

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



TALLER DE INVESTIGACIÓN III

MARCO PRÁCTICO

**DISEÑO DE UNA GUÍA PARA LAS AUDITORIAS DE
ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS
PÚBLICAS SEGÚN LAS NAG BOLIVIANAS**

Postulante: Lic. Gustavo Yilmer Huanca Choquehuanca

La Paz – Bolivia
2017

INDICE

1. MARCO PRÁCTICO	1
1.1. Diagnóstico de la Empresas Públicas de Bolivia	1
1.1.1. Modelo de gestión de las empresas públicas.....	1
1.1.2. Empresas públicas y Presupuesto General del Estado	3
1.2. Evaluación global de las empresas estatales	3
1.2.1. Tipos de empresas estatales	3
1.3. Parámetros para la realización de auditorías de estados financieros y planes de empresas públicas según las NAG bolivianas.....	8
1.3.1. Normas Generales de Auditoria Gubernamental	8
1.3.1.1. Competencia	8
1.3.1.2. Independencia.....	8
1.3.1.3. Ética.....	9
1.3.1.4. Diligencia Profesional	9
1.3.1.5. Control de Calidad.....	10
1.3.2. Normas Específicas de la Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.	11
1.3.2.1. Planificación	11
1.3.2.2. Supervisión	16
1.3.2.3. Evidencia	16
1.3.2.4. Comunicación de resultados	19
2. Diseño Metodológico	24
2.1. Tipo de Investigación	24

2.2. Procedimiento de Estudio.....	24
2.3. Análisis Estadístico	24
2.4. Variables de Respuesta.....	25
2.5. Materiales	25
2.5.1. Materiales de Estudio.....	25
2.5.2. Materiales de Gabinete.....	25
3. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES.....	25
4. PRESUPUESTO	26
5 PROPUESTA.....	27
6 CONCLUSIONES	27
7 RECOMENDACIONES.....	27
8. BIBLIOGRAFIA.....	28

1. MARCO PRÁCTICO

1.1. Diagnóstico de la Empresas Públicas de Bolivia

1.1.1. Modelo de gestión de las empresas públicas

Según el Nivel Central del Estado el ciclo de vida de las empresas públicas tiene las siguientes etapas:

1. Implementación
2. Producción
3. Consolidación

La puesta en marcha de las empresas estatales se inicia con los estudios de factibilidad que comprenden, entre otros aspectos, la localización del proyecto, la descripción del producto o servicio, las características del sector, los planes de mercado, producción y financiero.

Una vez establecidos estos requisitos el Gobierno a través de un proceso de planificación, crea las Empresas Públicas Nacionales Estratégicas.

En este sentido, el ciclo comprende las siguientes etapas:

1) Implementación

En esta etapa, las empresas destinan los recursos obtenidos del TGN, principalmente para gastos de inversión (construcción de plantas, compra de equipos y maquinaria, capacitación de personal, etc.)

2) Producción

Las empresas alcanzan la capacidad para producir y generar sus propios recursos, a fin de financiar gastos de funcionamiento (compra de materia prima, combustible y energía, mantenimiento de maquinaria, etc.). En consecuencia, el ascenso del volumen de ventas permite

obtener utilidades, las cuales son reinvertidas, promoviendo el crecimiento sostenible de las mismas.

3) Consolidación

Etapa en la que las empresas generan recursos para reinversión y transferencia al TGN, con el objeto de dar continuidad a diferentes políticas sociales como: Bono Juancito Pinto, Renta Dignidad, Bono Juana Azurduy, etc.

Cuadro

Matriz - Etapas de las Empresas Públicas:

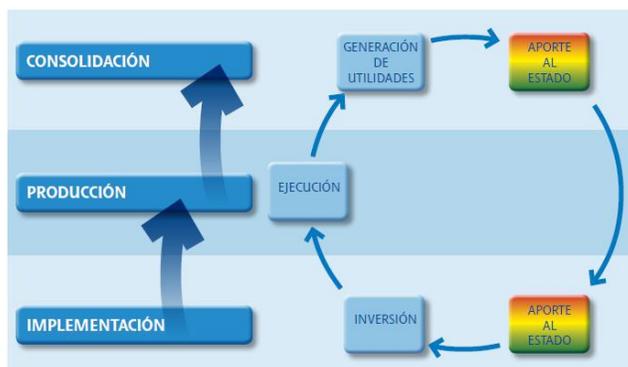
ETAPA	FUENTE DE FINANCIAMIENTO	RELACIÓN INGRESO-GASTO	UTILIDADES	PLAZO
IMPLEMENTACIÓN	TGN	Ingreso = Gasto	No genera	Corto Plazo Y Mediano Plazo
PRODUCCIÓN	Ingresos por Venta de Bienes/Servicios y TGN	Ingreso \geq Gasto	Se reinvierte	Mediano Plazo
CONSOLIDACIÓN	Ingresos por Venta de Bienes/Servicios	Ingreso $>$ Gasto	Se reinvierte y transfiere al TGN	Largo Plazo

Fuente: publicación “Las empresas estatales en el Nuevo Modelo Económico de Bolivia”

Así se consolida la matriz productiva e integral que genera ahorro, empleo, ingresos, inversión y revitaliza el mercado interno. Aspecto que muestra en la práctica el funcionamiento del nuevo modelo económico que propugna la transferencia de excedentes a la producción para promover el crecimiento económico y, por ende, la redistribución del ingreso.

Lo señalado se puede representar en el siguiente gráfico:

Ciclo de aportes del Estado a las Empresas



Fuente: publicación “Las empresas estatales en el Nuevo Modelo Económico de Bolivia”

1.1.2. Empresas públicas y Presupuesto General del Estado

El Presupuesto General del Estado (PGE) es un instrumento que registra las fuentes financieras y los gastos programados para una gestión con el fin de que las entidades estatales alcancen sus objetivos.

Una de las características de la elaboración del PGE es que incorpora mecanismos de participación ciudadana. De esta manera, los Gobiernos Municipales están obligados a consensuar la asignación del presupuesto con las organizaciones de la sociedad.

Ingresos y Gastos Corrientes de Empresas Públicas

	2005		2010		Ene-Nov 2011 (a)	
	Ingresos Corrientes	Gastos Corrientes	Ingresos Corrientes	Gastos Corrientes	Ingresos Corrientes	Gastos Corrientes
Empresas Públicas*	982	979	30.555	17.771	33.130	16.775
YPFB	647	687	26.433	13.705	27.806	12.465
HUANUNI-VINTO	1	8	1.834	1.424	2.034	1.473
COMIBOL	74	24	221	113	317	74
EMAPA	n.a.	n.a.	301	408	698	695
ENDE	44	43	121	128	161	90
BOA	n.a.	n.a.	323	267	364	374
Otras empresas	217	218	1.322	1.727	1.750	1.604

Fuente: publicación “Las empresas estatales en el Nuevo Modelo Económico de Bolivia”

1.2. Evaluación global de las empresas estatales

En esta sección se examina el comportamiento de las estatales a partir de criterios como empleo, ingresos obtenidos, utilidades y otros para tener una idea clara acerca de su comportamiento.

1.2.1. Tipos de empresas estatales

En el marco del nuevo modelo económico que está implantando la administración de Evo Morales, el salto industrial se desarrolla sobre la base de tres ejes: el primero, apunta a todos los programas de industrialización a gran escala (hidrocarburos, energía, litio, hierro y estaño), el

segundo está destinado a impulsar proyectos industriales de pequeña y mediana envergadura, y finalmente el tercero contempla prestaciones de servicios en rubros estratégicos.

En este sentido, se clasifica a las empresas públicas de acuerdo a la actividad productiva que desarrollan, como se observa en el siguiente gráfico:

Clasificación de las Empresas Públicas



Fuente: Unidad de Empresas Públicas - MEFP

Las **empresas extractivas** trabajan en la explotación y transformación de recursos naturales. Estas proveen los excedentes necesarios para financiar los programas económicos y sociales. Junto a los recursos por renta interna y aduaneros financian la inversión pública, asimismo, permiten que se sostenga la red de asistencia social que ha permitido reducir la pobreza en los últimos años.

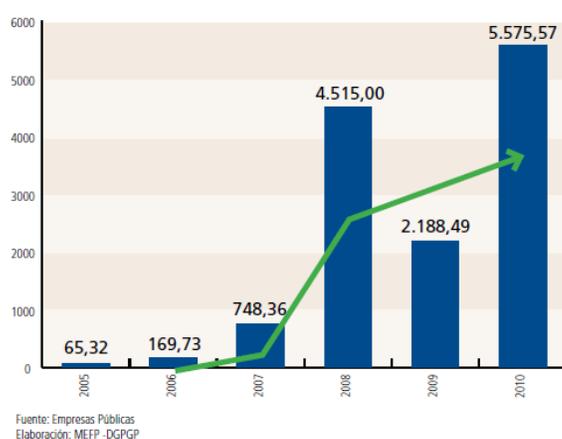
Las **empresas manufactureras/industrializadoras** están orientadas a desarrollar procesos productivos que incrementen el valor agregado proveniente de mano de obra calificada.

Las **empresas de servicios** brindan prestaciones en sectores estratégicos (transporte aéreo y naviero, logística aduanera, energía y telecomunicaciones). Una de sus características principales es que se ocupan de aspectos vinculados a servicios obligatorios del sector público.

La evaluación de las Empresas Públicas se realiza sobre la base de cuatro criterios:

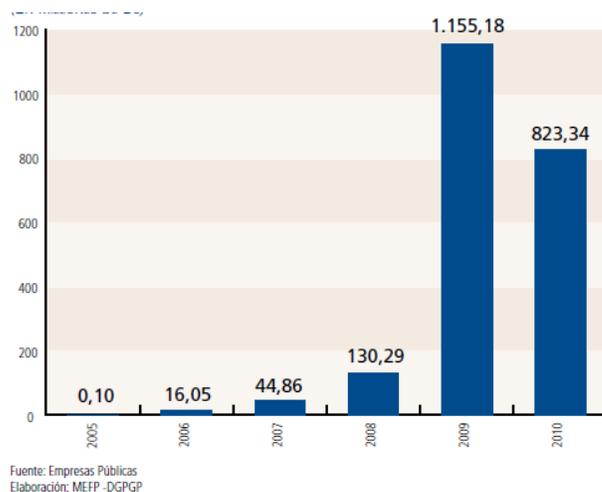
1. Utilidades Generadas

Utilidades de Empresas Públicas
(En millones de Bs)



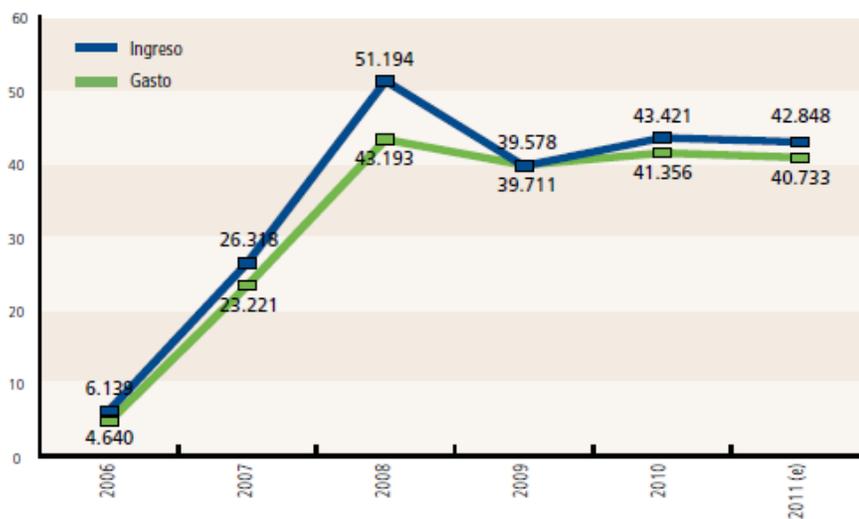
2. Impuestos aportados

Impuesto a las Utilidades Generadas por las Empresas Públicas
(En millones de Bs)



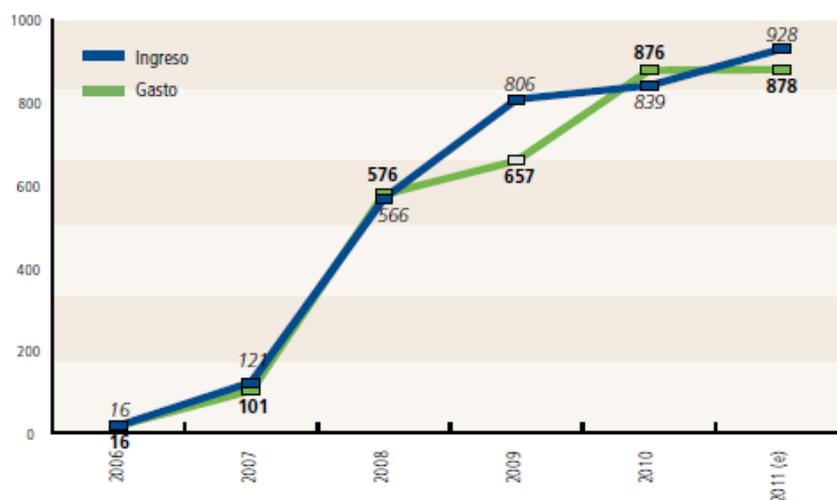
3. Ingreso/Gasto

Ingresos y Gastos de Empresas Extractivas (En millones de Bs.)



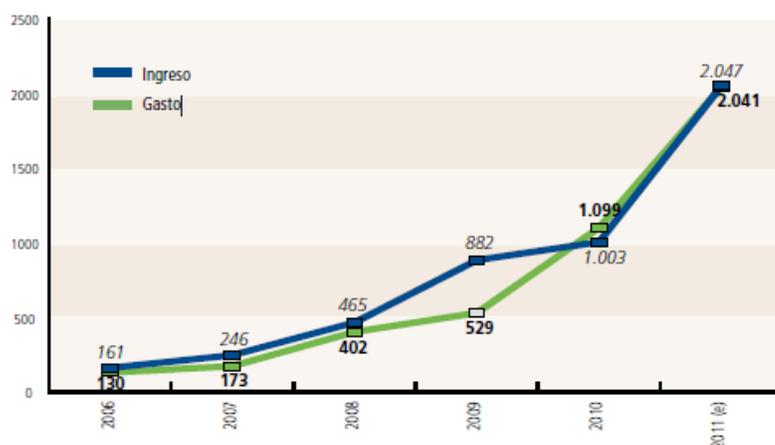
(e) estimado
Fuente: Empresas Públicas
Elaboración: MEFP -DGPGP

Ingresos y Gastos de empresas manufactureras (En millones de Bs.)



(e) estimado
Fuente: Empresas Públicas
Elaboración: MEFP -DGPGP

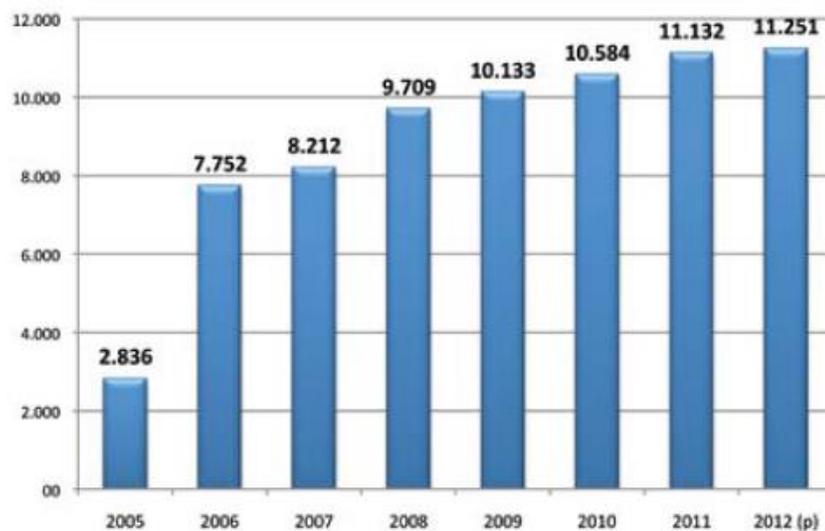
*Ingresos y Gastos de empresas manufactureras
(En millones de Bs.)*



(e) estimado
Fuente: Empresas Públicas
Elaboración: MEFP -DGPGP

4. Empleo

Evolución del personal empresas públicas



(p) Con base a planillas inscritas en el PGE 2012
Fuente: Unidad de Empresas Públicas - MEFP

1.3. Parámetros para la realización de auditorías de estados financieros y planes de empresas públicas según las NAG bolivianas.

1.3.1. Normas Generales de Auditoria Gubernamental

1.3.1.1. Competencia

El Auditor o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría, deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de la auditoría. (NAG AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS, 2014)

Las Firmas de Auditoría deben asignar auditores con experiencia, conocimientos y habilidades necesarias para garantizar que el examen sea ejecutado con la calidad requerida por las presentes normas. A tal efecto, cuando corresponda, en apoyo a la auditoría, se debe contar o contratar especialistas con conocimiento y experiencia comprobados en las áreas de especialidad que se requieran.

1.3.1.2. Independencia

Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.¹

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

Es fundamental no sólo que los auditores gubernamentales sean de hecho independientes, sino también que aparenten serlo, evitando situaciones que puedan llevar a terceros a cuestionar su

¹ NAG de Estados Financiero y Planes de Empresas Públicas

independencia y consecuentemente, desvalorizar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones, así como generar pérdida de confianza pública.

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

- a) Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con la empresa pública y personal de la misma, sujetos a examen.
- b) Favores y prejuicios sobre personas, grupos o actividades de la empresa pública sujeta a examen, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.
- c) Desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con el objeto de la auditoría.
- d) Intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos con la empresa pública o actividades sujetas a examen.
- e) Relaciones de parentesco hasta el tercer grado de consanguinidad y segundo de afinidad, conforme lo establecido en el Código de Familia, con el personal vinculado a la empresa pública y al objeto de la auditoría.
- f) Impedimentos ajenos a la voluntad del auditor gubernamental, que pudieran restringir o interferir su capacidad de formarse opiniones independientes y objetivas.

1.3.1.3. Ética

En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el Código de Ética del Auditor Gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado.

1.3.1.4. Diligencia Profesional

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

La diligencia profesional obliga al equipo de auditoría, realizar su trabajo de acuerdo y en observancia de las presentes normas.

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

1.3.1.5. Control de Calidad

Las Firmas de Auditoría deben implementar un sistema interno de control de calidad, el que debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.

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

- a) La Firma de Auditoría adoptó y cumple las presentes normas de auditoría.
- b) Se alcancen los objetivos de auditoría preestablecidos y se concluya sobre los mismos.
- c) Los resultados obtenidos sean comunicados oportunamente.
- d) Se apliquen procedimientos de auditoría adecuados y suficientes.
- e) Se reduzca el riesgo de error en la realización del trabajo.

Un sistema interno de control de calidad debe incluir políticas dirigidas, principalmente a:

- a) Preservar la independencia, tanto de hecho como de apariencia.

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

1.3.2. Normas Específicas de la Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.

1.3.2.1. Planificación

La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos de la misma sean alcanzados eficientemente, para ello es necesario realizar lo siguiente:

a) Comprensión de las actividades.

El equipo de auditoría necesita disponer del nivel de conocimientos necesarios sobre el giro o actividad y sector económico de la empresa pública a ser auditada, para fines de responder a las preguntas: qué hace, dónde lo hace, cuándo lo hace, quién lo hace y cómo lo hace; la cantidad de

recursos ejecutados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la empresa pública, la estructura organizacional, instalaciones y equipamientos, los principales clientes, proveedores, competencia, etc.

También involucra indagar sobre los instrumentos de planificación y sus indicadores de eficacia y eficiencia, organización y estructura, financiamiento, sistemas de información, normas legales y técnicas aplicables a la empresa auditada.

b) Identificación de objetivos de gestión y estratégicos, componentes de los estados financieros y afirmaciones de la gerencia.

Para identificar estos aspectos, es necesario que el auditor gubernamental obtenga el plan anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, así como los estados financieros y otros documentos relacionados.

Es importante que el auditor gubernamental obtenga comprensión de la planificación empresarial y de las unidades organizacionales que se encargan de la elaboración, revisión, aprobación, ejecución, control, seguimiento y evaluación del plan estratégico empresarial o corporativo y del plan anual, con el fin de establecer si los mismos se enmarcan en la planificación del desarrollo económico y social del país, políticas y planes del sector al que pertenece y lineamientos generales de planificación empresarial vigentes.

Para obtener dicha comprensión, el auditor debe considerar, entre otros y según corresponda, los aspectos que se indican a continuación:

- i.** El régimen legal compuesto por la Ley N° 466 y sus normas reglamentarias, Resoluciones del Consejo Superior Estratégico de la Empresa Pública – COSEEP, así como por las normas específicas de la empresa auditada, que regula la administración, supervisión, control y fiscalización, para determinar que los

instrumentos de planificación utilizados por la empresa son los más adecuados y corresponden a los mismos.

- ii.** La planificación del desarrollo económico y social del país, políticas y planes del sector al que pertenece la empresa, lineamientos generales de planificación empresarial y lo dispuesto en la normativa aplicable. Es esencial que el auditor gubernamental conozca estos aspectos para determinar si la planificación de la empresa pública es consistente con dichos aspectos.
- iii.** La normativa legal y las políticas generales de la empresa, para determinar los objetivos estratégicos, inversiones, financiamiento, expansión, diversificación y aspectos relativos a la planificación de largo plazo, así como para elaborar el plan anual y su presupuesto.
- iv.** Los objetivos y metas anuales incluidos en los documentos de planificación, los presupuestos de la empresa pública, así como los sistemas informáticos relacionados con los mismos.
- v.** Las políticas generales de la empresa pública, para evaluar su consistencia con la misión y los objetivos estratégicos y de gestión.
- vi.** La cantidad de los recursos empleados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la empresa pública y los resultados alcanzados.
- vii.** Las finalidades de la empresa pública establecidas en la Ley N° 466, que son las siguientes:
 - Producir excedentes económicos para potenciar el desarrollo económico productivo y financiar la atención de las políticas sociales del país (Empresa pública de carácter estratégico).

- Contribuir al crecimiento económico y social del país creando empleos, prestando servicios, cubriendo demandas insatisfechas e interviniendo en el mercado para evitar distorsiones del mismo (Empresa pública de carácter social).

viii. La información relativa al seguimiento y evaluación sobre el cumplimiento de los objetivos de gestión y estratégicos.

c) Identificación de los indicadores de eficacia y eficiencia.

El auditor gubernamental debe identificar indicadores incorporados en el plan estratégico empresarial y plan anual de ejecución, que permitan la evaluación objetiva del cumplimiento de los objetivos de la planificación anual y del plan estratégico empresarial o corporativo.

El auditor gubernamental previamente debe evaluar dichos indicadores, para fines de determinar si los mismos son pertinentes y consistentes con los parámetros aceptables.

En el caso de que la empresa pública auditada no haya definido indicadores de eficacia y eficiencia, el auditor gubernamental debe desarrollar los criterios de medición para el examen, los cuales deben ser puestos en conocimiento de la gerencia de la empresa, previa coordinación, explicando la forma en que se aplicarán en el desarrollo de la auditoría.

d) Análisis de planificación.

Se refiere a la aplicación de técnicas, tales como pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones, ratios, etc. Sobre la información financiera y operativa, para identificar variaciones de saldos e incumplimientos de los objetivos de gestión y estratégicos, sobre los cuales el auditor gubernamental debe solicitar las correspondientes aclaraciones a la gerencia de la empresa pública.

e) Determinación de los niveles de significatividad.

Al realizar la auditoría gubernamental, el auditor debe dirigir sus esfuerzos hacia aquellos aspectos importantes y significativos, es decir, aquellas situaciones que de ocurrir un error o una irregularidad puedan llegar a modificar sustancialmente la situación financiera originalmente presentada por la empresa pública. Por esta razón, en la parte financiera, la auditoría debe ser planificada de tal forma que identifique los errores o irregularidades (emergentes de deficiencias de control o como resultado del fraude) Evaluación de los controles internos.

f) Historial de auditoría.

Debe obtenerse conocimiento de los trabajos de auditoría realizados durante años anteriores por los Órganos Internos de Fiscalización, Firmas de Auditoría y/o la Contraloría General del Estado, con el propósito de identificar potenciales áreas de riesgo.

g) Análisis del régimen presupuestario y contable.

Incluye la trazabilidad de las operaciones presupuestarias y financieras, revisiones de saldos, validación de las afirmaciones de gerencia, confrontaciones de fuentes de información financiera, verificaciones independientes, observaciones físicas, revisión detallada de los asientos contables de cierre y asientos contables de ajuste de fin de periodo, para fines de que el auditor gubernamental pueda identificar los problemas o factores de riesgo y, los riesgos o efectos.

Concluida la planificación estratégica, el auditor debe efectuar la planificación detallada para cada componente y afirmación de los estados financieros, objetivos de la planificación anual y objetivos del plan estratégico empresarial, considerando lo siguiente:

- a) **Evaluación del riesgo inherente.** Por componente y afirmación de los estados financieros, objetivos de gestión y estratégicos.
- b) **Evaluación del riesgo de control.** Por componente y afirmación de los estados financieros.

A los fines de establecer el alcance de los procedimientos de auditoría, el auditor gubernamental debe determinar el Riesgo de Auditoría que está compuesto por:

- a) **Riesgo inherente.** Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada, al margen de la efectividad de los controles internos relacionados.
- b) **Riesgo de control.** Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada, que no hayan sido prevenidos o detectados por los controles internos de la empresa pública.
- c) **Riesgos de detección.** Es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría no detecten la existencia de errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada.

1.3.2.2. Supervisión

Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- a) Instruir al equipo de auditoría.
- b) Informarse de los problemas significativos.
- c) Revisar el trabajo realizado.
- d) Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.
- e) Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

1.3.2.3. Evidencia

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental.

El trabajo del auditor gubernamental consiste, en gran parte, en obtener y examinar la evidencia relativa a las afirmaciones contenidas en los estados financieros para emitir su opinión con base en la misma.

Las afirmaciones son declaraciones de la gerencia de la empresa que se incluyen en los estados financieros. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- a) Existencia u ocurrencia.
- b) Integridad.
- c) Propiedad o exigibilidad.
- d) Valuación.
- e) Presentación y exposición.
- f) Exactitud.

La evidencia que respalda dichas afirmaciones está constituida principalmente por la información contable y otra información de fuente diferente que la corrobore.

Asimismo, consiste en obtener y examinar evidencia para emitir el pronunciamiento sobre el cumplimiento de los objetivos establecidos en la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, en términos de que los mismos han sido alcanzados conforme se tenía previsto (ocurrencia), fueron realizados en forma íntegra (integridad) y que los resultados fueron registrados y respaldados con documentación que demuestre su cumplimiento.

Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

- a) **Testimoniales.** Obtenidas mediante entrevistas, encuestas, confirmaciones, etc. debiendo constar las mismas en un documento escrito.
- b) **Documentales.** Proporcionadas por el personal de la empresa pública o terceros.

- c) **Físicas.** Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, operaciones, bienes o sucesos, cuyos resultados debe constar en un documento por escrito.
- d) **Analíticas.** Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.
- e) **Informáticas.** Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en las actividades de la empresa pública.

Los papeles de trabajo tienen tres propósitos:

- a) Proporcionar el principal sustento del informe o informes del auditor gubernamental.
- b) Permitir que los auditores gubernamentales ejecuten y supervisen la auditoría.
- c) Permitir que otros revisen la calidad del trabajo realizado.

Los papeles de trabajo deben contener:

- a) Los objetivos, alcance y procedimientos, incluyendo cualquier criterio de muestreo utilizado, si corresponde.
- b) La documentación del trabajo realizado para sustentar conclusiones y juicios significativos, incluyendo descripciones de las transacciones, registros, operaciones y/o actividades examinadas, que permitan a un auditor gubernamental experimentado, examinar las mismas.
- c) Los hallazgos significativos y las recomendaciones, de corresponder.
- d) La evidencia de la supervisión realizada sobre el trabajo efectuado.
- e) Los requisitos técnicos mínimos como ser: Nombre de la empresa pública auditada, propósito de la cédula, referencias y correferencias, fuente de información, conclusión, marcas de auditoría y su explicación.

1.3.2.4. Comunicación de resultados

El auditor gubernamental, debe emitir mínimamente los siguientes productos:

- a) Dictamen sobre los estados financieros.
- b) Pronunciamiento sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.
- c) Pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades

El Dictamen sobre los Estados Financieros debe expresar si los estados financieros se presentan razonablemente de acuerdo con las normas de contabilidad y de información financiera aplicables. Asimismo, debe señalar si dichas normas han sido aplicadas uniformemente con respecto al ejercicio anterior.

Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.

El Dictamen debe contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto. Asimismo, debe indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros.

El Dictamen debe indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.

Las revelaciones informativas o notas a los estados financieros, se refieren a la información necesaria para lograr una adecuada interpretación de los estados financieros en su conjunto y son responsabilidad de la administración de la empresa.

El contenido básico del **Dictamen estándar (sin salvedades)** es el siguiente:

- a) Título
- b) Destinatario

c) Párrafo introductorio, que debe incluir:

- i. La identificación de los estados financieros auditados.
- ii. La declaración de que los estados financieros son responsabilidad de la gerencia de la empresa pública.
- iii. La declaración de que la responsabilidad del auditor gubernamental es expresar una opinión independiente, sobre la base de su auditoría.

d) Párrafo de alcance, que debe incluir:

- i. Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.
- ii. Que las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas, exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener razonable seguridad de que los estados financieros están libres de presentaciones incorrectas significativas.
- iii. Que se evaluaron los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas realizadas por la gerencia de la empresa pública.
- iv. Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.
- v. Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.

e) Párrafo de opinión, que debe incluir una opinión respecto a la razonabilidad de los estados financieros de la empresa pública en su conjunto, de acuerdo con normas contables e información financiera aplicables.

En ciertas circunstancias, el auditor gubernamental puede apartarse del Dictamen estándar o sin salvedades y emitir los siguientes dictámenes:

- a) **Dictamen con salvedades.** Cuando el auditor gubernamental ha comprobado desviaciones a las normas contables y de información financiera aplicadas por la empresa pública, que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de los estados financieros en su conjunto, pero tales desviaciones son significativas con relación a los niveles de importancia relativas establecidos por la Firma de Auditoría.
- b) **Dictamen adverso o negativo.** Cuando el auditor gubernamental determina que las desviaciones en la aplicación de las normas contables y de información financiera aplicables, afectan de manera sustancial la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

El informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, debe incluir los siguientes acápite:

a) **Antecedentes**

Se deben exponer los antecedentes que dieron origen a la auditoría.

b) **Objetivo (s)**

Se deben exponer el objetivo u objetivos definidos en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

c) **Objeto**

Se debe indicar que el objeto de la auditoría está constituido por el plan anual y el plan estratégico empresarial o corporativo y la información relacionada con los mismos, conforme lo definido en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

d) **Alcance del examen**

Se debe indicar que el trabajo fue realizado aplicando las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas, especificando el período

auditado y la cobertura de la auditoría, aspectos que deben ser concordantes con lo definido en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

e) **Metodología**

Se debe describir la metodología aplicada en el examen de los planes de la empresa pública.

f) **Resultados de la auditoría**

En este acápite se debe exponer el pronunciamiento del auditor considerando los objetivos y alcance de la auditoría, es decir el auditor gubernamental debe emitir pronunciamiento sobre el cumplimiento de los objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, según corresponda, considerando los resultados logrados con base en los indicadores aplicados.

El pronunciamiento debe indicar si los objetivos de la planificación anual y estratégico empresarial o corporativo, fueron cumplidos o que los mismos no fueron cumplidos.

A continuación del pronunciamiento se deben exponer los hallazgos significativos, conclusiones, con sus recomendaciones, para ello se debe considerar lo siguiente:

- i. Los hallazgos de auditoría significativos con sus atributos de condición, criterio, causa, efecto y recomendaciones, deben incluir la información suficiente y relevante para facilitar su comprensión y, para que su exposición sea convincente y objetiva.
- ii. Las recomendaciones deben ser apropiadas para eliminar o reducir las causas del problema y mejorar el desempeño de la empresa pública auditada.
- iii. A continuación de las recomendaciones se deben exponer los comentarios de la gerencia de la empresa auditada.

g) **Recomendación general**

En este acápite se debe exponer la recomendación relativa a la implementación de

las recomendaciones formuladas en el informe de auditoría.

El informe de pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades, debe incluir los siguientes acápite:

- a)** Antecedentes, objetivo, objeto, el alcance del examen y la metodología empleada, similar al informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.
- b)** Resultados del examen.

En este acápite el auditor gubernamental debe emitir pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades, señalando que las mismas son resultantes del giro normal de las operaciones de la empresa pública.

A continuación, y en caso de corresponder, se deben exponer los hallazgos significativos con sus recomendaciones, en forma similar al informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.

En el caso de que el auditor gubernamental advierta posible daño económico al Estado o comisión de delitos, ocasionados o cometidos con probabilidad por funcionarios de la empresa pública auditada o particulares relacionados contractualmente con la misma, respectivamente, la Firma de Auditoría debe remitir los antecedentes que sustenten tal consideración a las instancias correspondientes de la Empresa Pública, a efectos de que se tomen todos los recaudos necesarios para proteger y defender los intereses de las empresas públicas y el Estado.

2. Diseño Metodológico

2.1. Tipo de Investigación

En la propuesta de investigación dentro del diseño metodológico el tipo de investigación será de tipo descriptivo, debido a que se describirá las características de las Empresas Públicas y los requerimientos básicos para realizar una auditoría de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas (Rodriguez & Buelvas, 2017).

2.2. Procedimiento de Estudio

El procedimiento de estudio consistirá en:

- ✓ Recopilación de información.
- ✓ Análisis de la información.
- ✓ Determinación del proceso de realización de una auditoría.
- ✓ Establecer los principales requisitos a aplicar en la elaboración de una auditoría de estados financieros y planes de empresas públicas.
- ✓ Adecuar estos requisitos y traducirlos en una guía práctica
- ✓ Proponer mejoras
- ✓ Realizar recomendaciones útiles para la realización de esta auditoría.

2.3. Análisis Estadístico

Con la recopilación de información sobre los datos se podrá establecer un análisis Estadístico que ayudará a una mejor comprensión de las variables que intervienen en este trabajo de estudio, sus causas y efectos.

2.4. Variables de Respuesta

Las variables de respuesta estarán relacionadas con las posibles soluciones al problema planteando.

2.5. Materiales

2.5.1. Materiales de Estudio

Para la realización de este estudio será necesaria la aplicación de estos materiales (Alvarez Espinoza, 2014):

- ✓ Libros
- ✓ Normas
- ✓ Internet

2.5.2. Materiales de Gabinete

Para la ejecución del presente trabajo de investigación se necesitará aplicar los siguientes materiales:

- ✓ Entrevista con autoridades responsables del funcionamiento y control de estas auditorías.
- ✓ La información financiera y estratégica que deben poseer las empresas públicas.
- ✓ La situación económica de las empresas públicas.
- ✓ Los procesos existentes para la realización de auditorías.

3. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Las actividades del cronograma se detallan en el siguiente diagrama.

TAREAS	GESTIÓN 2017								
	Marzo	Abril	Mayo	junio	Julio	agosto	septiembre	octubre	noviembre
Definir la idea de investigación									
Definir el problema de investigación									
Establecer el Planteamiento del Problema									
Recopilación de Información									
Análisis de Información									
Establecer los requisitos para aplicar una auditoría de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.									
Realizar el Marco Teórico									
Análisis de los resultados encontrados									
Realizar el Marco Práctico									
Interpretación de datos									
Presentación									

4. PRESUPUESTO

Para la realización de este trabajo de estudio se estima la utilización de recursos económicos de Bs. 10.000; cuyo detalle se expone en el siguiente cuadro:

Detalle del Presupuesto

DETALLE	COSTO
Honorarios a Investigadores	3.000.-
Auxiliar de Investigación	1.000.-
Recursos Técnicos para la Elaboración	1.500.-
Material Bibliográfico	1.000.-
Papelera	1.000.-
Encuestadores	500.-
Transportes	1.000.-
Impresión	500.-
Encuadernación	500.-
COSTO TOTAL PRESUPUESTADO	10.000.-

Elaboración Propia

5 PROPUESTA

El producto de esta investigación dará como resultado una propuesta de diseño de un sistema de gestión de calidad que podrá ser aplicado por la empresa “Brunatis”.

6 CONCLUSIONES

7 RECOMENDACIONES

8. BIBLIOGRAFIA

- ✓ **AGENDA PATRIOTICA 2025.** (2014). La Paz, Bolivia.
- ✓ **Alvarez Espinoza, M. A. (2014).** *ABC MANUAL DE LA METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.* La Paz: Prod. Graf. Gutenberg.
- ✓ **Andrade Campaña, J. (2013).** *Empresas Públicas y planificación: Su rol en la transformación social y productiva.* Quito: Senplades.
- ✓ **LEY N° 466.** (26 de DICIEMBRE de 2013). *LEY DE LA EMPRESA PÚBLICA.* La Paz, BOLIVIA.
- ✓ **LEY N° 777.** (21 de ENERO de 2016). *LEY DEL SISTEMA DE PLANIFICACIÓN INTEGRAL DEL ESTADO - SPIE.* La Paz, BOLIVIA.
- ✓ **Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.** (2012). *Las Empresas Estatales en el nuevo modelo económico de Bolivia.* La Paz: Unidad de Comunicación Social.
- ✓ **NAG AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS.** (12 de AGOSTO de 2014). *Resolución N° CGE/083/2014.* La Paz, Bolivia.
- ✓ **Rodriguez, U., & Buelvas, V. (2017).** *El Manual del Tesista.* Bogotá: UVR.