

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE AUDITORÍA



TRABAJO DIRIGIDO

**“AUDITORÍA DE CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y ESTADOS
FINANCIEROS DE LA AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL
SOCIAL DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO” - “AAPS”**

Al 31 de diciembre de 2010

POSTULANTES : Andrea Ibáñez Chacolla

Verónica Machaca López

TUTOR ACADÉMICO : Mg. Sc. Felipe Eulogio Valencia Tapia

TUTOR INSTITUCIONAL: Lic. Guido Yujra Segales

La Paz - Bolivia

2012

ÍNDICE		Pág.
CAPÍTULO I		
1	ANTECEDENTES.....	1
1.2	CONVENIO INTERINSTITUCIONAL.....	1
1.3	DEFINICIÓN DE TEMARIO.....	1
1.4	ANTECEDENTES INSTITUCIONALES.....	2
1.4.1	MISIÓN.....	2
1.4.2	VISIÓN.....	2
1.4.3	ACTIVIDAD PRINCIPAL.....	3
1.4.4	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS DE LA ENTIDAD.....	3
1.5	ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL.....	4
1.5.1	DIRECTOR EJECUTIVO.....	4
1.5.2	DIRECCIÓN DE ESTRATEGIAS REGULATORIAS.....	5
1.5.3	DIRECCIÓN DE MEDIO AMBIENTE Y RESIDUOS LÍQUIDOS.....	5
1.5.4	JEFATURA ADMINISTRATIVA FINANCIERA.....	5
1.5.5	ASESORÍA DE PLANIFICACIÓN.....	5
1.5.6	ASESORÍA JURÍDICA.....	6
1.5.7	AUDITORÍA INTERNA.....	6
1.5.8	SECRETARÍA GENERAL.....	7
1.5.9	JEFATURA DE ATENCIÓN AL CONSUMIDOR.....	7
1.5.10	COMUNICACIÓN.....	8
CAPÍTULO II		
2	PROBLEMA INSTITUCIONAL.....	8
2.1	IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....	8
2.2	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	9
CAPÍTULO III		
3	METODOLOGÍA DE DESARROLLO DEL TRABAJO.....	9
3.1	JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	9
3.2	DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS.....	10
3.2.1	OBJETIVO GENERAL.....	10

3.2.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	10
3.3	ALCANCE.....	11
3.4	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	11
3.5	RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN.....	11
3.5.1	PROCEDIMIENTOS.....	12
3.5.2	TÉCNICAS.....	12

CAPÍTULO IV

4	MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL.....	13
4.1	AUDITORÍA.....	13
4.1.1	OBJETIVO DE LA AUDITORÍA.....	14
4.2	TIPOS DE AUDITORÍA.....	15
4.2.1	AUDITORÍA FINANCIERA.....	15
4.2.2	AUDITORÍA OPERACIONAL.....	17
4.2.3	EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL (SAYCO)..	18
4.2.4	AUDITORÍA AMBIENTAL.....	19
4.2.5	AUDITORÍA ESPECIAL.....	20
4.2.6	AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA.....	21
4.2.7	AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN....	22
4.3	AUDITORÍA INTERNA.....	23
4.4	PROCESO DE AUDITORÍA.....	24
4.4.1	ACTIVIDADES PREVIAS AL TRABAJO DE CAMPO.....	24
4.4.2	PLANIFICACIÓN.....	25
4.4.3	EJECUCIÓN DEL TRABAJO.....	25
4.4.4	CONCLUSIÓN Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.....	26
4.5	CONTROL INTERNO.....	26
4.5.1	EL CONTROL INTERNO Y SUS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS.....	27
4.5.2	EL CONTROL INTERNO COMO PROCESO.....	27
4.5.3	OBJETIVOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO.....	28
4.5.4	RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO.....	28
4.5.5	QUIÉNES CONTRIBUYEN AL FORTALECIMIENTO DEL CONTROL INTERNO.....	29
4.5.6	LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO.....	29
4.5.7	CÓMO SE RELACIONA EL CONTROL INTERNO CON LOS OBJETIVOS INSTITUCIONALES.....	30
4.5.8	INSTRUMENTOS DEL CONTROL INTERNO.....	31

4.5.9	CONTROL INTERNO PREVIO.....	31
4.5.10	CONTROL INTERNO POSTERIOR.....	32
4.6	COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO.....	33
4.6.1	AMBIENTE DE CONTROL.....	33
4.6.2	ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS.....	37
4.6.3	IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS.....	38
4.6.4	EVALUACIÓN DE RIESGOS.....	41
4.6.5	RESPUESTA AL RIESGO.....	42
4.6.6	ACTIVIDADES DE CONTROL.....	43
4.6.7	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.....	43
4.6.8	MONITOREO.....	45
4.7	AFIRMACIONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	46
4.8	INFORME DE CONFIABILIDAD.....	47
4.8.1	DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA AUDITORÍA DE CONFIABILIDAD.....	47
4.9	ESTADOS FINANCIEROS.....	50
4.10	PAPELES DE TRABAJO.....	50
4.10.1	OBJETIVO DE LA PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	51
4.10.2	ASPECTOS QUE CONDICIONAN LA CANTIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO...	51
4.10.3	REQUISITOS DE CALIDAD QUE DEBEN REUNIR LOS PAPELES DE TRABAJO.....	52
4.10.4	INFORMACIÓN MÍNIMA QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO....	52

CAPÍTULO V

5	MARCO LEGAL.....	53
5.1	NUEVA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO.....	53
5.1.1	DISPOSICIÓN GENERAL.....	54
5.1.2	DISPOSICIÓN TRANSITORIA.....	54
5.1.3	RECURSOS HÍDRICOS DERECHO FUNDAMENTAL.....	54
5.2	LEY N° 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES.....	55
5.2.1	FINALIDADES DE LA LEY N° 1178.....	56
5.2.2	APLICACIÓN.....	56
5.2.3	SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y DE CONTROL.....	57
5.3	DECRETO SUPREMO N° 23215 REGLAMENTO PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO.....	63
5.3.1	ANTECEDENTES.....	63

5.3.2	OBJETIVO.....	63
5.3.3	ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO.....	63
5.4	DECRETO SUPREMO N° 23318 – A REGLAMENTO DE LA RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA.....	65
5.4.1	ANTECEDENTES.....	65
5.4.2	OBJETIVOS.....	65
5.4.3	RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA.....	65
5.5	NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.....	66
5.5.1	PROPÓSITO.....	67
5.5.2	ÁMBITO DE APLICACIÓN.....	67
5.6	PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y BÁSICAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL.....	67
5.6.1	PROPÓSITO.....	68
5.6.2	APLICACIÓN.....	68
5.6.3	PRINCIPIOS.....	68
5.6.4	NORMAS GENERALES.....	68
5.6.5	NORMAS BASICAS.....	69
5.7	GUÍA PARA LA EVALUACIÓN DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO.....	69
5.7.1	OBJETO.....	70
5.7.2	ALCANCE.....	70
5.8	DECRETO SUPREMO N° 0071 DEL 9 DE ABRIL DE 2009.....	70
5.8.1	OBJETO.....	71
5.8.2	OBJETIVO.....	71
5.8.3	APLICACIÓN.....	71
5.8.4	ATRIBUCIONES Y COMPETENCIAS.....	72
5.8.5	NATURALEZA INSTITUCIONAL.....	72

CAPÍTULO VI

6	DESARROLLO DEL TRABAJO.....	72
6.1	PLANIFICACIÓN.....	72
6.2	MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA (MPA).....	73
6.2.1	TÉRMINOS DE REFERENCIA.....	74
6.2.2	COMPRESION DE LAS ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD.....	74
6.2.3	ANÁLISIS DE PLANIFICACIÓN.....	75

6.2.4	DETERMINACION DE LOS NIVELES DE SIGNIFICATIVIDAD.....	75
6.2.5	IDENTIFICACION DE LOS OBJETIVOS CRÍTICOS.....	76
6.2.6	EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN, CONTABILIDAD Y CONTROL.....	76
6.2.7	DETERMINACIÓN DEL RIESGO DE CONTROL A NIVEL INSTITUCIONAL.....	77
6.2.8	DETERMINACIÓN DE LOS RIESGOS DE AUDITORÍA.....	77
6.2.9	EFEECTO DEL RIESGO EN EL ENFOQUE DE AUDITORÍA.....	79
6.2.10	PREPARACIÓN DEL PROGRAMA DE TRABAJO.....	80
6.2.11	APROBACIÓN DEL MPA Y LOS PROGRAMAS DE TRABAJO.....	80
6.3	EJECUCIÓN DEL TRABAJO.....	80
6.3.1	REALIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.....	81
6.3.2	ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.....	83
6.3.3	EVALUACIÓN DE RESULTADOS.....	86
6.3.4	REALIZACIÓN DE UN ANÁLISIS DE REVISIÓN.....	88
6.3.5	REVISIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.....	88
6.3.6	REVISIÓN DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES.....	89
6.3.7	OBTENCIÓN DE LA CARTA DE REPRESENTACIÓN DE LA GERENCIA.....	89
6.3.8	REVISIÓN FINAL SOBRE INFORMACIÓN A EMITIR.....	90
6.4	CONCLUSIÓN Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.....	90
6.5	INFORME DEL AUDITOR INTERNO.....	91
6.5.1	INFORME A EMITIR.....	91
6.5.2	PRESENTACIÓN OBLIGATORIA DEL INFORME.....	92
6.5.3	CONTENIDO DEL INFORME.....	92

CAPÍTULO VII

7	MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN.....	95
---	----------------------------------	----

CAPÍTULO VIII

8	INFORME DE CONTROL INTERNO.....	121
---	---------------------------------	-----

CAPÍTULO IX

9	DICTAMEN DE AUDITORÍA.....	156
10	BIBLIOGRAFÍA.....	162

**“AUDITORÍA DE CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS
Y ESTADOS FINANCIEROS DE LA
AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL SOCIAL DE
AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO” – “AAPS”
Al 31 de diciembre de 2010**

CAPÍTULO I

1. ANTECEDENTES

Una de las formas de titulación para Estudiantes Egresados de la Carrera de Auditoría, Facultad de Ciencias Económicas y Financieras de la Universidad Mayor de San Andrés, es el denominado “**Trabajo Dirigido**”, que consiste en aplicar los conocimientos adquiridos en la Carrera durante los años de estudio, en la modalidad de prácticas profesionales en Entidades (Públicas, privadas y otras), bajo temario previamente proyectado y aprobado por los “Tutores” del trabajo dirigido; uno designado por la Carrera y otro nominado por la Entidad, quienes en forma coordinada supervisan el trabajo hasta su culminación.

1.2 CONVENIO INTERINSTITUCIONAL

El 22 de octubre de 2010, se suscribe el Convenio Interinstitucional entre la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS) y la Universidad Mayor de San Andrés – Carrera de Contaduría Pública, con el objeto de brindar a los estudiantes egresados, información y apoyo en la realización de trabajos y prácticas requeridas.

1.3 DEFINICIÓN DE TEMARIO

En coordinación con los Tutores designados, se ha definido y aprobado el nombre del tema objeto del trabajo dirigido: “**Auditoría de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010**” de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, la misma que se realizará en coordinación y bajo la tutoría de la Unidad de Auditoría Interna de la AAPS.

1.4 ANTECEDENTES INSTITUCIONALES

AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL SOCIAL DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO (AAPS)

Mediante Decreto Supremo N° 0071/09 del 9 de abril de 2009, se crea la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico con vigencia a partir del 07 de mayo del 2009, junto con otras Autoridades de los sectores de: Transportes y Telecomunicaciones; Electricidad; Bosques y Tierra; Pensiones; y Empresas; para regular actividades que realizan las personas naturales y jurídicas, privadas, comunitarias, Públicas, Mixtas y Cooperativas del sector y garantizar los intereses y derechos de los consumidores y usuarios, contribuir al desarrollo de la economía nacional.

En la mencionada norma se define a la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS) como una Institución Pública, técnica y operativa, con personalidad jurídica y patrimonio propio, independencia administrativa, financiera, legal y técnica, supeditadas al Ministerio de Medio Ambiente y Agua.

El Decreto Supremo N° 29894 del 07 de febrero de 2009, determina la estructura organizativa del órgano ejecutivo del Estado Plurinacional, en el marco de lo establecido en la Constitución Política del Estado y por lo tanto la AAPS, se acoge a los alcances previstos a la Ley N°1178, del 20 de julio de 1990 de Administración y Control Gubernamentales, así como los sistemas de administración que la componen.

1.4.1 MISIÓN

La misión institucional es el mandato social, es decir lo que la sociedad demanda de la Entidad o su razón de ser. Es una formulación orientada a la acción, que establece la razón, el propósito y el valor que produce la organización para la sociedad en su conjunto, que regula la gestión y manejo de los recursos hídricos, priorizando el derecho de uso para el consumo humano y saneamiento, en equilibrio con el medio ambiente.

1.4.2 VISIÓN

La visión institucional o mandato político, representa la situación deseada y factible, que la Entidad a través de actores representativos, ha decidido en un período finito en cumplimiento de la misión, sustentable e intercultural del agua y saneamiento con compromiso social y ambiental, que garantiza la calidad del servicio de regulación, protección del usuario y seguridad jurídica.

1.4.3 ACTIVIDAD PRINCIPAL

El marco conceptual del Plan Sectorial de Desarrollo menciona que el Estado Boliviano a través del sector de saneamiento básico debe garantizar a la población la preservación, cobertura, captación y administración del recurso agua, manteniendo la sostenibilidad del servicio con una condición no lucrativa, gestión responsable y participación territorial en sus diferentes niveles.

El sistema regulatorio, debe garantizar el abastecimiento de los servicios de agua a todos los usuarios, con niveles tarifarios razonables, evitando cargas a los usuarios, buscando su sostenibilidad, razonabilidad, calidad de servicio, información, transparencia, solidaridad, participación social y niveles de planificación y toma de decisiones estratégicas, re - inversión de los recursos provenientes de las tarifas, apoyo y participación del Estado para cubrir rezagos de inversión, conservación del medio ambiente y beneficiar a la población más vulnerable.

1.4.4 OBJETIVOS ESTRATÉGICOS DE LA ENTIDAD

Regular la prestación de los servicios de agua potable y saneamiento básico para garantizar la calidad, manejo y gestión sustentable de los recursos hídricos para consumo humano, evitar la contaminación de cuencas, fuentes de agua y proteger el medio ambiente, respetando usos y costumbres.

El Plan Estratégico Institucional 2010-2014 de la AAPS, incluye los objetivos estratégicos que debe alcanzar la Entidad en el mencionado periodo, mismos que se derivan de las Políticas Institucionales, éstas se detallan a continuación:

Nº	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS
1	Hasta el 2014 Entidades Públicas y privadas utilizan información generada por la AAPS.
2	Población satisfecha con acceso a los servicios de agua y saneamiento.
3	La AAPS del 2011-2014 implementa el nuevo modelo tarifario en el país.
4	Usuarios atendidos oportunamente y concientizados sobre sus derechos en la prestación del servicio.
5	Titulares cuentan con seguridad jurídica y sostenibilidad en los servicios y recursos hídricos.
6	Al 2014 la gestión de la AAPS es eficiente, ágil y satisfactoria para el usuario.

1.5 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Niveles	
<i>Consejo</i>	(*)
Director Ejecutivo.	Ing. James Ávila Antezana
Dirección de Estrategias Regulatorias	Ing. Edson Solares Humerez
Dirección de Medio Ambiente y Residuos Sólidos	Ing. Germán Aramayo
Jefatura Administrativa Financiera	Lic. Lineth Negrete López.
Asesoría de Planificación	Lic. Antonio Pereira.
Asesoría Jurídica.	Dr. Freddy Bustinza Guarachi
Auditoría Interna	Lic. Guido Yujra Segales
Secretario General	Lic. Lidio Corvera

Consejo ()*

De acuerdo al artículo 21 del Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, el "Concejo" se constituye en la instancia de participación social, es responsable de proyectar, proponer y evaluar políticas, ejercer el control social sobre la gestión del Director Ejecutivo y recomendar medidas y acciones referidas al sector.

Composición:

- (1) Ministro de Medio Ambiente y Agua o su representante (Presidente).
- (1) Viceministro de Agua Potable y Saneamiento Básico.
- (1) Viceministro de Recursos Hídricos y Riego.
- (2) Representantes sociales de los Comités Técnicos de Registros y Licencias (CRTL).

El funcionamiento del presente estará regulado por el "Reglamento Interno" elaborado por el Ministerio Cabeza de sector y aprobado por la totalidad de los miembros del Concejo.

1.5.1 DIRECTOR EJECUTIVO

La Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), tiene las funciones y atribuciones establecidas en las disposiciones legales pertinentes, la Ley N° 1600 del Sistema de Regulación Sectorial (SIRESE); la Ley N° 2066 de Servicios de Agua Potable y Saneamiento Básico y sus reglamentos. Tiene por objetivo dictar las políticas y estrategias de la institución para el logro de sus objetivos y misión ejerciendo las funciones y atribuciones de dirección y control sobre todas las Áreas funcionales y el desempeño de la institución.

1.5.2 DIRECCIÓN DE ESTRATEGIAS REGULATORIAS

Tiene la misión de revelar, categorizar y constituir a un sistema de agua potable o alcantarillado mediante una licencia o registro. Se encarga de estudiar los planes de medio plazo y estructuras de precios y tarifas que entran en vigencia para cada EPSA en el país; la atribución técnica de delimitación del Área de prestación y autorización de aprovechamiento del recurso agua, es una de las más importantes delicadas funciones delegadas por el Estado Plurinacional.

La AAPS, a través de la Dirección de Estrategias Regulatorias, atiende de acuerdo a sus atribuciones la solicitud para la resolución de conflictos de fuentes, asistencia en la operación de sus sistemas, problemas técnicos en sus captaciones, aducciones, servidumbre, etc. Muchas de estas atribuciones deben ser resueltas por otro ente competente como es el SENASBA, empero la población exige se resuelvan sus solicitudes con prontitud, por lo cual debemos destacar personal hacia los lugares que así lo solicitan a la brevedad.

1.5.3 DIRECCIÓN DE MEDIO AMBIENTE Y RESIDUOS LÍQUIDOS

Implementar la regulación ambiental en los recursos hídricos en sectores estratégicos, interactuando el Sector Público y privado en el aprovechamiento del recurso hídrico y disposición de residuos líquidos en cuerpos receptores naturales, priorizando el agua para el ser humano, hacia una gestión integrada con intervenciones y mecanismos de gestión, coherentes y coordinados en el marco de aplicación de la Constitución Política del Estado.

1.5.4 JEFATURA ADMINISTRATIVA FINANCIERA

La Jefatura Administrativa Financiera es responsable de emitir y normar las políticas y procedimientos administrativos de la Entidad y de proporcionar información administrativa y financiera a las Áreas y Entidades pertinentes.

El objetivo principal es el dotar oportunamente de los requerimientos administrativos de las Áreas solicitantes y velar por la sostenibilidad financiera de la Entidad.

1.5.5 ASESORÍA DE PLANIFICACIÓN

Es el Área encargada de la formulación, seguimiento y evaluación de los planes, programas y proyectos de la Entidad, del desarrollo e implementación del Sistema de Programación de Operaciones y del Sistema de

Organización Administrativa y del desarrollo organizacional de la Entidad en el marco de las normas y disposiciones que rigen el sector.

El objetivo es el de implantar los Sistemas de Programación de Operaciones y Organización Administrativa en el marco de la Ley N° 1178 e impulsar el diseño y ejecución de proyectos sectoriales en coordinación con las Áreas involucradas.

1.5.6 ASESORÍA JURÍDICA

El Área de asesoría jurídica está a cargo del análisis y procesamiento de los asuntos jurídicos – legales en resguardo de los intereses de la Entidad, tiene autoridad funcional sobre las actividades de orden jurídico realizadas en otras Áreas organizacionales de la Entidad.

Tiene por objetivo prestar asesoramiento en aspectos jurídicos y legales al Director Ejecutivo y a todas a las Áreas funcionales de la Entidad, elaborando documentos e informes con el propósito de lograr los objetivos establecidos en el marco regulatorio y las disposiciones legales vigentes.

1.5.7 AUDITORÍA INTERNA

El Área de Auditoría Interna es la Unidad especializada responsable del control interno posterior de la entidad y responde a las directrices y lineamientos de la Contraloría General del Estado Plurinacional, actúa como instrumento de apoyo al Director Ejecutivo en su condición de Máximo Ejecutivo de la Entidad; dicho asesoramiento, está expresado en el criterio independiente que éste manifiesta en cada opinión que realiza y plasma en los informes que emite, emergentes de los exámenes de auditoría, retroalimentando y reforzando al resto de áreas y procesos administrativos y operativos, a través de evaluaciones y recomendaciones relativas al funcionamiento del Sistema de Control Interno, buscando su mejora permanente.

Tiene por objetivo realizar las siguientes actividades en forma separada, combinada o integral: evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de Control Interno incorporados a ellos, determinar la **CONFIABILIDAD** de los registros y Estados Financieros de la AAPS, analizar los resultados y eficiencia de las operaciones.

Las actividades de la UAI comprenden principalmente las siguientes:

- La evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de las actividades de control incorporados a ellos, así como el grado de cumplimiento de las normas que regulan estos sistemas.
- La evaluación de la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, actividades, unidades organizacionales o programas respecto a indicadores estándares apropiados para la entidad.
- La verificación del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales de la entidad relacionadas con el objetivo del examen, informando, si corresponde, sobre los indicios de responsabilidad por la función pública.
- El análisis de los resultados de gestión, en función a las políticas definidas por los sistemas nacionales de planificación e inversión pública.
- El seguimiento a la implantación de las recomendaciones emitidas por la UAI y por las firmas privadas de auditoría, para determinar el grado de cumplimiento de las mismas.
- La evaluación de la información financiera para determinar: a) La Confiabilidad de los registros y estados financieros de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y b) Si el control interno relacionado con la presentación de la información financiera, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos de la entidad.

1.5.8 SECRETARÍA GENERAL

El Área de secretaría general presta apoyo directo y coordinación al Director Ejecutivo en aspectos administrativos y de organización y control de documentos, con la finalidad de desahogar la acumulación de trámites rutinarios en poder de la máxima autoridad, constituyéndose de esta manera en una instancia facilitadora en el flujo regular de información de la institución.

1.5.9 JEFATURA DE ATENCIÓN AL CONSUMIDOR

El Área de atención al consumidor es la que vincula directamente a la AAPS con los consumidores de los servicios, a través de la recepción y atención a reclamaciones, aplicación de campañas educativas de orientaciones a los consumidores y con las Empresas Prestadoras de Servicio de Agua Potable (EPSA) en el procedimiento de reclamos y a través de las gestiones necesarias para mejorar la atención de los consumidores en primera instancia.

Tiene por objetivo atender y procesar las reclamaciones de los usuarios de servicios en segunda instancia, absolviendo dudas y consultas y canalizando la atención de emergencias y reclamaciones en primera instancia; coordinar la participación de la institución en la Asociación de Entes Reguladores de Agua y Saneamiento de las Américas (ADERASA).

1.5.10 COMUNICACIÓN

El Área de comunicación está a cargo de la adecuada comunicación de los mensajes institucionales y de las estrategias de difusión de la Entidad, el Área de comunicación vincula directamente a la AAPS con sus clientes externos a través de la aplicación de estrategias de imagen y comunicación institucional.

Tiene por objetivo: establecer un relacionamiento permanente con la prensa a fin de difundir una imagen positiva de la AAPS; desarrollar y ejecutar estrategias de comunicación externa que permitan transmitir al público confianza y credibilidad en la institución a través del asesoramiento, la planificación, ejecución y evaluación de actividades de posicionamiento, promoción e imagen de la AAPS.

CAPÍTULO II

2. PROBLEMA INSTITUCIONAL

2.1 IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Como resultado del trabajo de relevamiento de información y documentación realizado, en aplicación de la Norma de Auditoría Gubernamental N° 217 "Relevamiento de información", se identificaron los siguientes puntos críticos que al mismo tiempo se convierten en los riesgos más relevantes que deben tomarse en cuenta en la auditoría, los cuales se detallan a continuación:

- a. Existencia de incertidumbre en el cobro de cuentas por cobrar.
- b. Existencia de incertidumbre en cuentas por pagar a largo plazo.
- c. Existencia de incertidumbre en el tratamiento de activos fijos en comodato de la ex SIRESE.
- d. Cuentas por cobrar de EPSAs con licencia antes de la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado.
- e. Cuentas por cobrar de Aguas del Tunari pendientes de cobro.
- f. Pagos irregulares de sueldos, aguinaldos, refrigerios a Servidores Públicos.

- g. Regularización de cuentas por cobrar y cuentas por pagar que tuvieron efecto en, los resultados acumulados de ejercicios anteriores y por ende en el patrimonio.
- h. Donación en especie de la GTZ pendiente de conciliación.

2.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El planteamiento del problema está dado por el cumplimiento del marco normativo vigente para la ejecución de éste tipo de Auditorías, requerido por el artículo 27, inciso e) de la Ley N° 1178, que señala que todas las Entidades de la Administración Pública definidas en los artículos 3° y 4° de la citada norma, deben presentar sus Estados Financieros, adjuntando el Informe de Confiabilidad emitido por la Unidad de Auditoría Interna al 31 de diciembre de 2010, (modificado en el plazo de presentación al 28 de Febrero de 2011 según el artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010).

Con la finalidad de sustentar el planteamiento del problema se considera el informe de confiabilidad de la “AAPS” correspondiente a la gestión 2009, el cual incluye deficiencias importantes significativas (salvedades) y otras observaciones menores de Control Interno.

CAPÍTULO III

3. METODOLOGÍA DE DESARROLLO DEL TRABAJO

3.1 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

El cumplimiento al Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna (gestión 2011) de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS) y lo dispuesto en el artículo 27, inciso e) de la Ley N° 1178 se realiza el “Examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros” de la AAPS por el periodo terminado el 31 de diciembre de 2010 (modificado en el plazo de presentación al 28 de Febrero de 2011, según el artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010) sobre la situación patrimonial y financiera, el resultado del ejercicio, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, los cambios en el patrimonio neto, el flujo de efectivo y las variaciones en la cuenta ahorro, inversión y financiamiento.

3.2 DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS

3.2.1 OBJETIVO GENERAL

El objetivo general se encuentra definido en las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Financieras, que señala que: “La Auditoría Financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de: a) Emitir una opinión independiente respecto a si los Estados Financieros de la Entidad auditada presentan **razonablemente** (en el caso de las Unidades de Auditoría Interna, opinan sobre la **confiabilidad**) en todo aspecto significativo, y de acuerdo con las normas básicas del sistema de contabilidad integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos y los cambios en la cuenta ahorro – inversión – financiamiento”.

3.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Los objetivos específicos de la Auditoría de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros están definidos en las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Financieras, y están vinculados a la obtención de evidencia válida, suficiente y competente; por tanto el objetivo es expresar una opinión independiente sobre el Control Interno vigente en la “AAPS”, relacionados con la preparación y emisión de los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2010, consistente en los siguientes aspectos:

- Que los activos, pasivos y patrimonio, así como la documentación de la Entidad existan a una fecha dada y si las transacciones registradas han ocurrido durante un periodo dado. (EXISTENCIA).
- Que en la contabilidad y los Estados Financieros de la AAPS, se hayan registrado todas las operaciones realizadas por la Entidad y que éstos sean íntegros y completos. (INTEGRIDAD)
- Que los activos (disponibilidades, exigible, inventarios, inversiones, activo fijo e intangibles), representen los derechos de la Entidad y que los pasivos constituyan obligaciones de la misma, a una fecha determinada. (PROPIEDAD).
- Que los comprobantes del activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos, hayan sido incluidos en los Estados Financieros a los importes apropiados. (VALUACIÓN).
- Que los comprobantes particulares de los Estados Financieros estén adecuadamente clasificados, descritos y revelados, de manera tal, que los usuarios puedan estar informados de la situación presupuestaria, patrimonial y financiera, a que se refieren, para en su caso tomar decisiones pertinentes. (EXPOSICIÓN Y REVELACIÓN).

3.3 ALCANCE

Comprende las operaciones de la gestión 2010, correspondiente a la nueva Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), que inició sus actividades el 7 de mayo de 2009, con los activos, pasivos, bienes de uso y recursos humanos, transferidos por la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico que cerró operaciones el 6 de mayo de 2009, en aplicación del Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009.

3.4 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La metodología de estudio es analítica – deductiva sobre la base de la documentación presupuestaria y contable que cursa en los archivos de la Entidad; para la ejecución del trabajo de Auditoría se realizó la planificación de Auditoría, donde se define el enfoque de Auditoría, previa evaluación de los controles implantados (a través de narrativos) y los niveles de riesgo general y por componente.

- Se realizaron programas de trabajo de “doble propósito” para cada rubro de los Estados Financieros.
- Los procedimientos a ser aplicados son: verificación de documentación de sustento, confirmación de saldos, inspecciones, re-cálculos, recuentos físicos.
- Pruebas analíticas, revisión de conciliaciones, inspecciones físicas, identificación de controles claves y el diseño de políticas y prácticas contables acordes con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada (NBSCI), entre otros, permite sustentar las conclusiones arribadas en el presente trabajo.
- Circularización a las Entidades con las cuales mantiene operaciones la AAPS, relacionando las respuestas con cada partida o rubro.
- Verificación de la existencia de documentación legal que sustente la información proporcionada por las Áreas sujetas a revisión.
- Verificación del adecuado cálculo de la actualización, depreciación y ajustes para cada rubro de los Estados Financieros.

3.5 RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN

Para el cumplimiento del desarrollo del trabajo y con los objetivos planteados se utiliza los siguientes procedimientos y técnicas:

3.5.1 PROCEDIMIENTOS

Las tareas y acciones específicas seleccionadas para ser realizadas en el trabajo, son las siguientes:

- a) Actas de Coordinación
- b) Relevamiento de Información
- c) Pruebas Sustantivas
- d) Pruebas de Cumplimiento

3.5.2 TÉCNICAS

Herramienta que apoya al desarrollo de los métodos para obtener la evidencia que fundamenta de manera adecuada los resultados de la evaluación y son las siguientes:

- a) Estudio General: Es la apreciación y juicio de las características generales de la Empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.
- b) Análisis: Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en aquellos respecto de éste. Ésta técnica es aplicada concretamente al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los Estados Financieros.
- c) Inspección: Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material (efectivo, mercancías, bienes y otros).
- d) Confirmación: Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por la cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella.
- e) Investigación: Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la Entidad. Se aplica al estudio de Control Interno en su fase inicial y a las operaciones que no aparecen muy claras en los registros.
- f) Declaraciones y Certificaciones: Es la formalización de la técnica de investigación, cuando, por su importancia, resulta conveniente que las afirmaciones recibidas deban quedar escritas (declaraciones) en algunas ocasiones certificadas por una autoridad (certificaciones).
- g) Observación: Es una manera de inspección, menos formal, y es aplicado generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica (como se efectúa el recuento de los inventarios, otros).

- h) Cálculo: Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas (amortizaciones, depreciaciones, actualizaciones y otros).
- i) Entrevistas: Permite obtener información concreta de los funcionarios, que trabajan en la Entidad, es una interrelación entre el investigador y las personas que componen el objeto de estudio, esta técnica proporciona ventajas como la precisión en las preguntas, para posteriormente ser verificadas y confirmar las respuestas en el momento que se efectúa la entrevista.
- j) Cuestionarios: Son preguntas formuladas en forma escrita, no es indispensable la presencia del Auditor, considerando el marco legal y las variables identificadas como parte del desarrollo de la evaluación del Control Interno

CAPÍTULO IV

4. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

4.1 AUDITORÍA

La Auditoría es una actividad profesional, que debe realizarse haciendo uso de profundos conocimientos académicos, y utilizando una serie de técnicas especializadas; que conduzcan a la prestación de un servicio con el más alto nivel de calidad y asumiendo la debida responsabilidad social; no solamente con el cliente, sino también con el público en general, que tenga que hacer uso del dictamen del Auditor, para la toma de decisiones.

Una de las funciones principales del Auditor, es emitir dictámenes independientes, y calificados acerca de informes administrativos, con base en un análisis de la información objetiva subyacente a los datos suministrados y estudiados.

La función de la Auditoría viene representada por tres conceptos básicos:

- Experiencia en el campo de la Contabilidad.
- Destreza en el manejo de métodos de recolección de datos e información.
- Responsabilidad sobre un dictamen profesional ante terceras personas.

Los métodos de recolección de información pueden aplicarse a diversos fines, no están limitados a su empleo para la emisión de dictámenes sobre Estados Financieros. Otro resultado de una Auditoría puede

ser recomendaciones para mejorar el crecimiento y eficacia de las operaciones. Las recomendaciones pueden contener explicaciones acerca de las causas y soluciones de ciertos problemas, o pueden simplemente identificar los problemas y sugerir una investigación.

Por otra parte, el Auditor al realizar la revisión objetiva de los Estados Financieros originalmente elaborados por la administración y examinarlos, dependerá de:

- Los procedimientos de Control Interno del cliente
- La revisión de los registros contables y de las transacciones, las cuales descansarán en la evidencia que les dará el carácter de autenticidad y validez.
- La revisión de otros documentos financieros o no financieros y de sus registros, amparándose en la evidencia para que sean auténticos y verdaderos.
- La evidencia que se obtenga de fuentes externas: Bancos, Clientes, Acreedores, etc.

Si bien la Auditoría tiene que ver con la acumulación y con la evaluación de la evidencia, debe comprenderse desde el inicio del estudio que el Auditor tiene una gran responsabilidad del trabajo a realizar, además desde el punto de vista ético y socio-económico. Esto es cierto en vista de que los resultados de una Auditoría son considerados por muchas dependencias, publicaciones organizaciones, acreedores, accionistas y demás personas, quienes pueden tener un interés directo en los resultados de la misma.

La Auditoría no es una rama o subdivisión de la contabilidad, puesto que sólo mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios. Por lo tanto, ésta es independiente, no mide ni informa acerca de datos financieros en los negocios (función que corresponde a la contabilidad); revisa e informa acerca de la corrección e incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración; además constituye la parte crítica de la actividad contable, es decir, no tiene el aspecto constructivo de la contabilidad.

4.1.1 OBJETIVO DE LA AUDITORÍA

Objetivos a corto plazo

- Asegurarse de la confiabilidad de los Estados Financieros.
- Rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados.

Objetivos a largo plazo

- Servir como guía para las decisiones futuras de la administración respecto a asuntos financieros, tales como pronósticos, control, análisis e información.
- Servir como base al mejoramiento y orientación de la administración en cuanto a la dirección de un negocio o empresa.

La Auditoría no se limita a verificar el cumplimiento de los principios contables establecidos; sino también al estudio de la veracidad de los hechos registrados, y al cumplimiento de los sistemas y procedimientos administrativos adoptados por la organización.

4.2 TIPOS DE AUDITORÍA

4.2.1 AUDITORÍA FINANCIERA

Es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

- a) Emitir una opinión independiente respecto a si los Estados Financieros de la Entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, y de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos, y los cambios en la cuenta ahorro-inversión-financiamiento.
- b) Determinar si:
 - La información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente.
 - La Entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos.
 - El Control Interno relacionado con la presentación de informes financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos.

En una Auditoría de Estados Financieros, los Auditores reúnen evidencia y proporcionan un alto nivel de seguridad de que los Estados Financieros siguen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas u otra base apropiada de contabilidad.

El Auditor debe analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de Auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los Estados Financieros.

Este análisis y evaluación incluye considerar si los Estados Financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable para informes financieros, ya sean las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los Estados Financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios.

El dictamen del Auditor debe contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los Estados Financieros tomados en conjunto como un todo.

INFORME SOBRE ESTADOS FINANCIEROS (Dictamen del Auditor).

Debe expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y si dichas normas han sido aplicadas uniformemente con respecto al ejercicio anterior.

Este informe debe contener una opinión respecto a los Estados Financieros tomados en su conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se pueda expresar una opinión se deben consignar las razones para ello. Asimismo el informe debe indicar el grado de responsabilidad que asume el Auditor respecto a la opinión sobre los Estados Financieros.

Este informe puede expresar las siguientes opiniones:

Opinión sin salvedades

Cuando los Estados Financieros de la Entidad auditada presentan razonablemente, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, y los cambios en la cuenta ahorro-inversión-financiamiento del ejercicio fiscal.

Opinión con salvedades


Cuando se han comprobado desviaciones a las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y/o limitaciones al alcance del trabajo que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de los Estados Financieros en su conjunto, pero que tales desviaciones y/o limitaciones son significativas con relación a los niveles de importancia establecidos.

 **Opinión adversa o negativa**

Cuando se determina que las desviaciones en la aplicación de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada afectan de manera sustancial la razonabilidad de los Estados Financieros en su conjunto.

 **Abstención de opinión**

Cuando existan significativas limitaciones al alcance del trabajo que no permitan al Auditor emitir un juicio profesional sobre la razonabilidad de los Estados Financieros en su conjunto.

 **Informe sobre aspectos contables y de Control Interno emergente de la Auditoría financiera**

En el cual se exponen aquellas observaciones sobre aspectos relativos al Control Interno, relacionados con el sistema contable, las que se deben informar oportunamente para conocimiento y acción correctiva futura por parte de los ejecutivos de la Entidad.

4.2.2 AUDITORÍA OPERACIONAL

La Auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre: i) la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de Control Interno incorporados a ellos, y ii) la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones.

Para una adecuada interpretación a continuación se definen los siguientes conceptos:

- a) Sistema: Es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.
- b) Eficacia: Es la capacidad que tiene un sistema de asegurar razonablemente la consecución de objetivos. En términos generales la eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.
- c) Eficiencia: Es la habilidad de alcanzar objetivos empleando la misma cantidad de recursos posible (tiempo, recursos humanos, materiales, financieros, etc.). En este sentido, un índice de eficiencia generalmente utilizado es la relación entre los resultados obtenidos y la cantidad de recursos empleados.

- d) Economía: Es la Habilidad de minimizar el costo unitario de los recursos empleados en la consecución de objetivos, sin comprometer estos últimos. En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos.

La Auditoría operacional tiene por finalidad prestar un servicio a la administración identificando las debilidades y deficiencias operativas y recomendando mejoras o cambios. Como resultado de esta Auditoría se emite un informe cuyo contenido debe exponer hallazgos significativos que tengan relación con los objetivos de la Auditoría, incluyendo información suficiente, competente y relevante de los hallazgos para facilitar su comprensión y que su exposición sea convincente y objetiva.

4.2.3 EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL (SAYCO)

La evaluación de los sistemas de administración y control, es parte de la Auditoría Operacional, cuyo propósito fundamental es evaluar el diseño de los Sistemas de Administración y Control, de acuerdo con las Normas Básicas de cada uno de los sistemas y los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental; y su implantación y funcionamiento de acuerdo con los Reglamentos Específicos elaborados por cada Entidad.

De acuerdo en lo señalado en la Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, los Sistemas de Administración y de Control (SAYCO) se aplican en todas las Entidades del Sector Público y es responsabilidad de la Máxima Autoridad Ejecutiva su implantación. Una forma de evaluar si dichos sistemas han sido implantados en la Entidad y verificar la eficacia de su funcionamiento es a través de la realización de una Auditoría SAYCO. Al ejecutar este examen, el Auditor gubernamental adquiere responsabilidad, no sólo con la Entidad Pública objeto de la Auditoría, sino con el conjunto de la sociedad que utiliza el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones.

Los sistemas sujetos a evaluación son: Programación de Operaciones, Organización Administrativa, Presupuesto, Administración de Personal, Administración de Bienes y Servicios, Tesorería y Crédito Público, Contabilidad Integrada y Control Interno posterior.

Como resultado de esta evaluación, se emite un informe con los resultados de la Auditoría sobre la implantación y funcionamiento de los sistemas para programar, ejecutar, controlar e informar sobre las operaciones de la Entidad objeto del examen y el cumplimiento de las normas generales y específicas que regulan su accionar.

4.2.4 AUDITORÍA AMBIENTAL

Una Auditoría ambiental se define como la acumulación y examen metodológico y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre la eficacia de los sistemas de gestión ambiental y/o el desempeño ambiental y/o los resultados de la gestión ambiental.

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

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

Existen tres tipos de Auditoría ambiental gubernamental son:

- a) **Auditoría de eficacia de los sistemas de gestión ambiental**, cuyo objetivo es determinar la capacidad del diseño de dichos sistemas y/o la capacidad y efectividad de los controles asociados que aseguran la consecución de los fines de la calidad ambiental y/o de la protección y conservación ambientales.
- b) **Auditoría de desempeño ambiental**, cuyo objetivo es medir, entre otros: el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y normas ambientales; la eco-eficiencia de las actividades desarrolladas; el grado de variación de la calidad ambiental, ya sea por la disminución o el incremento de los impactos ambientales adversos o benéficos; y el grado con el que se mejora de manera continua la eficacia de los sistemas de gestión ambiental.
- c) **Auditoría de resultados de la gestión ambiental**, cuyo objetivo es evaluar la variación en el estado ambiental, a fin de comprobar si dichos cambios corresponden a las especificaciones y/u objetivos preestablecidos de la gestión Pública en materia de medio ambiente; y/o, a los previstos de acuerdo a los principios y normas ambientales de carácter nacional, sectorial, departamental y/o municipal.

4.2.5 AUDITORÍA ESPECIAL

Es la acumulación y el examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función Pública.

La Auditoría especial puede dar lugar a dos tipos de informes:

- a) Informe que contiene hallazgos de Auditoría que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función Pública, acompañados por el informe legal correspondiente, a excepción de las firmas de Auditoría externa y profesionales independientes y otros sustentatorios.

Emergente de este informe se emiten los siguientes informes:

- Informe de Auditoría preliminar: documento mediante el cual se comunica por escrito hallazgos con indicios de responsabilidad, que deben ser sujetos a proceso de aclaración. En el caso de establecerse indicios de responsabilidad penal, el informe no es sometido a proceso de aclaración.
- Informe de Auditoría ampliatorio: documento mediante el cual se comunica que como resultado de la evaluación de la documentación de descargo presentada por los involucrados en el informe preliminar, se ha establecido la existencia de nuevos indicios de responsabilidad o nuevos involucrados sobre los hallazgos establecidos en el informe preliminar, que deben ser sujetos de un proceso de aclaración.
- Informe de Auditoría complementario: documento mediante el cual el Auditor gubernamental comunica por escrito los resultados de la evaluación de la documentación de descargo presentada por los involucrados en el cual se ratificarán o modificarán los indicios de responsabilidad establecidos en el informe preliminar.
- Informe de Auditoría con indicios de responsabilidad penal: documento mediante el cual se comunica por escrito hallazgos con indicios de responsabilidad penal, que pueden surgir como resultado de la Auditoría especial o de la evaluación de descargos a un informe preliminar o ampliatorio con indicios de responsabilidad.

- b) Informe que contiene los hallazgos de Auditoría que no dan lugar a indicios de responsabilidad por la función Pública, pero que son relevantes al Control Interno, formulando recomendaciones para ser superadas.

4.2.6 AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA

La Auditoría de proyectos de inversión Pública es la acumulación y examen objetivo, sistemático e independiente de evidencia con el propósito de expresar una opinión sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión Pública y/o de la Entidad gestora del mismo.

La Auditoría de proyectos de inversión Pública comprende:

- a) La Auditoría de proyectos (proyección, ejecución, operación), es decir:
 - Auditoría de fases o etapas concluidas: Consiste en evaluar el logro de los resultados y/o el cumplimiento de disposiciones legales aplicables relacionadas con el objeto de Auditoría.
 - Auditorías de fases o etapas sin concluir: Consiste en evaluar si los sistemas operativos diseñados y los efectivamente implementados aseguran el logro de los objetivos y/o la utilización eficiente de los recursos en el funcionamiento del sistema y/o el acatamiento de la legislación y normativa aplicable.
- b) La Auditoría de Entidades gestoras de proyectos de inversión Pública: En el ámbito de estos proyectos consiste en evaluar si la Entidad ha diseñado e implementado sistemas eficaces, adquiere custodia y emplea sus recursos eficiente y económicamente, cumple con leyes y regulaciones aplicables y ha cumplido los objetivos de la Entidad.

El concepto de proyecto de inversión Pública adoptado en las Normas de Auditoría Gubernamental expresa que es toda solución a cargo de una Entidad gubernamental que se idealiza y materializa con finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos; aclarando que se refiere a aquellos proyectos relacionados con el incremento, mejora o reposición de capital físico de dominio público.

Es importante puntualizar que en la Auditoría de Proyectos de Inversión Pública el objeto de examen está íntimamente relacionado con las operaciones del ciclo de vida de los proyectos de inversión Pública, ya sea cuando se examina en sí a los proyectos o bien a las Entidades gestoras de éstos. Se entiende al ciclo

de vida mencionado, como el proceso que sigue desde que nace como idea, se formula, evalúa, diseña, ejecuta y entra en operación; es decir las etapas y fases que se efectúan en la pre - inversión, ejecución y operación; mientras que gestión de proyectos de inversión Pública es el conjunto de decisiones y actividades asociadas entre sí y orientadas a los objetivos institucionales relacionados con la idealización, materialización y/u operación de los proyectos de inversión Pública.

El resultado final de este tipo de Auditoría son recomendaciones, que una vez aceptadas e implantadas por la Entidad pretenden mejorar las operaciones examinadas, eliminando o minimizando aquellas causas que afectan o dificultan el logro de su objetivo.

4.2.7 AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN

La Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, está orientada al examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de Tecnologías de la Información y la Comunicación, para expresar una opinión independiente respecto a tres aspectos:

- A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información
- Al uso eficaz de los recursos tecnológicos
- A la efectividad del sistema de Control Interno asociado a las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

La Auditoría de tecnologías de la información y la comunicación está definida principalmente por sus objetivos y puede ser orientada hacia uno o varios de los siguientes enfoques:

- a) Enfoque a las Seguridades: Consiste en evaluar las seguridades implementadas en los sistemas de información con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información.
- b) Enfoque a la Información: Consiste en evaluar la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información.
- c) Enfoque a la Infraestructura Tecnológica: Consiste en evaluar la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos.
- d) Enfoque al Software de Aplicación: Consiste en evaluar la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, que el diseño conceptual de éste cumpla con el ordenamiento jurídico administrativo vigente.

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

4.3 AUDITORÍA INTERNA

Una de las actividades de mayor cambio en los últimos años es la Auditoría interna, debido al cambio en la naturaleza y aplicación de la tecnología en las empresas, que se traduce en un mercado dinámico, abierto y competitivo.

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

El objetivo principal de la Auditoría interna es ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas.

Este objetivo se cumple a través de otros más específicos como los siguientes:

- ✍ Verificar la confiabilidad de la información contable y extracontable, generada en los diferentes niveles de la organización.
- ✍ Vigilar el buen funcionamiento del sistema de Control Interno (lo cual implica su relevamiento y evaluación), tanto el sistema de Control Interno contable como el operativo.

El alcance de la Auditoría interna comprende el examen y valoración de lo adecuado y efectivo de los sistemas de Control Interno de una organización, y de la calidad de la ejecución al llevar a cabo las responsabilidades asignadas. Incluye:

- ▲ Revisión de la fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa y de los juicios utilizados para identificar, medir, clasificar e informar sobre la misma.
- ▲ Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento con aquellas políticas, planes, procedimientos, leyes y regulaciones, que pueden tener un impacto significativo en las operaciones e informes, y determinar si la organización los cumple.

- ▲ Revisar las medidas de salvaguarda de activos y, cuando sea apropiado, verificar la existencia de los mismos.
- ▲ Valorar la economía y eficacia con que se emplean los recursos.
- ▲ Revisar las operaciones o programas para asegurar que los resultados son coherentes con los objetivos y las metas establecidas, y que las operaciones y programas han sido llevados a cabo como estaba previsto.

La Unidad de Auditoría Interna no participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa y dependerá de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad, sea ésta colegiada o no, formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades.

4.4 PROCESO DE AUDITORÍA

Todo trabajo de Auditoría tiene un punto de inicio de tareas y un punto de finalización, entre ambos se dan una serie de etapas y procesos que pueden variar según las características de cada Entidad, proyecto o programa a auditar.

Sin embargo, cualquiera fuere el tamaño, tipo clase o grado de complejidad de la Entidad, proyecto o programa existen cuatro etapas básicas durante este proceso que deberán llevarse a cabo. Estas son:

- a) Actividades previas al trabajo de campo.
- b) Planificación.
- c) Ejecución del trabajo.
- d) Conclusión y comunicación de resultados.

4.4.1 ACTIVIDADES PREVIAS AL TRABAJO DE CAMPO

En función del tipo de auditoría, se requiere la realización de un relevamiento de información a efectos de establecer el grado de auditabilidad. Se entiende por auditabilidad la condición que debe reunir el sujeto y el objeto de auditoría para poder ser auditado.

El relevamiento de información consiste en la toma de conocimiento sobre la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad a someterse a una Auditoría; y la existencia de la información necesaria y suficiente para ejecutar la auditoría.

4.4.2 PLANIFICACIÓN

Las Entidades Públicas presentan diferentes actividades, operaciones, organizaciones, sistemas de información, sistemas de control, etc., por lo que cada trabajo de Auditoría debe tener en cuenta las características propias de cada una de ellas y determinar los riesgos que pueden presentarse, para que todos los trabajos, una vez finalizados cubran los objetivos y riesgos específicos de cada institución es indispensable un proceso de planificación que identifique los pasos y métodos para alcanzar los resultados esperados en forma eficaz y eficiente.

La planificación representa el plan general para la Auditoría en su conjunto y sobre ella están representados los cimientos en los que se apoyaran las posteriores actividades del trabajo de Auditoría.

Inicialmente, se realizan actividades respecto a la Entidad en su conjunto, que nos permite tener una visión total y global. Dentro de esta etapa pueden identificarse los siguientes pasos:

- a) Comprensión de las actividades de la Entidad
- b) Realización de un análisis de planificación.
- c) Determinación de los niveles de significatividad.
- d) Identificación de los objetivos críticos.
- e) Evaluación de los controles generales.
- f) Determinación del riesgo de control a nivel institucional.

Así, durante el análisis efectuado se identifican aquellas Áreas en las que pondremos un especial interés y mayor énfasis de trabajo (unidades operativas, corrientes de información, rubros contables, etc.). Una vez identificadas dichas Áreas, se efectúan actividades de planificación adicionales que determinaran el enfoque de Auditoría específico para cada una de ellas.

4.4.3 EJECUCIÓN DEL TRABAJO

Al finalizar la planificación, el equipo de Auditoría cuenta con los Programas de trabajos a la medida de cada Área o componente. La etapa siguiente consiste en la aplicación práctica de dichos programas, como consecuencia de lo cual se obtiene evidencia de Auditoría suficiente, pertinente y competente, se cuenta con información adicional para reconsiderar las evaluaciones realizadas y las decisiones tomadas durante la etapa de planificación y se obtiene los hallazgos de Auditoría.

Dentro de esta etapa podemos identificar los siguientes pasos:

- a) Realización de los procedimientos de Auditoría.
- b) Evaluación de resultados.
- c) Realización de un análisis de revisión.
- d) Revisión de los papeles de trabajo.
- e) Revisión de los eventos subsecuentes.
- f) Obtención de la carta de representación de la gerencia.
- g) Revisión final sobre la información a emitir.

4.4.4 CONCLUSIÓN Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Al concluir el trabajo de Auditoría y haber evaluado los Estados Financieros de manera integral, el Auditor interno emite su opinión sobre los mismos en un documento denominado dictamen; esta opinión, proporciona a los usuarios de los Estados Financieros la confiabilidad de que los Estados Financieros están preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

4.5 CONTROL INTERNO

El Control Interno es un proceso, efectuado por el directorio, la dirección y el resto de los integrantes de una organización, destinado a proveer razonable seguridad en relación al logro de objetivos en las siguientes categorías:

- ✓ Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- ✓ Confiabilidad en la elaboración de información contable.
- ✓ Cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

El Control Interno es un proceso integral dinámico que se adapta constantemente a los cambios que enfrenta la organización. La gerencia y el personal de todo nivel tienen que estar involucrados en este proceso para enfrentarse a los riesgos y para dar seguridad razonable del logro de la misión de la institución y de los objetivos generales.

El Sistema de Control Interno es un proceso que involucra a todo el personal de una entidad y se lleva a cabo bajo la responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva. Debe diseñarse con el objeto de proporcionar seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales.

Los propósitos del Control Interno son:

Lograr el cumplimiento de planes, programas y presupuestos institucionales, con eficacia, eficiencia y economía en el marco de las disposiciones legales y su concordancia con los objetivos, políticas y metas propuestas; Asegurar la rendición de cuenta oportuna y transparente de los Servidores Públicos por los objetivos, forma y resultados del uso de los recursos; Proteger de irregularidades el patrimonio y la información de la Entidad.

4.5.1 EL CONTROL INTERNO Y SUS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS

“El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integrada a los procesos básicos de la misma e incorporadas a la infraestructura de la organización, bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su Máximo Ejecutivo, llevado a cabo por estos y por todo el personal de la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de eficacia y eficiencia de las operaciones, de confiabilidad de la información financiera y de cumplimiento de las leyes así como las iniciativas de la calidad establecidas.”

El artículo 10 del D.S. N° 23215, Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado menciona: “El Sistema de Control Gubernamental Interno está dado por el plan de organización de cada Entidad y las técnicas de autorización, procesamiento, clasificación, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección física, incorporadas en los procedimientos administrativos y operativos para alcanzar los objetivos generales del sistema. Está compuesto por el Control Interno Previo, el Control Interno Posterior a cargo de los responsables superiores y la Auditoría interna.”

4.5.2 EL CONTROL INTERNO COMO PROCESO

El Control Interno es un proceso porque no constituye un acontecimiento o circunstancia aislada, sino una serie de acciones inmersas por todas las actividades y operaciones de una Entidad. Estas acciones son inherentes a la gestión a cargo de la dirección de la Entidad.

Los procesos que se llevan a cabo en las unidades funcionales de la Entidad o entre ellas, se coordinan de acuerdo con los procesos básicos de gestión: planificación, organización, ejecución y control. El Control Interno es parte de dichos procesos y está integrado en ellos, asegurando razonablemente su funcionamiento. Constituye una herramienta útil para la gestión, pero no debe ser entendida como un sustituto de ésta.

El Control Interno esta entrelazado con las actividades administrativas y operativas de la Entidad y debe incorporarse en los reglamentos específicos de los sistemas de administración y reflejarse en los documentos que formalizan la estructura organizacional. Se entiende por estructura organizacional al conjunto de Áreas y unidades organizacionales interrelacionadas entre sí, a través de canales de comunicación, instancias de coordinación interna y procesos establecidos por una Entidad, para cumplir con sus objetivos. La estructura organizacional se refleja en el manual de organización y funciones, el organigrama y el manual de procesos.

4.5.3 OBJETIVOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO

- ✍ Lograr el cumplimiento de los planes, programas y presupuestos institucionales, con eficiencia y economía, dentro de un marco de cumplimiento de las normas legales y su concordancia con los objetivos, políticas y metas propuestas.
- ✍ Asegurar la rendición de cuenta oportuna y transparente de los Servidores Públicos por los objetivos, forma y resultados del uso de los recursos públicos.
- ✍ Proteger el patrimonio de la Entidad de irregularidades, fraudes y errores.
- ✍ Disponer de información, útil, confiable y oportuna.

4.5.4 RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO

La Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad es la responsable del Control Interno, influyendo de manera directa en el ambiente de control con conceptos de integridad y valores éticos.

Por otra parte, el ejercicio del Control Interno es responsabilidad de todos los miembros de la Entidad y, por lo tanto, debe ser considerado explícita o implícitamente en la descripción del puesto de trabajo de cada empleado. La responsabilidad implícita implica que todo servidor público debe poner en conocimiento de los niveles superiores cualquier problema operativo o actuaciones ilegales, en cumplimiento del código de conducta o de las políticas establecidas. Casi todos los Servidores Públicos generan información utilizada en el Control Interno o realizan las funciones necesarias para efectuar el control.

4.5.5 QUIÉNES CONTRIBUYEN AL FORTALECIMIENTO DEL CONTROL INTERNO

Los Auditores internos desempeñan un papel importante en la evaluación de la eficacia del Control Interno y ayudan a mantenerla a lo largo del tiempo. Debido a su posición jerárquica y autoridad, la función de Auditoría Interna desempeña un papel importante de supervisión del Control Interno.

Por otra parte, terceros ajenos a la Entidad también puede contribuir al fortalecimiento del Control Interno como es el caso de la Contraloría General del Estado, las Unidades de Auditoría Interna de los entes tutores y firmas privadas de Auditoría (a solicitud de la Contraloría General del Estado, los entes tutores y las propias Entidades), con sus opiniones independientes y objetivas y sus informes con recomendaciones sobre aspectos de Control Interno. Sin embargo, se debe aclarar que éstos no son responsables del Control Interno de una Entidad ni forman parte de él.

Adicionalmente, los usuarios, proveedores y acreedores que tienen relación con la Entidad pueden ayudar a contribuir al fortalecimiento del Control Interno, debido a que constituyen una fuente importante de información acerca del desempeño de la Entidad, la misma que puede ser utilizada para la definición de actividades de control. La Entidad debe implementar los mecanismos necesarios para recibir dicha información y darle un procesamiento adecuado.

4.5.6 LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO

El Control Interno, independiente de lo bien concebido que esté y lo bien que funcione, únicamente puede dar un grado de “seguridad razonable”, no “absoluta”, a la dirección, en cuanto a la consecución de los objetivos de la Entidad. Las posibilidades de éxito se ven afectadas por las limitaciones inherentes a todo Control Interno. Dichas limitaciones presentes o potenciales no permiten afirmar sobre la eficacia del Control Interno con absoluta seguridad y están constituidas por diferentes situaciones, por ejemplo:

- ✓ Decisiones erróneas por haber considerado información insuficiente, inoportuna o deficiente o por falta de competencia profesional.
- ✓ Colusión de dos o más Servidores Públicos.
- ✓ Aplicación inadecuada de los controles internos por error de interpretación, dejadez o equivocación en su ejecución.
- ✓ Uso inadecuado de la autoridad para eludir el Control Interno con finalidades ilegítimas, con ánimo de lucro personal o para mejorar la presentación de la situación financiera o para disimular el incumplimiento de obligaciones legales.
- ✓ Recursos limitados que influyen en el diseño de la estructura organizacional.

- ✓ Análisis de la relación coste/beneficio de las actividades de control que puede restringir la suficiencia de las mismas. No obstante, el diseño y aplicación de excesivas actividades de control puede representar un costo elevado y contraproducente. En consecuencia, se debe buscar un equilibrio en la implantación de los controles.

4.5.7 CÓMO SE RELACIONA EL CONTROL INTERNO CON LOS OBJETIVOS INSTITUCIONALES

Cada Entidad tiene una misión que cumplir, la cual determina sus objetivos y las estrategias necesarias para alcanzarlos.

De acuerdo con los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, el Control Interno coadyuva al logro de los objetivos institucionales, considerando:

- La eficacia y eficiencia de las operaciones: Se refieren a la eficacia y eficiencia de las operaciones de la Entidad e incluyen los objetivos de rendimiento y rentabilidad y la salvaguarda de los recursos contra posibles pérdidas.
- El cumplimiento de la información financiera: Se refieren a la preparación de Estados Financieros confiables.
- El cumplimiento de leyes, reglamentos y políticas: Se refieren al cumplimiento de las leyes y normas a las que está sujeta la Entidad. Dependen de factores externos, y son similares en todas las Entidades con excepción de las leyes y normas particulares a las que pueden estar obligadas de acuerdo con la naturaleza de sus operaciones.

Al momento de explicar por qué el Control Interno constituye un “proceso”, se mencionó que éste debe estar integrado a la estructura organizacional de la Entidad, lo cual implica que está inmerso en el proceso de gestión institucional. Cuando el Control Interno está incorporado en forma adecuada a la estructura organizacional contribuye al logro de los objetivos institucionales.

Los objetivos relacionados con la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y normas aplicables están basados principalmente en ciertas normas o regulaciones externas establecidas independientemente de las metas de cada Entidad. No obstante, la consecución de estos objetivos está en gran medida bajo el control de la misma y el Control Interno coadyuva directamente a su logro con una garantía razonable.

Los objetivos operacionales no están basados en pautas externas sino que dependen de las metas propuestas por cada Entidad. A diferencia de las dos categorías anteriores, la consecución de estos objetivos no está bajo el control de la Entidad porque dependen principalmente acontecimientos externos como condiciones apropiadas de demanda, financieras, climatológicas, etc. En este caso, el Control Interno coadyuva a que la dirección tenga una garantía razonable de conocer oportunamente los peligros que atentan contra la eficacia y eficiencia pretendida sobre las operaciones.

4.5.8 INSTRUMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Según el inciso a) del Art. 13° de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales el Sistema de Control Interno comprende los siguientes instrumentos:

✍ Control Interno Previo

✍ Control Interno Posterior

4.5.9 CONTROL INTERNO PREVIO

Es un proceso que involucra a todo el personal y se lleva a cabo bajo la responsabilidad de la Máxima Autoridad Ejecutiva. Se aplica siempre antes de la ejecución de las operaciones o antes de que sus actos causen efecto. Debe diseñarse con el objeto de proporcionar seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales de eficacia y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información operativa y financiera, rendición de cuentas, cumplimiento a disposiciones legales y protección del patrimonio.

El artículo 11 del D.S. N° 23215, Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado menciona: “El Control Interno Previo comprende los procedimientos incorporados en el plan de organización y en los reglamentos, manuales y procedimientos administrativos y operativos de cada Entidad, para ser aplicados en sus unidades por los servidores de la misma, antes de la ejecución de sus operaciones y actividades o que sus actos causen efecto, con el fin de verificar el cumplimiento de las normas que las regulan, los hechos que las respaldan y la conveniencia y oportunidad de su ejecución”.

El Control Interno previo deben realizar los Servidores Públicos que participan directamente en el desarrollo de las operaciones de la Entidad en sus respectivas unidades.

Los fines que pretende el Control Interno Previo son:

- ✓ Verificar que los actos a realizarse cumplan lo dispuesto por las normas que los regulan.
- ✓ Verificar que dichos actos estén respaldados por hechos reales y debidamente documentados.
- ✓ Verificar que los actos a realizarse y los resultados que se esperan lograr sean convenientes y oportunos para los fines y programas de la Entidad.

4.5.10 CONTROL INTERNO POSTERIOR

Es un proceso diseñado con el objeto de proporcionar seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales de eficacia y eficiencia, confiabilidad de la información operativa y financiera, rendición de cuentas, cumplimiento a disposiciones legales y protección del patrimonio. Proceso que involucra a los responsables superiores de las operaciones y a la Unidad de Auditoría Interna. Se lleva a cabo bajo la responsabilidad de la Máxima Autoridad Ejecutiva y se aplica sobre los resultados de las operaciones ya ejecutadas.

El artículo 12 del D.S. N° 23215 Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado menciona: “El Control Interno Posterior a cargo de los responsables superiores comprende los procedimientos de control incorporados en el plan de organización y en los reglamentos, manuales y procedimientos administrativos y operativos de cada Entidad, para ser aplicados por los responsables superiores sobre los resultados de las operaciones bajo su directa competencia.”

Quienes deben realizar el Control Interno Posterior son:

- ▲ La Máxima Autoridad Ejecutiva y los responsables superiores de la Entidad, quienes deben verificar que los resultados que está alcanzando la unidad bajo su directa competencia correspondan a los que se programaron, tanto en calidad como en cantidad.
- ▲ La Unidad de Auditoría Interna (en caso de que por el tamaño de la Entidad se requiera la existencia de esta unidad), quién depende de la Máxima Autoridad Ejecutiva y debe:
 - Evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración e información gerencial y de los instrumentos de Control Interno incorporados a ellos.
 - Examinar los registros y Estados Financieros para determinar su pertinencia y confiabilidad.
 - Analizar los resultados de las operaciones realizadas.

4.6 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

El Control Interno consta de ocho componentes inter-relacionados. Estos se derivan de la forma como la dirección maneja un negocio y están integrados con el proceso de dirección. A pesar de que los componentes están presentes en todas las Entidades, las pequeñas y medianas compañías pueden implementarlos en forma diferente a como lo hacen las grandes. Sus controles pueden ser menos formales y menos estructurados pero, con todo, una compañía pequeña puede tener un eficaz Control Interno.

Los componentes son:

1. Ambiente de Control
2. Establecimiento de Objetivos
3. Identificación de Eventos
4. Evaluación de Riesgos
5. Respuesta al Riesgo
6. Actividades de Control
7. Información y Comunicación
8. Monitoreo

4.6.1 AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control establece el tono de una organización, influyendo en la conciencia de control de su gente. Es la base para todos los otros componentes de control interno, proporcionando disciplina y estructura. Los factores del ambiente de control son la integridad, los valores éticos y la competencia de los integrantes de la entidad; la filosofía y el estilo operativo de la dirección; la forma como la dirección asigna autoridad y responsabilidad y organiza y desarrolla su personal; y la atención y orientación dadas por el directorio.

El ambiente de control tiene una influencia extendida en la forma como las actividades de la empresa se estructuran, se establecen los objetivos y se aprecian los riesgos. También influye sobre las actividades de control, los sistemas de información y comunicación y las actividades de monitoreo. Esto es verdadero no sólo con respecto a su diseño sino también en cuanto a la forma como operan día a día. El ambiente de control está influido por la historia y la cultura de la entidad. Influye sobre la conciencia de control de su gente. Las entidades eficazmente controladas se esfuerzan por tener personal competente, por inculcar a lo ancho de la empresa una actitud de integridad y de conciencia de control y por establecer un positivo

"tono a la cabeza". Establecen políticas y procedimientos apropiados, generalmente incluyendo un código escrito de conducta, que promuevan los valores compartidos y el trabajo de equipo en pos de los objetivos de la entidad.

FACTORES DEL AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control abarca los factores que se explican a continuación. A pesar de que todos son importantes, la medida en que se encara cada uno variará con cada empresa en particular. Por ejemplo, el gerente general de una empresa con una pequeña fuerza de trabajo y operaciones centralizadas puede no establecer líneas de responsabilidades formales y políticas operativas detalladas, pero puede tener un ambiente de control apropiado.

- Integridad y valores éticos

Los objetivos de una entidad y la forma como se logran están basados en preferencias, juicios de valor y estilos de dirección. Esas preferencias y juicios de valor, que se traducen en estándares de comportamiento, reflejan la integridad de la dirección y su compromiso con valores éticos. Debido a que la buena reputación de una entidad es tan valiosa, el estándar de comportamiento debe ir más allá del cumplimiento con la ley. Al otorgar reputación a las mejores compañías, la sociedad espera más que eso. La eficacia de los controles internos no puede primar sobre la integridad y los valores éticos de las personas que los establecen, administran y monitorean. La integridad y los valores éticos son elementos esenciales del ambiente de control afectando el diseño, la administración y el monitoreo de otros componentes del control interno.

La integridad es un requisito previo para el comportamiento ético en todos los aspectos de las actividades de una empresa. Como informó la Treadway Commission, "Un fuerte clima ético colectivo en todos los niveles, es vital para el bienestar de la corporación, de todos sus integrantes y del público en general. Tal clima contribuye en forma importante a la eficacia de las políticas y sistemas de control de una compañía y ayuda a influir en aquel comportamiento que no está sujeto ni aún al sistema de controles más elaborado".

Frecuentemente es difícil establecer valores éticos debido a la necesidad de considerar las inquietudes de muchas partes. Los valores de la alta dirección deben balancear las inquietudes de la empresa, sus empleados, proveedores, clientes, competidores y el público en general. La cultura colectiva incluye estándares éticos y de comportamiento, la forma como son comunicados y como son reforzados en la práctica. Las políticas oficiales especifican que es lo que la dirección

quiere que ocurra. La cultura colectiva determina lo que realmente sucede y cuales reglas son obedecidas, torcidas ligeramente o ignoradas. La alta dirección empezando con el gerente general juega un rol clave en la determinación de la cultura colectiva. El gerente general es usualmente la personalidad dominante en una organización y frecuentemente establece su tono ético.

- **Compromiso con la competencia**

La competencia debe reflejar el conocimiento y las habilidades necesarias para cumplir con las tareas que definen el trabajo del individuo. Cuán bien estas tareas necesitan ser cumplidas generalmente es una decisión de la dirección, la cual debe ser tomada considerando los objetivos de la entidad y las estrategias y los planes de la dirección para lograr estos objetivos. Generalmente hay una compensación entre competencia y costo no es necesario, por ejemplo, contratar un ingeniero eléctrico para cambiar una lamparita.

La dirección necesita especificar los niveles de competencia para trabajos en particular y traducir esos niveles a requisitos de conocimiento y habilidades. El conocimiento y las habilidades necesarios pueden, por otro lado, depender de la inteligencia, entrenamiento y experiencia del individuo. Entre los muchos factores considerados al desarrollar conocimiento y niveles de habilidad están: la naturaleza y el grado de juicio a ser aplicado a un trabajo específico.

Puede haber a menudo, una compensación entre la medida de la supervisión y el requisito de nivel de competencia de un individuo.

- **Directorio o Comité de Auditoría**

El ambiente de control y el "tono a la cabeza" están influidos significativamente por el directorio o el comité de auditoría de la entidad. Los factores (de dicha influencia) incluyen la independencia del directorio o comité de auditoría con respecto a la dirección, la experiencia y estatura intelectual de sus miembros, la medida de su involucramiento y examen de las actividades, y la adecuación de sus acciones. Otro factor es el grado en que los asuntos difíciles se elevan a la consideración de la dirección y se efectúa su "seguimiento" en lo que refiere a planes o desempeño. La interacción del directorio o del comité de auditoría con auditores internos y externos es otro factor que afecta el ambiente de control.

Debido a su importancia, un directorio, junta directiva u órgano similar, activo e involucrado, que posea un grado apropiado de pericia gerencial, técnica y de otra índole, unido a la necesaria estatura y capacidad intelectual que le permitan desempeñar adecuadamente las necesarias responsabilidades de gobierno, orientación y vigilancia, es crítico para el control interno eficaz.

- **Filosofía y estilo operativo de la Dirección**

La filosofía y el estilo operativo de la dirección afectan la forma en que la empresa es dirigida, incluyendo los tipos de riesgos empresariales aceptados. Una entidad que ha sido exitosa tomando riesgos significativos puede tener una perspectiva diferente del control interno que una que ha enfrentado consecuencias económicas o regulatorias severas como resultado de aventurarse en territorio peligroso. Una compañía dirigida de manera informal puede controlar ampliamente las operaciones a través del contacto cara a cara con los gerentes claves. Una dirigida de manera más formal puede confiar más en políticas escritas, indicadores de desempeño e informes por excepción.

Otros elementos asociados a la filosofía y al estilo operativo de la dirección incluyen actitudes hacia la elaboración de información contable, selección conservadora o agresiva entre principios de contabilidad alternativa disponible, escrupulosidad y prudencia con que se realizan las estimaciones contables y actitudes hacia el procesamiento de datos, función contable y personal.

- **Estructura organizativa**

La estructura organizacional de una Entidad provee el marco dentro del cual son planeadas, ejecutadas, controladas y monitoreadas las actividades, para el logro de los objetivos a nivel de la Entidad. Las actividades pueden referirse a lo que muchas veces se llama la cadena de valor: recepción, producción, entrega, mercadeo, ventas y servicios. Puede haber funciones de respaldo, relativas a administración, recursos humanos o desarrollo de tecnología.

Entre los aspectos significativos al establecer una estructura organizacional relevante se incluye definir Áreas claves de autoridad y responsabilidad y establecer líneas apropiadas para elevar informes. Por ejemplo, el departamento de Auditoría interna debe tener acceso irrestricto a un funcionario de alta jerarquía que no sea directamente responsable de preparar los estados contables de la compañía y tenga suficiente autoridad para asegurar una cobertura apropiada de Auditoría y para hacer seguimientos sobre hallazgos y recomendaciones.

- **Asignación de autoridad y responsabilidad**

Esta incluye asignación de autoridad y responsabilidad para actividades operativas, y establecimiento de relacionamiento para la elevación de informes y protocolos de autorización. Ella involucra el grado en que individuos y equipos son alentados a usar su iniciativa para encarar asuntos y resolver problemas, así como, los límites a su autoridad. También se refieren a políticas que describen las prácticas apropiadas de negocio, conocimiento y experiencia del personal clave y recursos proporcionados para cumplir sus cometidos.

Un desafío crítico es delegar solamente en la medida necesaria para lograr los objetivos. Esto requiere que para tomar buenas decisiones de negocios, sea necesario asegurarse que la aceptación del riesgo está basada en prácticas sanas de identificación y minimización del riesgo, incluyendo dimensionamiento de riesgos y ponderación de pérdidas potenciales versus ganancias.

- **Políticas y prácticas en materia de recursos humanos**

Las practicas relativas a recursos humanos envían mensajes a los empleados en cuanto a los niveles esperados de la integridad, comportamiento ético y competencia, dichas prácticas se relacionan con las acciones referidas a contratación, orientación, entrenamiento, evaluación, consejo, promoción, compensación y corrección. Por ejemplo, las normas para la contratación de los individuos más calificados, con énfasis sobre formación, experiencia laboral previa, éxitos pasados, evidencia de integridad y comportamiento ético, demuestran el compromiso de una Entidad, envían un mensaje de que la Entidad está comprometida con su gente. Las políticas de entrenamiento que comunican roles y responsabilidades futuras e incluyen practicas tales como cursos y seminarios de entrenamiento, casos de estudio simulados y ejercicios de desempeño de roles ilustran los niveles de desempeño y comportamiento esperados.

4.6.2 ESTABLECIMIENTOS DE OBJETIVOS

Los objetivos se fijan a escala estratégica estableciendo con ellos una base para los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. Cada Entidad se enfrenta a una gama de riesgos procedentes de fuentes externas e internas y una condición previa para la identificación eficaz de eventos, la evaluación de sus riesgos y la respuesta a ellos es fijar los objetivos, que tienen que estar alineados con el riesgo aceptado por la Entidad, que orienta a su vez los niveles de tolerancia al riesgo de la misma.

OBJETIVOS ESTRATÉGICOS

Al considerar las posibles formas alternativas de alcanzar los objetivos estratégicos, la dirección identifica los riesgos asociados a una gama amplia de elecciones estratégicas y considera sus implicaciones. Se pueden aplicar diferentes técnicas de identificación y evaluación de los riesgos, que se expondrán en capítulos posteriores, durante el proceso de establecimiento de la estrategia.

OBJETIVOS RELACIONADOS

Los objetivos al nivel de empresa están vinculados y se integran con otros objetivos más específicos, que repercuten en cascada en la organización hasta llegar a sub objetivos establecidos, por ejemplo, en las diversas actividades de ventas, producción, ingeniería e infraestructura.

4.6.3 IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS

La dirección identifica los eventos potenciales que, de ocurrir, afectarán a la Entidad y determina si representan oportunidades o si pueden afectar negativamente a la capacidad de la empresa para implantar la estrategia y lograr los objetivos con éxito. Los eventos con impacto negativo representan riesgos, que exigen la evaluación y respuesta de la dirección. Los eventos con impacto positivo representan oportunidades, que la dirección reconduce hacia la estrategia y el proceso de fijación de objetivos. Cuando identifica los eventos, la dirección contempla una serie de factores internos y externos que pueden dar lugar a riesgos y oportunidades, en el contexto del ámbito global de la organización

TÉCNICAS DE IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS

La metodología de identificación de eventos en una Entidad puede comprender una combinación de técnicas y herramientas de apoyo. Las técnicas de identificación de eventos se basan tanto en el pasado como en el futuro.

La dirección utiliza diversas técnicas para identificar posibles acontecimientos que afecten al logro de los objetivos. Estas técnicas se emplean en la identificación de riesgos y oportunidades. Por ejemplo, al implantar un nuevo proceso de negocio, rediseñarlo o evaluarlo. Pueden emplearse en conexión con la planificación estratégica o de unidad de negocio o al considerar nuevas iniciativas o un cambio en la organización.

A continuación, se presenta una serie de técnicas comunes de identificación de eventos y su aplicación.

- **Inventarios de eventos**

Las direcciones utilizan listados de eventos posibles comunes a un sector o Área funcional específica. Estos listados se elaboran por el personal de la Entidad o bien son listas externas genéricas y se utilizan, por ejemplo, con relación a un proyecto, proceso o actividad determinada, pudiendo resultar útiles a la hora de asegurar una visión coherente con otras actividades similares de la organización. Cuando se trata de listados generados externamente, el inventario se revisa y somete a mejoras, adaptando su contenido a las circunstancias de la Entidad, para presentar una mejor relación con los riesgos de la organización y ser consecuentes con el lenguaje común de gestión de riesgos corporativos de la Entidad.

- **Talleres de trabajo**

Los talleres o grupos de trabajo dirigidos para identificar eventos reúnen habitualmente a personal de muy diversas funciones o niveles, con el propósito de aprovechar el conocimiento colectivo del grupo y desarrollar una lista de acontecimientos relacionados, por ejemplo, con los objetivos estratégicos de una unidad de negocio o de procesos de la empresa. Los resultados de estos talleres dependen habitualmente de la profundidad y amplitud de la información que aportan los participantes.

Algunas organizaciones, en conexión con el establecimiento de objetivos, ponen en marcha un taller en que participa la alta dirección, a fin de identificar eventos que podrían afectar al logro de objetivos corporativos estratégicos.

- **Entrevistas**

Las entrevistas se desarrollan habitualmente entre entrevistador y entrevistado o, en ocasiones, con dos entrevistadores para cada persona entrevistada, en cuyo caso el entrevistador está acompañado por un compañero que toma notas. Su propósito es averiguar los puntos de vista y conocimientos sinceros del entrevistado en relación con los acontecimientos pasados y los posibles acontecimientos futuros.

- **Cuestionarios y encuestas**

Los cuestionarios abordan una amplia gama de cuestiones que los participantes deben considerar, centrandose su reflexión en los factores internos y externos que han dado, o pueden dar lugar, a eventos. Las preguntas pueden ser abiertas o cerradas, según sea el objetivo de la encuesta. Pueden dirigirse a un individuo o a varios o bien pueden emplearse en conexión con una encuesta de base más amplia, ya sea dentro de una organización o esté dirigida a clientes, proveedores u otros terceros.

- **Análisis del flujo de procesos**

El análisis del flujo de procesos implica normalmente la representación esquemática de un proceso, con el objetivo de comprender las interrelaciones entre las entradas, tareas, salidas y responsabilidades de sus componentes. Una vez realizado este esquema, los acontecimientos pueden ser identificados y considerados frente a los objetivos del proceso. Al igual que con otras técnicas de identificación de eventos, el análisis del flujo de procesos puede utilizarse en una visión de la organización a nivel global o a un nivel de detalle.

PRINCIPALES INDICADORES DE EVENTOS E INDICADORES DE ALARMA

Los principales indicadores de eventos, a menudo denominados principales indicadores de riesgo, son mediciones cualitativas o cuantitativas que proporcionan un mayor conocimiento de los riesgos potenciales, tales como el precio del combustible, la rotación de las cuentas de valores de los inversores y el tráfico de un sitio de Internet. Para resultar útiles, los principales indicadores de riesgo deben estar disponibles para la dirección de manera oportuna, lo que, dependiendo de la información, puede implicar una frecuencia diaria, semanal, mensual o en tiempo real.

Los indicadores de alarma se centran habitualmente en operaciones diarias y se emiten, sobre la base de excepciones, cuando se sobrepasa un umbral preestablecido. Las empresas poseen a menudo indicadores de alarma establecidos en unidades de negocio o departamentos. Estos indicadores, para ser eficaces, deben establecer el momento en que deberá informarse a los directivos partiendo del tiempo necesario para poner en marcha una acción.

4.6.4 EVALUACIÓN DE RIESGOS

La evaluación de riesgos permite a una Entidad considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en la consecución de objetivos. La dirección evalúa estos acontecimientos desde una doble perspectiva “probabilidad e impacto” y normalmente usa una combinación de métodos cualitativos y cuantitativos. Los impactos positivos y negativos de los eventos potenciales deben examinarse, individualmente o por categoría, en toda la Entidad. Los riesgos se evalúan con un doble enfoque: riesgo inherente y riesgo residual.

RIESGO INHERENTE Y RESIDUAL

El riesgo inherente es aquél al que se enfrenta una Entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad o impacto. El riesgo residual es aquél que permanece después de que la dirección desarrolle sus respuestas a los riesgos.

El riesgo residual refleja el riesgo remanente una vez se han implantado de manera eficaz las acciones planificadas por la dirección para mitigar el riesgo inherente. Estas acciones pueden incluir las estrategias de diversificación relativas a las concentraciones de clientes, productos u otras, las políticas y procedimientos que establezcan límites, autorizaciones y otros protocolos, el personal de supervisión para revisar medidas de rendimiento e implantar acciones al respecto o la automatización de criterios para estandarizar y acelerar la toma de decisiones recurrentes y la aprobación de transacciones. Además, pueden reducir la probabilidad de ocurrencia de un posible evento, su impacto o ambos conceptos a la vez.

METODOLOGÍA Y TÉCNICAS CUALITATIVAS Y CUANTITATIVAS

La metodología de evaluación de riesgos de una Entidad consiste en una combinación de técnicas cualitativas y cuantitativas. La dirección aplica a menudo técnicas cualitativas cuando los riesgos no se prestan a la cuantificación o cuando no están disponibles datos suficientes y creíbles para una evaluación cuantitativa o la obtención y análisis de ellos no resulte eficaz por su coste. Las técnicas cuantitativas típicamente aportan más precisión y se usan en actividades más complejas y sofisticadas, para complementar las técnicas cualitativas.

Si bien algunas evaluaciones cualitativas de riesgos se establecen en términos subjetivos y otras en términos objetivos, la calidad de estas evaluaciones depende principalmente del conocimiento y juicio de las personas implicadas, su comprensión de los acontecimientos posibles y del contexto y dinámica que los rodea.

Las técnicas cuantitativas pueden utilizarse cuando existe la suficiente información para estimar la probabilidad o el impacto del riesgo empleando mediciones de intervalo o de razón. Los métodos cuantitativos incluyen técnicas probabilísticas, no probabilísticas y de benchmarking. Una consideración importante en la evaluación cuantitativa es la disponibilidad de información precisa, ya sea de fuentes internas o externas, y uno de los retos que plantea el uso de estas técnicas es el de obtener suficientes datos válidos.

4.6.5 RESPUESTA AL RIESGO

Una vez evaluados los riesgos relevantes, la dirección determina cómo responder a ellos. Las respuestas pueden ser las de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar su respuesta, la dirección evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costes y beneficios, y selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de las tolerancias al riesgo establecidas. La dirección identifica cualquier oportunidad que pueda existir y asume una perspectiva del riesgo globalmente para la Entidad o bien una perspectiva de la cartera de riesgos, determinando si el riesgo residual global concuerda con el riesgo aceptado por la Entidad.

RESPUESTAS A LOS RIESGOS: EVITAR, REDUCIR, COMPARTIR Y ACEPTAR

Para los riesgos significativos, una Entidad considera típicamente las respuestas posibles dentro de una gama de opciones de respuesta.

Respuesta al Riesgo según tipos posible

<i>Evitar</i>	<i>Compartir</i>
<ul style="list-style-type: none"> * <i>Prescindir de una unidad de negocio, línea de producto o segmento geográfico.</i> * <i>Decidir no emprender nuevas iniciativas/actividades que podrían dar lugar a riesgos.</i> 	<ul style="list-style-type: none"> * <i>Adoptar seguros contra pérdidas inesperadas significativas.</i> * <i>Entrar en una sociedad de capital riesgo/sociedad compartida.</i> * <i>Establecer acuerdos con otras empresas.</i> * <i>Protegerse contra los riesgos utilizando instrumentos del mercado de capital a largo plazo.</i> * <i>Externalizar procesos de negocios.</i> * <i>Distribuir el riesgo mediante acuerdos contractuales con clientes, proveedores u otros socios del negocio.</i>
<i>Reducir</i>	<i>Aceptar</i>
<ul style="list-style-type: none"> * <i>Diversificar las ofertas de productos.</i> * <i>Establecer límites operativos.</i> * <i>Establecer procesos de negocio eficaces.</i> * <i>Aumentar la implicación de la dirección en la toma de decisiones y el seguimiento.</i> * <i>Reequilibrar la cartera de activos para reducir el índice de riesgo con respecto a determinados tipos de pérdidas.</i> * <i>Reasignar el capital entre las unidades operativas</i> 	<ul style="list-style-type: none"> * <i>Provisionar las posibles pérdidas</i> * <i>Confiar en las compensaciones naturales existentes dentro de una cartera.</i> * <i>Aceptar el riesgo si se adapta a las tolerancias al riesgo existente.</i>

Prácticamente todas las respuestas al riesgo implican algún tipo de coste directo o indirecto que se debe sopesar en relación con el beneficio que genera. Se ha de considerar el coste inicial del diseño e implantación de una respuesta (procesos, personal y tecnología), así como el coste de mantener la respuesta de manera continua.

A partir del enfoque de gestión del riesgo para unidades individuales, la alta dirección de una empresa está en buena posición para crear una perspectiva de cartera, a fin de determinar si el perfil de riesgo de la organización es acorde con su riesgo aceptado en relación con sus objetivos.

4.6.6 ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las respuestas de la dirección a los riesgos. Las actividades de control tienen lugar a través de la organización, a todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen una gama de actividades tan diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones del funcionamiento operativo, seguridad de los activos y segregación de funciones.

Las actividades de control surgen por la necesidad de minimizar los riesgos y están bajo la responsabilidad de todos los integrantes de la organización de acuerdo con su participación administrativa u operativa. Toda actividad u operación significativa o crítica para un objetivo institucional debe estar bajo control, es decir, que se deben realizar las actividades identificadas por la gerencia para reducir los riesgos que afectan el logro de los objetivos, estas actividades de control deben estar formalmente establecidas y se agrupan en dos grandes categorías: Controles Generales y Controles Directos (Independientes, Gerenciales y de Procesamiento).

Después de haber seleccionado las respuestas al riesgo, la dirección identifica las actividades de control necesarias para ayudar a asegurar que las respuestas a los riesgos se lleven a cabo adecuada y oportunamente.

4.6.7 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

La información pertinente se identifica, capta y comunica de una forma y en un marco de tiempo que permiten a las personas llevar a cabo sus responsabilidades. Los sistemas de información usan datos generados internamente y otras entradas de fuentes externas y sus salidas informativas facilitan la gestión de riesgos y la toma de decisiones informadas relativas a los objetivos. También existe una comunicación eficaz fluyendo en todas direcciones dentro de la organización. Todo el personal recibe un mensaje claro

desde la alta dirección de que deben considerar seriamente las responsabilidades de gestión de los riesgos corporativos. Las personas entienden su papel en dicha gestión y cómo las actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás. Asimismo, deben tener unos medios para comunicar hacia arriba la información significativa. También debe haber una comunicación eficaz con terceros, tales como los clientes, proveedores, reguladores y accionistas.

INFORMACIÓN

La información se necesita a todos los niveles de la organización para identificar, evaluar y responder a los riesgos y por otra parte dirigir la Entidad y conseguir sus objetivos.

La información, tanto si procede de fuentes externas como internas, se recopila y analiza para establecer la estrategia y los objetivos, identificar eventos, analizar riesgos, determinar respuestas a ellos y, en general, llevar a cabo la gestión de riesgos corporativos y otras actividades de gestión.

Muchas organizaciones poseen infraestructuras informáticas de elevada complejidad, desarrolladas a lo largo del tiempo para apoyar a los objetivos operativos, de control de gestión y cumplimiento. En muchos casos, la información generada por estos sistemas en el curso normal del negocio está integrada en el proceso de gestión de riesgos corporativos.

Los avances en la recogida, procesamiento y almacenamiento de datos han dado como resultado un crecimiento exponencial del volumen de datos. Con más datos disponibles a menudo en tiempo real para más gente en una organización, el reto es evitar la “sobrecarga de información”, asegurando el flujo de la información adecuada, en la forma adecuada, al nivel de detalle adecuado, a las personas adecuadas y en el momento adecuado.

COMUNICACIÓN

La dirección proporciona comunicaciones específicas y orientadas que se dirigen a las expectativas de comportamiento y las responsabilidades del personal. Esto incluye una exposición clara de la filosofía y enfoque de la gestión de riesgos corporativos de la Entidad y una delegación clara de autoridad. La comunicación sobre procesos y procedimientos debería alinearse con la cultura deseada y reforzarla.

La comunicación resulta clave para crear el entorno “adecuado” y para apoyar al resto de componentes de la gestión de riesgos corporativos. Por ejemplo, las comunicaciones descendentes sobre la filosofía de la empresa y lo que se espera del personal de la organización, junto con el necesario flujo de información

ascendente, ayudan a introducir la filosofía de gestión de riesgos en la cultura de una Entidad. De manera similar, la dirección refuerza o modifica la cultura de una organización con sus palabras y sus acciones diarias.

Un objetivo deseable es el de conseguir introducir a lo largo del tiempo la comunicación sobre gestión de riesgos corporativos en los programas de comunicación de la empresa, al nivel más amplio, en coherencia con la idea de incorporar la gestión de riesgos corporativos al tejido de la organización.

Muchas empresas utilizan la tecnología para facilitar la comunicación continua sobre la gestión de riesgos corporativos. Las soluciones tecnológicas, como puede ser una intranet, pueden poner la información sobre dicha gestión al alcance de todos los empleados de una manera sencilla y constante.

4.6.8 MONITOREO

Los sistemas de Control Interno necesitan ser monitoreados, monitoreo es un proceso que aprecia la calidad del desempeño de los sistemas a lo largo del tiempo. Esto es consumado a través de actividades de monitoreo continuo, evaluaciones separadas o una combinación de ambos. El monitoreo continuo ocurre en el curso de las operaciones. Incluye actividades regulares de dirección y supervisión y otras acciones que el personal realiza para desempeñar sus tareas. El alcance y frecuencia de las evaluaciones separadas dependerá principalmente de una apreciación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de monitoreo continuo. Las deficiencias de Control Interno deben ser informadas a niveles superiores, siendo los asuntos serios informados al nivel directriz superior y al directorio.

Los sistemas de Control Interno cambian a lo largo del tiempo. La forma en que los controles son aplicados puede evolucionar. Los procedimientos que una vez fueron eficaces pueden volverse menos eficaces o tal vez dejan de ser ejecutados. Esto puede deberse al ingreso de nuevo personal, a la eficacia variable de adiestramiento y supervisión, a la reducción de tiempo y recursos o presiones adicionales. Además, las circunstancias para las cuales el sistema de Control Interno fue diseñado originalmente pueden también cambiar, provocando que sea menos apto para advertir de los riesgos inherentes a las nuevas condiciones. De acuerdo a ello, la dirección necesita determinar si el sistema de Control Interno continúa siendo pertinente y capaz de encarar nuevos riesgos.

El monitoreo asegura que el Control Interno continúe operando con eficacia. Este proceso implica una apreciación adecuada, oportuna y por personal apropiado del diseño y operación de los controles y la realización de las acciones necesarias. Es aplicable para todas las actividades dentro de una organización, y a veces también a contratistas externos. Por ejemplo, con la tercerización del procesamiento de los

reclamos de gastos de cuidado sanitario a un administrador externo, en caso de afectar directamente dicho procesamiento los costos de los subsidios, la Entidad querrá monitorear el funcionamiento de las actividades y controles del administrador.

El monitoreo puede ser realizado de dos formas: a través de actividades continuas o de evaluaciones separadas. Los sistemas de Control Interno estarán habitualmente estructurados para monitorearse a sí mismos en forma continua en determinado grado. Cuanto mayor sea el grado de monitoreo continuo y su eficacia, menor necesidad habrá de efectuar evaluaciones separadas. La frecuencia de las evaluaciones separadas necesarias para que la dirección tenga una seguridad razonable acerca de la eficacia del sistema de Control Interno es una cuestión de criterio de la dirección. A la hora de tomar esta determinación, deben considerarse los siguientes aspectos: la naturaleza y grado de los cambios que ocurren y sus riesgos asociados, la competencia y experiencia de las personas que implantan los controles, como así también los resultados del monitoreo continuo. Habitualmente, cierta combinación del monitoreo continuo y de las evaluaciones separadas asegurará que el sistema de Control Interno mantenga su eficacia a través del tiempo.

Debe reconocerse que los procedimientos de monitoreo continuo son construidos para las actividades operativas normales y recurrentes de una Entidad. Dado que los mismos son ejecutados en tiempo real, reaccionando en forma dinámica a condiciones cambiantes, y están arraigados en la Entidad, son más eficaces que los procedimientos realizados en conexión con evaluaciones separadas. Dado que las evaluaciones separadas se realizan con posterioridad al hecho, los problemas serán a menudo identificados con más rapidez por las rutinas de monitoreo continuo. Algunas Entidades con sólidas actividades de monitoreo continuo realizarán, no obstante una evaluación separada de su sistema de Control Interno, o partes de él, cada pocos años. Una Entidad que percibe que necesita frecuentes evaluaciones separadas debe concentrarse en mejorar sus actividades de monitoreo continuo y, de ese modo, enfatizar "controles estructurados" sobre "controles agregados".

4.7 AFIRMACIONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las afirmaciones que presentan los Estados Financieros son declaraciones de la gerencia que se incluyen como componentes de los Estados Financieros. Pueden ser explícitas o implícitas y se pueden clasificar de acuerdo a los siguientes términos:

- Existencia u ocurrencia: Se refieren a si los activos y pasivos de la Entidad existen a una fecha dada y si las transacciones registradas han ocurrido durante un período dado.

- Integridad: Si todas las transacciones y cuentas que deben presentarse en los Estados Financieros han sido incluidas.
- Propiedad y exigibilidad: Si los activos representan los derechos de la Entidad y los pasivos las obligaciones de la misma a una fecha determinada.
- Valuación o aplicación: Si los comprobantes del activo, pasivo, ingresos y gastos, han sido incluidos en los Estados Financieros a los importes apropiados.
- Presentación y revelación: Si los comprobantes particulares de los Estados Financieros están adecuadamente clasificados descritas y revelados.
- Exactitud: Se refiere a si las partidas o transacciones reflejadas en los Estados Financieros fueron registrados o procesadas exactamente.

4.8 INFORME DE CONFIABILIDAD

La confiabilidad es una condición necesaria que deben presentar los registros y la información financiera para una adecuada toma de decisiones. Dicha condición es revelada por el Auditor Interno gubernamental en su informe cuya opinión, en caso de ser confiable, implica la inexistencia de errores o irregularidades significativas debido a la existencia de una eficaz estructura de Control Interno.

El examen del Auditor interno gubernamental será suficiente para opinar sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros si es realizado conforme a las Normas de Auditoría Gubernamental.

Dicho examen incluirá la evaluación del diseño y comprobación de los procedimientos de: autorización; segregación de funciones; diseño y uso de los documentos y registros apropiados; respaldo de las operaciones registradas; acceso restringido a bienes, registros y archivos, así como la revisión de la conformidad de la información financiera con respecto a los principios y normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o, de ser necesario, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

4.8.1 DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA AUDITORÍA DE CONFIABILIDAD

TIPO DE INFORME Y AUDITOR QUE LO EMITE

- ▲ El informe sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros debe ser emitido por el Auditor interno de la Entidad Pública auditada. En dicho informe el Auditor opina sobre la

confiabilidad de la información que surge de los registros y Estados Financieros, incluyendo a los estados de ejecución presupuestaria y sus registros correspondientes.

- ▲ El informe sobre la razonabilidad de la situación patrimonial y financiera presentada en los Estados Financieros de una Entidad del Sector Público puede ser emitido por Auditores externos correspondientes a: 1) la Contraloría General del Estado Plurinacional, 2) la Unidad de Auditoría Interna del ente que ejerce tuición sobre la Entidad auditada o 3) firmas privadas que presten servicios de Auditoría o profesionales independientes contratados a tal efecto.

INDEPENDENCIA

- ▲ El Auditor interno es el responsable obligado de emitir el informe sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros de la Entidad a la cual pertenece.
- ▲ El informe sobre la razonabilidad de los Estados Financieros no puede ser emitido por un Auditor que trabaje en relación de dependencia con la Entidad que los emite.

PLANIFICACIÓN

La planificación de la Auditoría financiera difiere principalmente, respecto de la Auditoría sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros, en la oportunidad de las pruebas y procedimientos que se aplican para la obtención de evidencias suficientes y competentes que sustenten la opinión del Auditor.

- ▲ El Auditor interno debe considerar en la planificación de su examen, que todas las Auditorías realizadas en la última gestión pueden proporcionarle información útil sobre la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de Control Interno incorporados en ellos y, por otra parte, acumular evidencias para su informe final sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros.

Considerando lo mencionado anteriormente, el conocimiento previo de los controles contables vigentes, el acceso constante a la revisión de los circuitos formales e informales de información y el conocimiento sobre la Entidad, reducen las actividades de planificación del Auditor interno. Sólo debe colocar mayor énfasis en la actualización y evaluación de aquellos segmentos en donde existan operaciones significativas que no hayan sido evaluadas oportunamente o sobre las cuales no se tenga un adecuado conocimiento.

Adicionalmente, el Auditor interno debe incluir en su planificación la revisión de los estados de ejecución presupuestaria, considerando para ello la normatividad que regula la elaboración, presentación y ejecución de los presupuestos del Sector Público.

- ▲ La planificación de una Auditoría financiera incluye la evaluación de los controles en una etapa preliminar, donde examina la documentación correspondiente a todo un período, pero no puede observar los controles en los procesos o los procedimientos de control vigentes en el momento de su aplicación como si lo puede hacer el Auditor interno.

Para el Auditor externo, la oportunidad de las pruebas también está condicionada por la fecha de contratación de sus servicios y, en el caso de que la Auditoría fuera realizada por parte de la Contraloría General del Estado, depende de su programación operativa anual de actividades.

DESTINATARIOS Y REMISIÓN

El informe sobre los Estados Financieros de cualquier Entidad del Sector Público contiene una opinión sobre la razonabilidad de los mismos que trasciende a terceros, en cambio, el informe de confiabilidad sobre los registros y Estados Financieros se emite, principalmente, para consideración del Máximo Ejecutivo de la Entidad.

- ▲ El informe sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros debe ser dirigido al Máximo Ejecutivo de la Entidad y remitido inmediatamente después de ser concluido a dicha autoridad y al ente tutor. Asimismo con el art. 42 de la Ley N° 1178, inciso b), las Unidades de Auditoría Interna deben remitir copia de todo informe de Auditoría que produzcan a la Contraloría General del Estado, manifestándole la disponibilidad de los papeles de trabajo para su inspección.

Adicionalmente las Entidades del Sector Público con patrimonio propio y autonomía financiera debe enviar el informe del Auditor Interno a la Contaduría General del Estado (CGE) junto a los Estados Financieros y sus notas correspondientes.

PUNTOS EN COMÚN CON UNA AUDITORÍA FINANCIERA

- ▲ Tanto en la Auditoría financiera como en la Auditoría de confiabilidad, los Estados Financieros son analizados bajo los criterios contables establecidos por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o, de ser necesario, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

- ▲ El desarrollo de las Auditorías financieras y de confiabilidad se realiza de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental.
- ▲ Los informes emitidos por el Auditor externo y por el Auditor interno como producto de sus Auditorías aumentan la confiabilidad y credibilidad de la información sujeta a examen, consecuentemente, otorgan transparencia a dicha información.

4.9 ESTADOS FINANCIEROS

Los Estados Financieros constituyen el resultado final del registro de los hechos económicos-financieros ocurridos en un "Ente", clasificados de acuerdo al tipo de Estado Financiero.

Las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada vigente en la administración Pública señalan los siguientes:

Estados Financieros Básicos

- Balance General.
- Estado de Recursos y Gastos Corrientes.
- Estado de Flujo de Efectivo.
- Estado de Cambio en el Patrimonio Neto.
- Estado de ejecución del presupuesto de Recursos.
- Estado de ejecución del presupuesto de gastos.
- Cuenta Ahorro - Inversión - Financiamiento.

Estados Financieros Complementarios

- Estado de movimiento de activos fijos.
- Inventario de existencias o almacenes.
- Conciliación de cuentas bancarias y detalle de deudores y acreedores

4.10 PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por los Auditores, de manera que en conjunto constituyan un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución de su trabajo, junto con las decisiones tomadas para llegar a formarse la opinión. Constituyen, por tanto, el nexo de unión entre el trabajo de campo y el informe de la Auditoría. El propósito de los papeles de trabajo es ayudar en la planificación y realización de la Auditoría, en la

supervisión y revisión de la misma y en suministrar evidencia del trabajo realizado, de tal modo que sirvan de soporte a las conclusiones, opiniones, comentarios y recomendaciones incluidos en el informe.

Los papeles de trabajo deben contener información suficiente a los efectos de permitir que un Auditor experimentado, sin conexión previa con la Auditoría, identifique la evidencia que soportan, las conclusiones y juicios más significativos de los Auditores.

4.10.1 OBJETIVO DE LA PREPARACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La preparación de los papeles de trabajo, principalmente, tienen tres propósitos:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas.
- Facilitar y servir como evidencia de la supervisión y revisión del trabajo de Auditoría.
- Servir como elemento de juicio para evaluar el desempeño técnico de los Auditores y que otros puedan revisar la calidad de la Auditoría.

Los papeles de trabajo ocupan una función excepcionalmente relevante en las Auditorías del Sector Público, los mismos que puede ser requerido por otras instancias a efecto de comprobar los hechos reportados en los informes de Auditoría.

4.10.2 ASPECTOS QUE CONDICIONAN LA CANTIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La extensión de la documentación a incluir depende del juicio profesional del Auditor. La cantidad y contenido de los papeles de trabajo están afectados por los siguientes factores:

- La naturaleza de la Auditoría.
- El tipo de informe a emitir.
- La naturaleza y complejidad de la actividad de la Entidad.
- Las características y condiciones de los respaldos de la información a ser auditada.
- El grado de confianza en la efectividad del Control Interno.

En cada Auditoría, los papeles de trabajo se diseñan y organizan según las circunstancias y las necesidades del Auditor. El uso de papeles normalizados contribuye a mejorar la eficacia en la preparación y revisión, facilita también la delegación de tareas proporcionando un elemento para controlar su calidad.

4.10.3 REQUISITOS DE CALIDAD QUE DEBEN REUNIR LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo reúnen las siguientes características de calidad:

- a) Claros, de forma que no necesiten aclaraciones adicionales, que cualquiera pueda entender su finalidad, sus fuentes, la naturaleza y alcance del trabajo y las conclusiones alcanzadas por quien los preparó.
- b) Completos y exactos, de manera que puedan documentar los hechos comprobados, los juicios y conclusiones y mostrar la naturaleza y alcance de la Auditoría.
- c) Relevantes y pertinentes, es decir, que solamente incluyan aquellos asuntos de importancia para el objetivo que se pretende alcanzar y deben proveer soporte suficiente y competente para la formación de una opinión.
- d) Objetivos, deben reflejar las actividades, operaciones y hechos como han sucedido, siguiendo el criterio de imparcialidad del Auditor.
- e) Ordenados, debe ser archivados bajo un sistema de ordenamiento que reúna las siguientes características:
 - Uniforme
 - Coherente
 - Lógico

4.10.4 INFORMACIÓN MÍNIMA QUE DEBEN CONTENER LOS PAPELES DE TRABAJO

En general, todo papel de trabajo debe contener como mínimo:

- Encabezamiento: incluirá el nombre de la Entidad Pública, ejercicio económico, tipo de Auditoría y Área o componente específico, objeto de la Auditoría.
- Referencias: cada papel de trabajo tendrá su propia referencia, y deberá indicar las hojas de trabajo relacionadas de acuerdo con un sistema de referencias cruzadas o correferencias que permita la revisión.
- Fecha e Identificación de quién preparó el papel de trabajo: Mediante rúbrica de la persona que ha contribuido a su elaboración, así como la fecha de realización.
- Fecha e Identificación de quién supervisó el trabajo: Mediante iniciales de la persona que revisó el trabajo realizado, como constancia de la supervisión efectuada.
- Referencia al paso del programa de trabajo: A fin de conocer el objetivo de preparación de la cédula.

- El análisis realizado: El mismo estará en función a la ejecución de los procedimientos de Auditoría a fin de cumplir con lo definido en los programas de trabajo.
- Alcance del trabajo: Relacionando el análisis realizado con el total del rubro, cuenta u operación, objeto del examen, indicando el tamaño de las muestras y la forma de su obtención.
- Método de muestreo: Cuando sea aplicable será necesario hacer referencia al método de muestreo aplicado.
- Fuente de la información obtenida: Se señalará los registros contables o archivo en base al cual fue preparada la cédula, referencia a los documentos base y las personas que la facilitaron.
- Explicación de las marcas de Auditoría utilizadas: En la parte inferior de la cédula se deberá realizar una descripción del significado de las marcas de Auditoría utilizadas en la misma, en el caso de que ésta explicación se encuentre en otra cédula se hará referencia a la misma.
- Conclusiones: Cuando corresponda, se realizará una exposición sucinta de los resultados logrados con el trabajo, una vez finalizado.
- Documentación preparada o proporcionada por la Entidad: En el caso de que la cédula haya sido confeccionada y proporcionada por la Entidad, en ésta se deberá consignar las iniciales PPE (papel proporcionado por la Entidad) y se registrará el trabajo realizado y las referencias y correferencias necesarias, a fin de establecer la utilidad de incluir estas cédulas como parte de los papeles de trabajo.

El Auditor debe tener en cuenta que el contenido y la disposición de los documentos de trabajo reflejan su grado de preparación, experiencia y conocimiento.

CAPÍTULO V

5. MARCO LEGAL

5.1 NUEVA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO

Por cuanto, el Pueblo Boliviano a través del Referéndum del 25 de enero de 2009, ha aprobado el proyecto de Constitución Política del Estado, presentado al Honorable Congreso Nacional por la Asamblea Constituyente el 15 de diciembre de 2007 con los ajustes establecidos por el Honorable Congreso Nacional. Por la voluntad del Soberano se proclama la Constitución Política del Estado.

Bolivia se constituye en un Estado Unitario Social de Derecho Plurinacional Comunitario, libre, independiente, soberano, democrático, intercultural, descentralizado y con autonomías. Bolivia se funda en la pluralidad y el pluralismo político, económico, jurídico, cultural y lingüístico, dentro del proceso integrador del país.

5.1.1 DISPOSICIÓN GENERAL

Los derechos reconocidos por la Constitución son inviolables, universales, interdependientes, indivisibles y progresivos por tanto el Estado tiene el deber de promoverlos, protegerlos y respetarlos.

5.1.2 DISPOSICIÓN TRANSITORIA

En el plazo de un año desde la elección del Órgano Ejecutivo y del Órgano Legislativo, las concesiones sobre recursos naturales, electricidad, telecomunicaciones y servicios básicos deberán adecuarse al nuevo ordenamiento jurídico. La migración de las concesiones a un régimen jurídico en ningún caso supondrá desconocimiento de derechos adquiridos.

5.1.3 RECURSOS HÍDRICOS DERECHO FUNDAMENTAL

El agua constituye un derecho fundamentalísimo para la vida, en el marco de la soberanía del pueblo. El Estado promoverá el uso y acceso al agua sobre la base de principios de solidaridad, complementariedad, reciprocidad, equidad, diversidad y sustentabilidad.

Los recursos hídricos en todos sus estados, superficiales y subterráneos, constituyen recursos finitos, vulnerables, estratégicos y cumplen una función social, cultural y ambiental. Estos recursos no podrán ser objeto de apropiaciones privadas y tanto ellos como sus servicios no serán concesionados y están sujetos a un régimen de licencias, registros y autorizaciones conforme a Ley.

El Estado protegerá y garantizará el uso prioritario del agua para la vida. Es deber del Estado gestionar, regular, proteger y planificar el uso adecuado y sustentable de los recursos hídricos, con participación social, garantizando el acceso al agua a todos sus habitantes. La Ley establecerá las condiciones y limitaciones de todos los usos.

El Estado reconocerá, respetará y protegerá los usos y costumbres de las comunidades, de sus autoridades locales y de las organizaciones indígena originaria campesinas sobre el derecho, el manejo y la gestión sustentable del agua.

Las aguas fósiles, glaciales, humedales, subterráneas, minerales, medicinales y otras son prioritarias para el Estado, que deberá garantizar su conservación, protección, preservación, restauración uso sustentable y gestión integral; son inalienables, inembargables e imprescriptibles.

Es el deber del Estado desarrollar planes de uso, conservación, manejo y aprovechamiento sustentable de las cuencas hidrográficas.

El Estado regulará el manejo y gestión sustentable de los recursos hídricos y de las cuencas para riego, seguridad alimentaria y servicios básicos, respetando los usos y costumbres de las comunidades.

Es deber del Estado realizar los estudios para la identificación de aguas fósiles y su consiguiente protección, manejo y aprovechamiento sustentable.

Los recursos hídricos de los ríos, lagos y lagunas que conforman las cuencas hidrográficas, por su potencialidad, por la variedad de recursos naturales que contienen y por ser parte fundamental de los ecosistemas, se consideran recursos estratégicos para el desarrollo y la soberanía boliviana. El Estado evitará acciones en las nacientes y zonas intermedias de los ríos que ocasionen daños a los ecosistemas o disminuyan los caudales, preservará el estado natural y velará por el desarrollo y bienestar de la población.

Todo tratado internacional que suscribe el Estado sobre los recursos hídricos garantizará la soberanía del país y priorizará el interés del Estado.

El Estado resguardará de forma permanente las aguas fronterizas y transfronterizas, para la conservación de la riqueza hídrica que contribuirá a la integración de los pueblos.

5.2 LEY N° 1178 DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES

Es una norma que fue promulgada el 20 de julio de 1990, que expresa un modelo de administración para el manejo de los recursos del Estado, establece Sistemas de Administración Financiera y no Financiera, que funcionan de manera interrelacionada entre sí y con los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública, establece el régimen de responsabilidad de los Servidores Públicos por el desempeño de sus funciones.

5.2.1 FINALIDADES DE LA LEY N° 1178

- ▲ Lograr la Administración Eficaz y Eficiente de los Recursos Públicos.

Para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, objetivos, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del Sector Público, las Entidades Públicas deben programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y uso de los recursos del Estado.

- ▲ Generar información que muestre con transparencia la gestión

Significa producir información útil, oportuna y confiable en todos los niveles de la administración Pública, para una racional toma de decisiones y un efectivo control del logro de los objetivos.

- ▲ Lograr que todo servidor público asuma plena responsabilidad por el desempeño de sus funciones

Todo servidor público, sin distinción de jerarquía, debe rendir cuenta no sólo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultados de su aplicación.

- ▲ Desarrollar la capacidad administrativa en el Sector Público.

La implantación y adecuado funcionamiento de sistemas administrativos en las Entidades Públicas, implica mejorar su capacidad administrativa, y establecer mecanismos de control para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

5.2.2 APLICACIÓN

Los sistemas de Administración y de Control se aplican en:

- ✓ Todas las Entidades del Sector Público, sin excepción.
- ✓ Entidades del Estado en los cuales posea la mayoría del patrimonio.
- ✓ Unidades administrativas de los poderes legislativo y judicial de conformidad a sus propios objetivos, planes y políticas.
- ✓ También tiene aplicación sobre toda persona cualquiera sea su naturaleza jurídica que reciba recursos del Estado o preste servicios públicos no sujetos a la libre competencia.

5.2.3 SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y DE CONTROL

Son ocho los sistemas que regula la Ley N° 1178 y están agrupados por actividades de la siguiente manera:

▲ PARA PROGRAMAR Y ORGANIZAR LAS ACTIVIDADES

SISTEMA 1



SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES

El Sistema de Programación de Operaciones (SPO) es un conjunto de normas y procesos que establece el Programa de Operaciones Anual de las Entidades, en el marco de los planes de desarrollo nacional, departamental y municipal establecido por el gobierno. Este sistema es la encargada y responsable de traducir los objetivos y planes estratégicos de cada Entidad concordantes con los planes y políticas generadas por el Sistema Nacional de Planificación en resultados concretos a alcanzar en el corto y mediano plazo en tareas específicas a ejecutar, en procedimientos a emplear y en medios y recursos a utilizar todo lo citado en función del tiempo, espacio y misión de cada Entidad.

Esta programación es de carácter integral, incluyendo las operaciones de funcionamiento, así como de la ejecución, pre-inversión e inversión, estos últimos deberán corresponder a proyectos compatibilizados de acuerdo con las normas del sistema de inversión Pública.

SISTEMA 2



SISTEMA DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA

El Sistema de Organización Administrativa (SOA) es el conjunto ordenado de normas, criterios y metodologías, que a partir del marco jurídico administrativo del Sector Público, del Plan Estratégico Institucional y del Programa de Operaciones Anual, regulan el proceso de estructuración organizacional de las Entidades Públicas, contribuyendo al logro de los objetivos institucionales.

El Sistema de Organización Administrativa se define y ajusta en función de la Programación de Operaciones. Evita la duplicidad de objetivos y atribuciones mediante la adecuación, fusión o supresión de las Entidades, en seguimiento de los siguientes preceptos:

- Se centraliza en la Entidad cabeza de sector de los diferentes niveles de gobierno, las funciones de adoptar políticas, emitir normas y vigilar su ejecución y cumplimiento; y se desconcentra o descentraliza la ejecución de las políticas y el manejo de los sistemas de administración.
- Toda Entidad Pública organiza internamente, en función de sus objetivos y la naturaleza de sus actividades, los sistemas de administración y Control Interno de que trata esta ley.

SISTEMA 3



SISTEMA DE PRESUPUESTO

El Sistema de Presupuesto (SP) es un conjunto ordenado y coherente de principios, políticas, normas, metodologías y procedimientos utilizados en cada uno de los subsistemas que lo componen, para el logro de objetivos y metas del Sector Público.

El Sistema de Presupuesto prevé, en función de las prioridades de la política gubernamental, los montos y fuentes de los recursos financieros para cada gestión anual y su asignación a los requerimientos monetarios de la Programación de Operaciones y de la Organización Administrativa adoptada. Se sujeta a los siguientes preceptos generales:

- Las Entidades gubernamentales que cuenten con recursos provenientes de tributación, aportes a la seguridad social y otros aportes, regalías o transferencias de los tesoros del Estado, sujetan sus gastos totales a la disponibilidad de sus recursos, a las condiciones del financiamiento debidamente contraído y a los límites legales presupuestarios, no pudiendo transferir gastos de inversión a funcionamiento.
- Las Entidades con autonomía de gestión y de patrimonio cuyos ingresos provengan exclusivamente por venta de bienes o por prestación de servicios, financian con tales ingresos sus costos de funcionamiento, el aporte propio del financiamiento para sus inversiones y el servicio de su deuda. Sus presupuestos de gastos son indicativos de sus operaciones de funcionamiento e inversión.

- Los presupuestos de gastos del Banco Central y de las Entidades Públicas de intermediación financiera sometidas al programa monetario del Gobierno y a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos, son indicativos de sus operaciones de funcionamiento y de inversión no financiera.
- La ejecución de los presupuestos de gastos de las Entidades señaladas en los incisos b) y c) de este artículo, está sujeta, según reglamentación, al cumplimiento de las políticas y normas gubernamentales relacionadas con la naturaleza de sus actividades, incluyendo las referidas a las modificaciones, traspasos y transferencias dentro de sus presupuestos, así como a la disponibilidad de sus ingresos efectivos después de atender y prever el cumplimiento de sus obligaciones, reservas, aumentos de capital, rédito sobre patrimonio neto y otras contribuciones obligatorias. No se permite la transferencia de gastos de inversión o excedentes de ingresos presupuestados a gastos de funcionamiento.

Este sistema tiene fundamental importancia en las actividades del Estado por ser el único sistema cuyo producto el presupuesto general de la nación se aprueba y promulga a través de la Ley Financiera del Estado Plurinacional.

▲ **PARA EJECUTAR LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS**

SISTEMA 4



SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL

El Sistema de Administración de Personal (SAP) es el conjunto de normas, procesos y procedimientos, sistemáticamente ordenados, que permiten la aplicación de las disposiciones en materia de administración de personal.

Tiene por objetivo:

“Procurar la eficiencia de la función pública”

Para lograr el objetivo principal, el SAP debe:

- ✓ Determinar :
 - los puestos de trabajo efectivamente necesarios

- los requisitos y mecanismos necesarios para proveer los puestos con personas adecuadas
- ✓ Implantar regímenes de evaluación y retribución del trabajo
- ✓ Desarrollar las capacidades y aptitudes de los Servidores Públicos
- ✓ Establecer los procedimientos para el retiro de los Servidores Públicos de la Entidad

SISTEMA 5



SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

El Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SABS) es el conjunto de normas de carácter jurídico, técnico y administrativo, que regulan en forma interrelacionada con los otros sistemas de administración y control de la Ley N° 1178, la contratación, manejo y disposición de bienes y servicios de las Entidades Públicas.

EL SABS busca lograr una adecuada dotación de bienes y servicios para satisfacer los requerimientos del sistema de programación de operaciones de la Entidad.

Su acción principal es:

“Establecer la forma de contratación, manejo y disposición de bienes y servicios de las entidades públicas”

SISTEMA 6



SISTEMA DE TESORERÍA Y CRÉDITO PÚBLICO

El Sistema de Tesorería y Crédito Público es un conjunto de normas, principios, disposiciones, que permiten la administración eficiente de los fondos públicos provenientes de recaudaciones, ingresos propios, transferencias del TGN y/o financiamientos debiendo observarse que para cualquier ejecución de gastos estos deben estar contemplados en la programación de operaciones anual, deben tener la respectiva partida presupuestaria y contar con la respectiva liquidez para ejecutar el gasto dentro de lo que es el sector público boliviano.

La Ley N° 1178 consigna las funciones de manejar los ingresos por recaudaciones y el crédito público en un solo sistema, sin embargo, debido a la amplitud de estas funciones en la práctica se ha separado en dos sistemas, internamente vinculados:

- El Sistema de Tesorería que regula la administración de los fondos públicos provenientes de recaudaciones.
- El Sistema de Crédito Público que regula los recursos obtenidos por la vía de endeudamiento público.

El Sistema de Tesorería y Crédito Público tiene por objetivo:

- ✍ Manejar: los ingresos, haciendo cumplir la recaudación de ingresos tributarios y no tributarios en el momento de su exigibilidad, y el financiamiento (crédito público), buscando captar recursos internos y externos por vía del endeudamiento.
- ✍ Programar: Las cuotas de compromisos, obligaciones (cuotas de devengado) y pagos para ejecutar el presupuesto de gastos.

SISTEMA 7



SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL INTEGRADA

El Sistema de Contabilidad Integrada se define como el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos, que permiten el registro sistemático de las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales de las Entidades del Sector Público en un sistema común, oportuno y confiable. Además de verificado identificando el destino y fuente de los datos expresados en términos monetarios.

El objetivo es satisfacer la necesidad de información destinada al control y apoyo del proceso de toma de decisiones de los administradores, cumplir normas legales y brindar información a terceros interesados en la gestión Pública.

El SCI busca como acción principal:

Generar información relevante, oportuna, confiable y útil para la toma de decisiones por las autoridades que regulan la marcha del Estado y de cada una de sus Entidades.

▲ **PARA CONTROLAR LA GESTIÓN DEL SECTOR PÚBLICO**

SISTEMA 8



CONTROL GUBERNAMENTAL INTEGRADO POR EL CONTROL INTERNO Y EL CONTROL EXTERNO POSTERIOR

El Sistema de Control Gubernamental es un conjunto de principios, políticas, normas, procesos y procedimientos con el propósito de: mejorar la eficiencia y eficacia en la captación y uso de los recursos del Estado; generar información confiable, útil y oportuna para la toma de decisiones; promover que todo servidor público asuma plena responsabilidad de sus actos y que las autoridades o ejecutivos rindan cuenta de los resultados de su gestión; y fortalecer la capacidad administrativa.

El Sistema de Control Gubernamental busca:

MEJORAR:

- La eficacia y eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos y en las operaciones del estado.
- La confiabilidad de la información generada sobre el uso los recursos públicos.
- los procedimientos para que toda autoridad y ejecutivo rinda cuenta oportuna de los resultados de su gestión.
- La capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo inadecuado de los recursos del estado.

EVALUAR:

- El resultado de la gestión tomando en cuenta, entre otros criterios, las políticas gubernamentales definidas por los sistemas nacionales de Planificación e Inversión Pública.

El Control Gubernamental está integrado por él:

- **Sistema de Control Interno** que comprende los instrumentos de Control Previo y Posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimientos de cada Entidad, y la Auditoría Interna.
- **Sistema de Control Externo Posterior** que se aplica por medio de la Auditoría externa de las operaciones ya ejecutadas.

5.3 DECRETO SUPREMO N° 23215 REGLAMENTO PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

5.3.1 ANTECEDENTES

El reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General del Estado fue aprobado en el palacio de Gobierno de la ciudad de La Paz, el 22 de junio de 1992, el cual regula el ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley 1178 de Administración y Control Gubernamentales a la Contraloría General del Estado como órgano rector del Control Gubernamental y Autoridad Superior de Auditoría del Estado.

5.3.2 OBJETIVO

La Contraloría General del Estado como Órgano Rector, procurará fortalecer la capacidad del Estado para ejecutar eficazmente las decisiones y políticas de Gobierno, mejorar la transparencia de la gestión Pública promover la responsabilidad de los Servidores Públicos, no sólo por la asignación y forma de uso de los recursos que le fueron confiados, sino también de los resultados obtenidos.

5.3.3 ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

Las atribuciones conferidas a la Contraloría General del Estado por la Ley N° 1178 se agrupan y sistematizan en la siguiente forma:

- a) Elaborar y emitir la normatividad básica de Control Gubernamental Interno y Posterior Externo.
- b) Supervigilar la normatividad de los sistemas contables del Sector Público.
- c) Promover la implantación de los sistemas de contabilidad y Control Interno.

- d) Evaluar la eficacia del funcionamiento de los sistemas de administración, información y Control Interno.
- e) Ejercer el control externo posterior, así como reglamentar y supervisar su ejercicio.
- f) Anotar los contratos celebrados por las Entidades Públicas para efectos del control externo posterior.
- g) Tener acceso en cualquier momento y sin limitación ni restricción alguna a los registros, documentos y operaciones, para fines de control externo posterior.
- h) Requerir cuando su criterio fuera necesario, al Máximo Ejecutivo de las Entidades Públicas, la realización de análisis, Auditoría y otra clase de exámenes posteriores.
- i) Reglamentar la contratación de servicios profesionales de Auditoría externa o consultoría especializada en apoyo de la misma.
- j) Contratar los servicios de firmas o profesionales calificados e independientes u ordenar a las Entidades del Sector Público y a las personas comprendidas en el art. 5 de la Ley N° 1178, la contratación de dichos servicios, señalando el alcance del trabajo.
- k) Examinar los programas y papeles de trabajo de los análisis, Auditorías y evaluaciones que realicen las Entidades Públicas y las firmas o profesionales independientes, sin sustituir la responsabilidad de los mismos.
- l) Evaluar los informes de Auditoría elaboradas por las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades sujetas al control gubernamental y por firmas o personas independientes; rechazar los informes que no se ajusten a las normas básicas de Auditoría gubernamental o secundarias de general aplicación o de aplicación específica o aquellos en los que no se haya cumplido con el alcance del trabajo u otros requerimientos de la contratación, casos en los cuales la contraloría dispondrá las medidas conducentes para subsanar las deficiencias y evitarlas en el futuro.
- m) Dictaminar en los casos previstos por la ley, incluyendo los de responsabilidad por violación a la independencia de la Unidad de Auditoría Interna, parcialización de dicha unidad deficiente ejercicio profesional de sus servidores.
- n) Recomendar la suspensión o destitución del principal ejecutivo y, en su caso, de la dirección colegiada de las Entidades que se hubiese dictaminado responsabilidad ejecutiva.
- o) Realizar el control posterior externo del cumplimiento de las recomendaciones aceptadas y de las acciones adoptadas por la Entidad como consecuencia de los dictámenes de responsabilidad emitidos.
- p) Requerir la destitución del ejecutivo o asesor legal principal de las Entidades en las que se hubiese determinado responsabilidad por incumplimiento del inciso c) del art. 43 de la Ley N° 1178.

- q) Ordenar el congelamiento de cuentas corrientes bancarias y/o suspensión de entrega de fondos por los tesoros del gobierno central, departamental, judicial, municipal o universitario o por cualquier otra fuente u organismo financiero o hacer los trámites necesarios en el exterior para tal efecto, en el caso de las Entidades que incumplan los plazos y condiciones fijados para la implantación progresiva de los sistemas.
- r) Conducir los programas de capacitación y especialización de los Servidores Públicos en el manejo de los sistemas que establece la ley, mediante la definición, programación, elaboración y dictado de cursos, seminarios, conferencias y otros, así como efectuar las correspondientes convocatorias y reglamentaciones.
- s) Ejercer con autonomía su gestión.

5.4 DECRETO SUPREMO N° 23318 – A REGLAMENTO DE LA RESPONSABILIDAD POR LA FUNCION PÚBLICA

5.4.1 ANTECEDENTES

El Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública fue aprobado en el Palacio de Gobierno de la Ciudad de La Paz, el 3 de noviembre de 1992, el cual es emitido en el cumplimiento del Artículo 45° de la Ley 1178 que regula el capítulo V "Responsabilidad por la Función Pública".





5.4.2 OBJETIVOS

Las disposiciones del presente Decreto Supremo reglamentan la responsabilidad del servidor público de desempeñar sus funciones con eficacia, economía y eficiencia.

5.4.3 RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA

Todo servidor público responderá de los resultados emergentes del desempeño de las funciones, deberes y atribuciones asignados a su cargo. A este efecto la responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal se determinará tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión.

El Decreto Supremo contempla las siguientes clases de responsabilidades:

-  Responsabilidad administrativa
-  Responsabilidad ejecutiva
-  Responsabilidad civil
-  Responsabilidad penal

a) Responsabilidad administrativa

La responsabilidad administrativa emerge de la contravención del ordenamiento jurídico administrativo y de las normas que regulan la conducta funcionaria del servidor público.

Todo servidor público es pasible de responsabilidad administrativa. Lo son asimismo los ex Servidores Públicos a efecto de dejar constancia y registro de su responsabilidad.

b) Responsabilidad ejecutiva

La responsabilidad ejecutiva emerge de una gestión deficiente o negligente así como del incumplimiento de los mandatos expresamente señalados en la Ley.

c) Responsabilidad civil

La responsabilidad civil emerge del daño al Estado valuable en dinero. Será determinada por juez competente.

d) Responsabilidad penal

La responsabilidad es penal cuando la acción u omisión del servidor público o de los particulares se encuentra tipificada como delito en el código penal.

5.5 NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

El "Manual de Normas de Auditoría Gubernamental" (M/CE/10), versión 4, emitido por la Contraloría General del Estado fue aprobado mediante Resolución N° CGR/026/2005 del 24 de febrero de 2005, cuya división para cada tipo de Auditoría fue aprobado mediante Resolución N° CGR/079/2006 del 4 de abril de 2006.

5.5.1 PROPÓSITO

Las Normas de Auditoría Gubernamental contienen un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la Auditoría Gubernamental en Bolivia. Contribuyen al cumplimiento de la obligación que tienen los Servidores Públicos de responder por su gestión. Incluyen conceptos y Áreas de Auditoría que son vitales para los objetivos de contabilidad de la información.

5.5.2 ÁMBITO DE APLICACIÓN

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la Auditoría realizada en toda Entidad Pública comprendida en los artículos 3° y 4° de la Ley 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los Auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de Auditoría:

- ✓ Contraloría General del Estado;
- ✓ Unidades de Auditoría interna de las Entidades Públicas, y
- ✓ Profesionales o firmas de Auditoría o consultoría especializada.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de Auditoría en el Sector Público, se los denomina Auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

5.6 PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y BÁSICAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL

Mediante Resoluciones N° CGR-1/11/91 de 3 de octubre de 1991, CGR-1/018/92 de 30 de septiembre de 1992, respectivamente, se aprobaron las Normas Generales de Control Interno y las Normas Básicas de Control Interno relativas a los Sistemas de Administración Gubernamental, siendo estas últimas objeto de actualización mediante Resolución N° CGR-1/090/96 de 6 de noviembre de 1996. Por tanto se aprobaron los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental mediante Resolución N° CGR-1/070/2000 del 21 de septiembre de 2000.

El presente documento trata del Control Interno, que involucra a todos los integrantes de una organización, en tal sentido, se diferencia del control externo, que es una acción posterior, independiente e imparcial, cuyo objeto es la organización en su conjunto y los resultados que produce, para lo cual califica los sistemas de administración y Control Interno, opina sobre la confiabilidad de los registros contables y

operativos, dictamina sobre la razonabilidad de los Estados Financieros y evalúa el nivel de eficacia, economía y eficiencia de las operaciones concluidas.

5.6.1 PROPÓSITO

La organización y estructura del presente documento responde a criterios fundamentados en diferenciar la naturaleza del Control Interno de las Entidades Públicas y de sus recursos humanos, con la orientación hacia el logro de objetivos institucionales concordantes con la estrategia, en un marco de calidad, contemplando los postulados de la Ley N° 1178.

Desde este punto de vista, la naturaleza del Control Interno radica en el diseño e implantación de actividades, que aseguren la minimización de los riesgos en el cumplimiento de los objetivos institucionales, en un ambiente de control adecuado, contemplando una jerarquía acorde con la establecida para la estructura organizativa.

5.6.2 APLICACIÓN

Involucra a todos los integrantes de una organización en todas las fases de los procesos necesarios para su gestión, bajo la responsabilidad de la dirección superior. Este proceso de control debe ser desarrollado y ejecutado, por personal en pleno ejercicio del criterio y juicio profesional, respetando el concepto básico de responsabilidad y para el aseguramiento y mejoramiento continuo de la calidad.

5.6.3 PRINCIPIOS

Del enfoque precitado, resultan los siguientes principios, entendidos como razón o idea fundamental, consensuada y aceptada profesionalmente, para orientar la concepción del proceso de Control Interno:

- ✓ Naturaleza de Control Interno
- ✓ Calidad de Control Interno
- ✓ Responsabilidad
- ✓ Jerarquía de los controles
- ✓ Criterio y juicio personal y profesional

5.6.4 NORMAS GENERALES

Las normas generales, se han desarrollado según los componentes del proceso de Control Interno, definidos en el informe coso y contemplando la gestión de la calidad, en consecuencia se refieren al:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión
- Calidad

Las referidas normas deben entenderse como reglas que, sobre la base de los principios y con una vigencia temporal, establecen los aspectos a los que se debe ajustar el proceso de Control Interno el cual forma parte integrante del control gubernamental.

5.6.5 NORMAS BÁSICAS

En cuanto a las normas básicas, tienen como fin, como reglas derivadas de cada una de las normas generales, contribuir al mejor entendimiento de estas últimas y posibilitar el diseño, implantación y funcionamiento del proceso de Control Interno en las organizaciones Públicas.

5.7 GUÍA PARA LA EVALUACIÓN DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO

La evaluación del Control Interno es un proceso ejecutado por Auditores internos y externos para la determinación de su eficacia o para programar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría. Esta evaluación debe tener diversos alcances dependiendo del objetivo de la Auditoría a realizar.

La eficacia del Control Interno constituye una opinión vertida en función de la evaluación del proceso de Control Interno en un momento dado e implica la existencia de una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la Entidad auditada, relacionados con las siguientes categorías:

- a) Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- b) Confiabilidad de la información financiera.
- c) Cumplimiento de leyes y normas aplicables.

La eficacia de la característica principal del Control Interno que puede ser determinada sobre cada uno de los objetivos antes mencionados o el conjunto de ellos en función a una evaluación integral del proceso de Control Interno.

La metodología para la evaluación del Control Interno comprende dos fases. La primera de ellas procura obtener un entendimiento y comprensión suficiente sobre el diseño del Control Interno. La segunda fase se desarrolla para probar la operatividad o cumplimiento de dicho diseño.

5.7.1 OBJETO

Establecer la metodología aplicable para evaluar e informar sobre la eficacia del proceso de Control Interno implantado en las Entidades del Sector Público en el marco de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental.

5.7.2 ALCANCE

Es de aplicación obligatoria para las Auditorías que se realicen en las Entidades Públicas comprendidas en los artículos 3º y 4º de la Ley 1178, de administración y Control Gubernamental, por los Auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de Auditoría:

- a) Contraloría General del Estado (Ahora Contraloría General del Estado).
- b) Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas, y
- c) Profesionales o firmas privadas de Auditoría.

5.8 DECRETO SUPREMO N° 0071 DEL 9 DE ABRIL DE 2009

Que el título X del Decreto Supremo N° 29894 del 7 de febrero de 2009 dispone la extinción de las Superintendencias en un plazo de 60 días a partir de su publicación, determinado en su Artículo 137 que una autoridad reguladora asumirá las atribuciones de control y supervisión de los sistemas de pensiones.

Que el Artículo 138 del referido Decreto Supremo establece que todas las superintendencias de los Sistemas de Regulación Sectorial – SIRESE y de Regulación de Recursos Naturales Renovables – SIRENARE se extinguirán, y que sus competencias y atribuciones serán asumidas por los ministerios correspondientes o por una nueva Entidad a crearse por norma expresa.

A fin de dar cumplimiento a lo establecido en el título X del Decreto Supremo N° 29894 se emite el Decreto Supremo N° 0071.

5.8.1 OBJETO

El presente Decreto Supremo tiene por objeto:

- Crear las Autoridades de Fiscalización y Control Social en los sectores de: Transportes y telecomunicaciones; Agua Potable y Saneamiento Básico; Electricidad; Bosques y tierra; Pensiones y Empresas; determinar su estructura organizativa; definir competencias y atribuciones.
- Establecer el proceso de extinción de las superintendencias generales y sectoriales, y reglamentar las transferencias de activos, pasivos, recursos humanos, recursos presupuestarios, procesos judiciales y administrativos, derechos y obligaciones.

5.8.2 OBJETIVO

Es regular las actividades que realicen las personas naturales y jurídicas, privadas, comunitarias, Públicas, mixtas y cooperativas en los sectores de transporte y telecomunicaciones; Agua Potable y Saneamiento Básico; electricidad; forestal y tierra; pensiones; y empresas, asegurando que:

- a) Se garanticen los intereses y derechos de los consumidores y usuarios, promoviendo la economía plural prevista en la Constitución Política del Estado Plurinacional, y las leyes en forma efectiva.
- b) Las actividades en los sectores bajo su jurisdicción contribuyan al desarrollo de la economía nacional y tiendan a que todos los habitantes del Estado Plurinacional Puedan acceder a los servicios.
- c) El aprovechamiento de los recursos naturales se ejerza de manera sustentable y estrictamente de acuerdo con la Constitución Política del Estado Plurinacional y las leyes.

5.8.3 APLICACIÓN

Es de aplicación en todo el territorio boliviano y quedan sometidas a ésta las personas naturales y jurídicas, privadas, comunitarias, Públicas, mixtas y cooperativas.

A fin de cumplir con los mandatos de la Constitución, la regulación comprende el conjunto de actividades de fiscalización; control y supervisión y otras señaladas expresamente en las normas sectoriales vigentes.

5.8.4 ATRIBUCIONES Y COMPETENCIAS

Las atribuciones, competencias, derechos y obligaciones de las ex Superintendencias Sectoriales serán asumidas por las Autoridades de Fiscalización y control Social, en lo que no contravengan a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado Plurinacional.

Las atribuciones, facultades, competencias, derechos y obligaciones de la ex Superintendencia General será asumida por el Ministro cabeza de sector, en lo que no contravenga a lo dispuesto por la CPE.

5.8.5 NATURALEZA INSTITUCIONAL

La Autoridad de Fiscalización y Control Social es una institución Pública, técnica y operativa, con personalidad jurídica y patrimonio propio, independencia administrativa, financiera, legal y técnica supeditada al Ministro cabeza de sector, conforme con lo establecido en el presente Decreto Supremo.

CAPÍTULO VI

6. DESARROLLO DEL TRABAJO

6.1 PLANIFICACIÓN

La planificación es el proceso que identifica las actividades durante la Auditoría, quien ejecuta cada tarea en su momento. La planificación incluye aquellos pasos hasta el diseño de los programas de Auditoría antes de la realización de las pruebas de Auditoría detalladas.

Las Entidades Públicas presentan diferentes actividades, operaciones, organizaciones, sistemas de información, sistemas de control, etc., por lo que cada trabajo de Auditoría debe tener en cuenta las características propias de cada una de ellas y determinar los distintos riesgos que puede presentarse.

Los objetivos de la planificación de Auditoría son:

- Definir la naturaleza de los procedimientos a ser utilizados conjuntamente con su oportunidad y extensión.
- Determinar los recursos y tiempos necesarios para desarrollar los procedimientos definidos.
- Relacionar los procedimientos con los tiempos determinados para poder efectuar el seguimiento de las tareas y cumplir con los plazos legales de emisión del informe correspondiente.

La planificación representa el plan general para la Auditoría. Inicialmente, se deben realizar actividades que nos permitan tener una visión total y global acerca de la Entidad en su conjunto. Dentro de esta etapa pueden identificarse los siguientes pasos:

- Comprensión de las actividades de la Entidad.
- Realización de un análisis de planificación.
- Determinación de los niveles de significatividad.
- Identificación de los objetivos críticos.
- Evaluación de los sistemas de información, contabilidad y control.
- Determinación del riesgo de control a nivel institucional.

Así durante el análisis efectuado se identifican aquellas Áreas en las que pondremos un especial interés y mayor énfasis de trabajo. Una vez identificadas dichas Áreas, se efectúan actividades de planificación adicionales que determinarán el enfoque específico para cada una de ellas.

La información obtenida durante esta etapa, es organizada y ordenada de forma tal que sirve principalmente como un instrumento de trabajo para planificar las siguientes etapas, resumiendo el plan final en un documento denominado "Memorándum de Programación de Auditoría" (MPA), que es comunicado a todos los miembros del equipo de Auditoría formado para la realización del trabajo, de forma tal que cada integrante tenga un buen entendimiento de la Entidad y de su propio papel en la Auditoría.

6.2 MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA (MPA)

Este documento resume la información clave obtenida durante el proceso de planificación de la Auditoría. Es una forma de resumir las decisiones importantes y de guiar a los miembros del equipo de trabajo. En base a las tareas realizadas y a los juicios de valores obtenidos a través de toda la etapa de planificación, se elabora el Memorándum de Programación de Auditoría (MPA) donde se documenta: la información resumida sobre la institución, asuntos de contabilidad potencialmente significativos, el trabajo de equipo asignado, requerimientos para el uso de especialistas, fechas de ejecución del trabajo, presupuesto de tiempo.

La información clave que debe integrar este memorándum, es la siguiente:

6.2.1 TÉRMINOS DE REFERENCIA

Antes de iniciar el trabajo es indispensable que estén claramente definidos los objetivos del mismo, esto significa que se tiene en claro el tipo de informes que se van a emitir, las revisiones adicionales que se van a realizar y asegurar la comprensión del alcance de la revisión a ser efectuada y las responsabilidades que el equipo de Auditoría asumió.

En los términos de referencia se consideraran los siguientes temas:

- Principales objetivos y responsabilidades en materia de informes.
- Alcance.
- Normas vigentes para el desarrollo de la Auditoría.
- Fecha de presentación del informe.

6.2.2 COMPRENSIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD

La comprensión de la situación económica y de las actividades de la Entidad a ser auditada es un requisito necesario para lograr una Auditoría efectiva. Es esencial contar con suficiente información sobre las actividades de la Entidad, a fin de evaluar el medio en el cual opera, los individuos que conducen la misma y los factores que influyen sobre su éxito o fracaso.

Este entendimiento permite:

- Identificar Áreas potenciales de riesgo.
- Identificar hechos o transacciones que puedan afectar significativamente los Estados Financieros.
- Definir el alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos de Auditoría.
- Identificar nuevas líneas de actividad, nuevos productos o la prestación de nuevos servicios.
- Evaluar evidencia de Auditoría que eventualmente se obtiene.
- Considerar la conveniencia de las políticas administrativo – contables adoptados por la Entidad.

Esta comprensión comprende sobre varios aspectos, como ser:

- ✓ Organización, estructura y financiamiento
- ✓ Naturaleza de las operaciones
- ✓ Sistema de información gerencial
- ✓ Estructura Gerencial

- ✓ Circunstancias económicas existentes
- ✓ Fuerza laboral
- ✓ Leyes y Normas aplicables
- ✓ Capacidad de Auditoría interna

6.2.3 ANÁLISIS DE PLANIFICACIÓN

Aplica un conjunto de técnicas (prueba de razonabilidad análisis de tendencias, comparaciones, ratios, etc.) sobre la información auditada, identificando:

- a) Las Áreas críticas de Auditoría.
- b) Los segmentos, localidades y regionales que están fuera de línea con los resultados anticipados o habituales.
- c) Los saldos más significativos.
- d) La existencia de nuevas Áreas, líneas de actividad o cambios en prácticas contables y operativas.
- e) Las Áreas que sin ser críticas, requieran una especial atención.

6.2.4 DETERMINACIÓN DE LOS NIVELES DE SIGNIFICATIVIDAD

Al realizar la Auditoría y tomando en cuenta los recursos limitados de personal y horas, no se puede analizar el 100% de las operaciones realizadas por la Entidad. Por lo tanto, se debe dirigir todos los esfuerzos hacia aquellos aspectos importantes y significativos, es decir aquellas situaciones en las que de ocurrir un error o una irregularidad se pueda llegar a modificar sustancialmente la situación financiera originalmente presentada por la Entidad.

Es así, que la Auditoría procura identificar los errores o irregularidades que individualmente o en forma global, tiene un impacto importante sobre los Estados Financieros en su conjunto, para lo cual determina qué grado de error está dispuesto a aceptar dentro de dichos estados, sin que ello implique una opinión calificada en el dictamen.

Al determinar los niveles de significatividad, se considera el nivel de error o irregularidad que existe sin distorsionar los Estados Financieros de acuerdo a la importancia relativa general y particular, de forma tal de enfocar todos los procedimientos de Auditoría para descubrir o detectar los errores o irregularidades que individual o globalmente superen dicho nivel.

6.2.5 IDENTIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS CRÍTICOS

Son aquellas cuentas o corrientes de información sobre las que se da mayor énfasis y cuidado, porque implican:

- a) Un riesgo significativo de error por un monto igual o mayor al nivel de importancia relativa definido o precisión (por ejemplo: Áreas que causaron problemas en periodos anteriores o que se anticipa darán problemas en el periodo actual);
- b) Un grado considerable de juicio o análisis técnico sofisticado.
- c) Una dificultad en obtener evidencia de Auditoría o en aplicar procedimientos de Auditoría (por ejemplo: transacciones entre entes vinculados).

6.2.6 EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN, CONTABILIDAD Y CONTROL

El conocimiento general de los sistemas de información, contabilidad y control de un ente, por ser un factor totalmente relacionado con la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de Auditoría a realizar, necesariamente va tener que efectuarse antes de la etapa de ejecución de Auditoría.

Este relevamiento puede ubicarse en dos momentos:

- En la primera etapa, donde se van a considerar principalmente los aspectos relacionados con el ambiente de control.
- En la segunda etapa, donde se va a analizar el sistema en forma minuciosa únicamente para aquellos componentes donde se efectuara un enfoque de Auditoría hacia los controles y no un enfoque sustantivo.

La existencia de controles, dentro del sistema de procesamiento de información de la empresa, que ayudan a otorgar validez a las afirmaciones contenidas en los Estados Financieros, hará que la labor se centre en la evaluación de los mismos y en comprobar su adecuado funcionamiento.

La evaluación de los controles se basa fundamentalmente en el criterio profesional. El proceso de evaluación de los controles generalmente implica la realización de los siguientes pasos:

- Identificar los controles claves potenciales.
- Reconsiderar la evaluación inicial de enfoque y riesgo de Auditoría.
- Evaluar las debilidades encontradas y el efecto que estas tienen sobre el enfoque previamente planificado.

6.2.7 DETERMINACIÓN DEL RIESGO DE CONTROL A NIVEL INSTITUCIONAL

Es la evaluación preliminar de los controles internos que tiene la institución para asegurar el registro completo de las transacciones en el punto donde ocurren los intercambios y donde se capturan los datos de los mismos, determinando aquellas Áreas con mayores problemas de Control Interno y aquellas sobre las que se aplica un enfoque de confianza.

6.2.8 DETERMINACIÓN DE LOS RIESGOS DE AUDITORÍA

La Auditoría no puede establecer con certeza que los registros y Estados Financieros sean confiables. Esta falta de certeza genera el concepto de riesgo de Auditoría durante la planificación, se deben identificar los riesgos significativos de la Auditoría y los procedimientos que se apliquen trataran de reducir el riesgo a un nivel aceptable.

El riesgo de Auditoría es la posibilidad de emitir una opinión sin salvedades sobre los registros y Estados Financieros sustancialmente distorsionados y viceversa. Dicho riesgo es el resultado de la conjunción de:

a) Riesgo inherente

Es la susceptibilidad de los Estados Financieros a la existencia de errores o irregularidades significativos, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

Entre los factores generales que determinan la existencia de un riesgo inherente, se pueden mencionar:

- La naturaleza de la actividad de la Entidad, el tipo de operaciones que se realizan y el riesgo propio de esas operaciones, la naturaleza de sus productos y/o servicios y el volumen de las transacciones.
- La situación económica y financiera de la Entidad.
- La organización gerencial y sus recursos humanos y materiales, la integridad de la gerencia y la calidad de los recursos que la Entidad posee.

Entre los factores específicos a cada afirmación de los Estados Financieros, se pueden mencionar:

- El número e importancia de ajustes y diferencias de Auditoría determinados en Auditorías anteriores.
- La complejidad de los cálculos.
- La experiencia y competencia del personal contable responsable del rubro, cuenta o componente.
- El juicio subjetivo necesario para la determinación de montos.
- La mezcla y tamaño de las partidas que componen el rubro, cuenta o componente.
- La antigüedad de los sistemas de procesamiento electrónico de datos.
- El grado de intervención manual requerido en capturar, procesar y resumir los datos.

b) Riesgo de control

Es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores o irregularidades significativas en forma oportuna.

Los factores que determinan el riesgo de control, están directamente relacionados con los sistemas de información implementados por la Entidad, la eficacia del diseño de los controles establecidos y la capacidad para llevarlos a cabo.

c) Riesgo de detección

Es el riesgo de que los procedimientos de Auditoría no lleguen a descubrir errores o irregularidades significativas, en el caso de que existieran.

Los riesgos inherentes y de control están fuera del control del Auditor, pero no así el riesgo de detección. Variando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoría podemos alterar el riesgo de detección y, en última instancia el riesgo de Auditoría.

Cuanto más alto sea el riesgo inherente y de control de acuerdo con nuestra evaluación, mayor es la satisfacción de Auditoría requerida para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptable.

Los factores que determinan el riesgo de detección están relacionados con:

- No examinar toda la evidencia disponible.
- La ineficacia de un procedimiento de Auditoría aplicado.
- La aplicación inadecuada de los procedimientos de Auditoría o la evaluación incorrecta de los hallazgos, incluyendo el riesgo de presunciones erróneas y conclusiones equivocadas.
- Problemas en la definición del alcance y/u oportunidad en un procedimiento de Auditoría.

La identificación de los distintos factores de riesgo, su clasificación y evaluación, permiten concentrar la labor de Auditoría en las Áreas de mayor riesgo. Esta situación permite economizar esfuerzos y reducir el riesgo de Auditoría. Sin embargo, aún obteniendo evidencia que respalde las afirmaciones contenidas en los Estados Financieros, es inevitable que exista algún grado de riesgo. El trabajo del Auditor interno será entonces reducirlo a un nivel tal, donde la existencia de errores o irregularidades sea lo suficiente bajo como para no interferir en su opinión global.

Resulta apropiado evaluar globalmente el riesgo de Auditoría en tres niveles: bajo, moderado y alto.

La evaluación del grado de riesgo es un proceso totalmente subjetivo basado en el criterio, experiencia y capacidad del Auditor. No obstante, se utilizan para dicha evaluación tres herramientas importantes:

- La significatividad del componente, cuenta o rubro.
- La existencia de factores de riesgo y su importancia relativa.
- La probabilidad de ocurrencia de errores.

6.2.9 EFECTO DEL RIESGO EN EL ENFOQUE DE AUDITORÍA

La evaluación de riesgo de Auditoría está directamente relacionada con la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría aplicados. Una vez evaluados los riesgos de Auditoría, se evalúa varias combinaciones de procedimientos y ver cuál es el conjunto más eficiente que satisface los objetivos para cada una de las afirmaciones.

Dentro del riesgo de detección, la definición de "bajo" implica que se acepta solo un riesgo mínimo al diseñar nuestras pruebas sustantivas deben ser sobre la fecha de cierre del ejercicio de Auditoría y de un alcance extenso. El contraste "alto" significa que se puede aceptar un riesgo mayor, con tamaños de muestras más pequeñas, alcance menos extenso y modificando la oportunidad de algunos procedimientos.

Dicho de otra manera de la evaluación de los niveles de riesgo, depende la cantidad y calidad de la satisfacción de Auditoría necesaria.

6.2.10 PREPARACIÓN DEL PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de Auditoría es el documento escrito y ordenado de los procedimientos de Auditoría que serán realizados en la ejecución del trabajo de Auditoría. El programa de Auditoría debe establecer el alcance de los procedimientos y la oportunidad de su realización. El programa establecido en la planificación generalmente es modificado parcialmente durante la ejecución del trabajo de campo.

Normalmente el programa de Auditoría se divide en dos secciones: la primera se refiere a los procedimientos para evaluar la efectividad del sistema de Control Interno y la segunda se refiere a las pruebas sustantivas sobre los saldos de los Estados Financieros.

Por lo tanto, los programas incluyen los procedimientos que sean necesarios para concluir sobre:

- Integridad: si el sistema registra todas las operaciones.
- Existencia: si todas las operaciones registradas por el sistema realmente existen.
- Exactitud: si se registran debidamente y en forma oportuna todos los detalles de cada operación.
- Valuación: si se encuentran valuadas apropiadamente.
- Propiedad: si son de propiedad de la Entidad.
- Exposición: si están presentadas y reveladas adecuadamente.

6.2.11 APROBACIÓN DEL MPA Y LOS PROGRAMAS DE TRABAJO

El Memorándum de Planificación de Auditoría, así como los programas de trabajo son evaluados y aprobados por el máximo nivel de decisión de la estructura de la instancia que realiza el trabajo de auditoría: Socios, Gerentes, Gerentes principales y otros, los mismos que luego de formalizar su vigencia a través de la respectiva firma de los mismos, son puestos a conocimiento de todo el equipo de auditoría: supervisores y auditores.

6.3 EJECUCIÓN DEL TRABAJO

En esta etapa se reúnen los elementos de juicios válidos y suficientes que permitan respaldar el informe a emitir. Es decir, donde se aplican todos los programas de trabajo y evalúan las distintas evidencias de Auditoría obtenidas para concluir sobre la razonabilidad de las afirmaciones de los Estados Financieros.

Esta etapa del proceso de Auditoría incluye:

- Realización de los procedimientos de Auditoría.
- Evaluación de resultados.
- Realización de un análisis de revisión.
- Revisión de los papeles de trabajo.
- Revisión de los eventos subsecuentes.
- Obtención de la carta de representación de la gerencia.
- Revisión final sobre información a emitir.

6.3.1 REALIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Procedimiento de Auditoría es la instrucción para la recopilación de un tipo de evidencia de Auditoría que se obtiene en cierto momento durante el proceso de Auditoría. Los Auditores combinan varios criterios en cuanto a naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos con la finalidad de obtener evidencia suficiente y competente.

Para obtener los elementos de juicio válidos y suficientes, necesarios para emitir opinión, el Auditor debe desarrollar su tarea siguiendo una serie de pasos, entre los que se encuentra la aplicación de diversos procedimientos de Auditoría.

Frente a la imposibilidad material de examinar los comprobantes en todas las transacciones del periodo, se utiliza pruebas selectivas como un medio para sustentar las conclusiones. Esta posición se apoya en la circunstancia de que una muestra representativa de un conjunto de partidas tiende a presentar las mismas características de todo el grupo.

El uso de pruebas en las revisiones implica un cierto riesgo, requiriendo que el Auditor posea un conocimiento suficiente de las técnicas por desarrollar y se conduzcan con el debido cuidado y criterio en su selección.

Estas pruebas se clasifican en:

Procedimientos de cumplimiento

Los procedimientos de cumplimiento o pruebas de control representan pruebas realizadas para obtener evidencia de Auditoría sobre lo adecuado del diseño y operación efectiva de los sistemas de contabilidad y de Control Interno establecidos por la gerencia de la empresa.

Estas pruebas ponen en evidencia la frecuencia de los errores producidos por falta o insuficiencia de controles. También es importante recalcar que las pruebas de cumplimiento no se refieren a valores, sino sólo a la frecuencia de errores u omisiones, por lo tanto, la selección de cuentas a verificar no están relacionadas con los montos de las operaciones, ya que el funcionamiento del Control Interno debe ser eficaz para cualquier transacción.

Entre los procedimientos que se utilizan para obtener evidencia de cumplimiento se encuentran:

- Indagaciones con el personal.
- Inspección de la documentación del sistema.
- Pruebas de reconstrucción.
- Observaciones de determinación de controles.

Procedimientos sustantivos

Los procedimientos sustantivos son pruebas realizadas para obtener evidencia de Auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa en los Estados Financieros, también se puede decir que sirven para obtener evidencia de que las cifras de los Estados Financieros emitidas por el sistema contable son íntegros, exactos o válidos.

Entre los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia sustantiva se encuentra:

- Revisiones analíticas.
- Indagación.
- Inspección de los documentos de respaldo.
- Confirmación de saldos.
- Observación física.
- Confirmaciones externas o circularizaciones.

6.3.2 ELABORACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Se preparan tantos papeles de trabajo necesarios para cubrir cada cuenta u operación de los Estados Financieros como se haya determinado en la planificación, básicamente se describe el procedimiento desarrollado y las conclusiones obtenidas.

Los aspectos que condicionan la cantidad y contenido de los papeles de trabajo son:


- Magnitud de la Entidad y naturaleza de la Auditoría.
- El tipo de informe a emitir.
- Naturaleza y complejidad de la actividad de la Entidad.
- Características y condiciones de los respaldos de la información.
- El grado de confiabilidad del Control Interno.

La información que se detalla y analiza en cada papel de trabajo esta enlazada a través de un sistema de referenciación cruzada. El objetivo es facilitar la identificación y el acceso a los papeles de trabajo, para la supervisión, revisión, consulta y demostración del trabajo realizado.

Durante todo el proceso de la Auditoría (Planificación, ejecución y comunicación de resultados) se van generando papeles de trabajo con características especiales, considerando la etapa de la Auditoría en la que se originaron, por lo que se hace necesario archivar los mismos, contemplando cada una de estas etapas, a estos archivos se los denomina "Legajos de papeles de trabajo".

Cada organización de Auditoría tiene normalizado la forma y contenido de estos legajos, a continuación describimos de manera general, el contenido de los legajos de papeles de trabajo, considerando la etapa de la Auditoría en la que se originan.

PAPELES DE TRABAJO QUE SE CONFORMA EN LA ETAPA DE PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

 **Legajo permanente:** Durante la etapa de planificación se obtiene información relevante sobre las actividades de la Entidad. El objeto de la Auditoría no puede ser examinado sin que se cuente con un conocimiento cabal de las actividades de la Entidad, en especial aquellas que tienen un impacto significativo en la información a examinar, gran parte de la información obtenida en esta etapa se archiva en un legajo de papeles de trabajo denominado, generalmente, "Legajo permanente"; este contiene información y documentación para consulta continua de los


Audidores, a fin de brindar datos útiles durante todas las etapas de la Auditoría y en exámenes futuros.

A continuación mencionamos algunos ejemplos de la información que se archiva en este legajo:

- Legislación vinculada específicamente a la Entidad.
- Relaciones de tuición y vinculación institucional.
- Estructura organizativa de la Entidad.
- Contratos con vigencia mayor a un año.
- Registros de propiedades inmuebles y de vehículos.
- Normativa vigente para la ejecución de las operaciones.

De acuerdo a lo establecido en la Norma de Auditoría Gubernamental 217 Relevamiento de información, en ciertos casos se puede requerir la realización de un relevamiento de información a efectos de establecer el grado de auditabilidad o en la práctica también se lo utiliza para definir el tipo de Auditoría a realizar, al ejecutar este trabajo de relevamiento, también se conforma este legajo permanente.

En el caso de las Unidades de Auditoría Interna, las mismas ya cuentan con un legajo permanente, el mismo que se actualiza en función a las modificaciones que se presenten tanto de la normativa legal como interna de la Entidad.


 **Legajo de programación:** Los papeles de trabajo relacionados con la planificación del examen de Auditoría se incluyen en un legajo denominado generalmente "Legajo de programación".

El objetivo de este legajo es documentar el proceso de planificación de la Auditoría, el contenido mínimo de este legajo es el siguiente:

- Memorándum de planificación de Auditoría.
- Programas de trabajo.
- Procedimientos de diagnóstico y actividades previas a la planificación (1).
- Correspondencia recibida y expedida.


(1) En este acápite se archiva el análisis de los riesgos inherentes y de control, análisis de materialidad, evaluación de los sistemas de Control Interno, revisiones analíticas e información administrativa referida a la asignación de personal y las horas programadas.

PAPELES DE TRABAJO QUE SE CONFORMA EN LA ETAPA DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

 **El Legajo corriente:** Incluye toda la información y documentación obtenida y/o preparada por el Auditor durante el examen. En este legajo se documenta el cumplimiento de los procedimientos programados y la obtención de evidencias suficientes y competentes que sustenten las conclusiones, opiniones, comentarios y recomendaciones incluidos en el informe de Auditoría. El contenido de este legajo varía considerando el tipo de Auditoría que se realiza, sin embargo de manera general en este legajo se archiva la siguiente documentación:

- Conclusiones sobre el trabajo realizado.
- Planilla de deficiencias o hallazgos.
- Programas de trabajo.
- Documentación respaldatoria del análisis realizado.
- Detalle de funcionarios de la Entidad auditada relacionados con las operaciones sujetas al examen.
- Planillas de pendientes emergentes de la supervisión efectuada.

PAPELES DE TRABAJO QUE SE CONFORMA EN LA ETAPA DE COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

 **El legajo resumen:** Incluye toda la información significativa relacionada con la emisión del informe de Auditoría, resultante del examen realizado y la conclusión del trabajo. Este legajo se lo conforma con el propósito de: Obtener una visión global sobre los resultados del trabajo, comprobar el cumplimiento de las Normas de Auditoría Gubernamental y conocer en forma sintética los principales hallazgos y limitaciones presentadas durante la ejecución del trabajo. El contenido mínimo de este legajo es el siguiente:

- Copia de los informes emitidos.
- Certificación sobre aclaración de puntos pendientes.
- Informes técnicos (abogados, expertos, etc.).
- Resumen de asuntos de importantes detectados en el trabajo, con la disposición de su tratamiento por parte de los niveles superiores.

- Carta de representación o Certificación de la Entidad sobre la entrega de documentación e información a la comisión de Auditoría.
- Actas de reuniones sostenidas con los funcionarios de la Entidad.
- Sugerencias para futuros exámenes.
- Formularios de evaluación del desempeño del personal.
- Comentarios sobre el tiempo insumido y variaciones con relación al presupuesto de horas asignado.
- Actas de devolución de la documentación.
- Listado de verificación de conclusión de la Auditoría (1).

(1) Es conveniente que cada organización de Auditoría (Contraloría General del Estado, Unidades de Auditoría Interna, Firmas de Auditoría externa) prepare un listado de verificación a fin de comprobar que todo el trabajo se ha desarrollado cumpliendo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

6.3.3 EVALUACIÓN DE RESULTADOS

Concluidas las pruebas de cumplimiento y sustantivas, se procede a la evaluación de los hallazgos logrados, para lo cual se efectúa los siguientes pasos:

Evaluación de la evidencia

Evaluación de la suficiencia y propiedad de la evidencia de Auditoría relacionada con cada aseveración significativa de los Estados Financieros.

Determinación de los hallazgos

Una vez concluida que la evidencia obtenida es suficiente, se mide la significatividad de los hallazgos en función del nivel de importancia relativa particular para la cuenta definido en la planificación, y se clasifican los mismos de acuerdo a su naturaleza en excepciones, ajustes y deficiencias.

El desarrollo de hallazgos de Auditoría es el proceso más importante de la Auditoría, porque define los resultados y todo aquello que merece ser comunicados a los destinatarios del informe.

Los atributos de un hallazgo de Auditoría son:

- **CONDICIÓN:** Es la revelación de "lo que es", es decir la "deficiencia" o "debilidad", tal como es encontrada durante la Auditoría.
- **CRITERIO:** Revela "lo que debe ser", es decir la referencia a: leyes, normas de Control Interno, manuales de funciones y procedimientos y políticas.
- **CAUSA:** Revela el origen del porqué sucedió la debilidad o deficiencia, siendo de gran ayuda para orientar adecuadamente la recomendación.
- **EFEECTO:** Es el riesgo del resultado potencial que surge de mantener el actual procedimiento, al comparar con lo que es, con lo que debe ser (condición vs criterio). La identificación del "efecto" es muy importante para resaltar la magnitud del problema.
- **RECOMENDACIÓN:** Constituye el criterio del Auditor y refleja el conocimiento y buen juicio con relación a lo que más conviene a la institución.

Documentación de los hallazgos

Una vez clasificados los hallazgos significativos, son documentados en la planilla de excepciones para cada rubro de acuerdo a su naturaleza.

Resumen de ajustes propuestos y no registrados

Aquellos ajustes significativos propuestos y no registrados por la Entidad se trasladan a una cédula resumen de ajustes en "Legajo de resumen", a fin de cuantificar el efecto neto sobre los Estados Financieros en su conjunto y determinar si afectan la opinión.

Evaluación de los hallazgos

El efecto neto total de la cédula resumen es comparada con el nivel de significatividad para los Estados Financieros en su conjunto definido en la planificación, y concluye de acuerdo a su importancia, el impacto que tiene éste sobre la opinión. Asimismo, se evalúa los hallazgos significativos determinados en la planilla de excepciones, los cuales conjuntamente con la cédula resumen determina la opinión final.

Como parte de nuestra revisión se realiza, un examen de la información generada por la institución con posterioridad al cierre del ejercicio, como por ejemplo:

- Actas del órgano decisión de la Entidad.
- Estados contables o información financiera.
- Operaciones bancarias significativas.
- Confirmaciones de abogados.

Asimismo se efectúan indagaciones a funcionarios y empleados de la organización para detectar:

- Cambios significativos en las operaciones o situación financiera.
- Nuevas legislaciones o regulaciones de origen gubernamental que puedan afectar la actividad de la institución.
- Cambios en principios de contabilidad en base en la cual se emite la opinión.
- Decisiones significativas tomadas por las autoridades.
- Cambios en la condición de asuntos legales existentes o cualquier asunto de tipo legal significativo.
- Información adicional que modifique partidas contables previsionales o estimadas.
- Eventos políticos, regulatorios o económicos que afecten adversamente a la Entidad.

6.3.4 REALIZACIÓN DE UN ANÁLISIS DE REVISIÓN

En la revisión analítica sobre las cifras definitivas de los Estados Financieros auditados comparados con los del ejercicio anterior, considerando:

- Si se tiene todas las explicaciones para los asuntos inesperados en los Estados Financieros.
- Si los Estados Financieros tienen sentido desde el punto de vista de los usuarios de la información.
- Si la información que se obtiene de los estados es consistente con conocimiento acumulado de la institución.

6.3.5 REVISIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO (supervisión)

Es revisado por el Auditor, para asegurar que se realizó adecuadamente ya que permite que se haga una evaluación correcta de los resultados del trabajo y de las conclusiones de Auditoría logradas

A medida que se avanza el trabajo existe una continua revisión de los papeles de trabajo, tanto en aspectos formales como sustanciales.

Antes de dar por concluido el examen, se efectúa ciertas verificaciones finales para apreciar si son correctas y adecuadas las conclusiones parciales obtenidas y la conclusión final sobre el conjunto de la información para lo cual se considera principalmente si:

- Se obtuvo una comprensión suficiente de la Entidad.
- La Auditoría fue debidamente planificada y supervisada.
- Los papeles de trabajo proporcionan respaldo adecuado de los objetivos de Auditoría y si son consistentes entre ellos.
- La evidencia de Auditoría respalda nuestra opinión sobre los Estados Financieros.
- El informe presenta en forma adecuada los resultados del examen y está de acuerdo con las normas y los requisitos locales.

6.3.6 REVISIÓN DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES

Son procedimientos destinados a asegurar que no existen situaciones o eventos producidos con posterioridad a la fecha de cierre de los Estados Financieros bajo examen, pero antes de la fecha de emisión del dictamen del Auditor, que pueden afectar la exposición y razonabilidad de los Estados Financieros y que conlleva a considerar la inclusión de una salvedad o un párrafo de énfasis en la opinión.

6.3.7 OBTENCIÓN DE LA CARTA DE REPRESENTACIÓN DE LA GERENCIA

El Auditor deberá obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los Estados Financieros de acuerdo con el marco de referencia relevante para informes financieros, y que ha aprobado los Estados Financieros.

La carta de representación contiene la misma fecha del dictamen de Auditoría e incluye datos específicos de los Estados Financieros auditados, dentro de los siguientes aspectos:

- Que la integridad de los registros de contabilidad, información financiera, actas de accionistas y directores ha sido entregada a los Auditores.
- Que los importes de los Estados Financieros se encuentran íntegros y que dichos estados se encuentran preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Que todos los activos y pasivos se encuentran adecuadamente expuestos en los Estados Financieros y que se han hecho revelaciones adecuadas de pasivos, contingencias y transacciones con partes relacionadas.

En caso de existir negativa por parte de la Entidad a proporcionar la carta de representación debidamente firmada, el Auditor emite una opinión calificada o abstención de opinión.

6.3.8 REVISIÓN FINAL SOBRE INFORMACIÓN A EMITIR

Consiste en revisar los Estados Financieros finales una vez incorporados todos los ajustes y reclasificaciones para efectos de su publicación de acuerdo con los principios de contabilidad y revelaciones requeridas que sean aplicables.

Los objetivos de esta revisión es dar seguridad adicional de que:

- El informe de Auditoría y los Estados Financieros son claros, concisos y entendibles para una persona no familiarizada con los detalles del trabajo.
- Si se cumple con las políticas de la Contraloría General del Estado respecto a revelación, formato y terminología.
- El informe de Auditoría esta en un formato apropiado.
- Los Estados Financieros se ajustan a las normas aplicables sobre contabilidad e informes aplicables o a cualquier otro requisito regulatorio relacionado.

Tomando en cuenta que es importante dejar claro, que la responsabilidad por la presentación y exposición de los Estados Financieros es de la Entidad, por lo tanto, todo cambio o agregado será consultado con los funcionarios de la misma debiendo obtener por escrito una conformidad con el armado final.

6.4 CONCLUSIÓN Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Una vez completado los trabajos finales, se tiene toda la evidencia necesaria como para dar una opinión sobre los Estados Financieros. Para esto, se obtuvieron los Estados Financieros preparados de acuerdo con las normas contables aplicables y se analizaron si son válidos las afirmaciones contenidas y el efecto de otras circunstancias detectadas en la Auditoría. Todo este proceso da lugar al informe del Auditor. Este informe, es el medio a través del cual se emite el juicio técnico sobre los Estados Financieros de la Entidad que se examina. Cada una de las distintas etapas de la Auditoría tiene por principal objetivo la emisión de dicho informe.

6.5 INFORME DEL AUDITOR INTERNO

6.5.1 INFORME A EMITIR

Como resultado de la Auditoría sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros se emite el informe respectivo, cuya opinión está sustentada en forma suficiente, competente y pertinente por las evidencias acumuladas en los papeles de trabajo.

Durante el desarrollo de esta Auditoría se puede identificar aspectos que den lugar a la emisión de otros informes en forma independiente. Dichos informes comprenden las debilidades materiales en el diseño u operación de los sistemas de contabilidad y del Control Interno, estos informes deben ser emitidos por separado porque no necesariamente afectan a la confiabilidad de los registros y Estados Financieros.

Si durante la Auditoría han surgido elementos de juicio que significan fallas de Control Interno independientemente de su efecto en los estados estas deben ser mencionadas en un informe presentado por separado donde consten dichos hallazgos debiendo manifestar también, las conclusiones, las recomendaciones y la opinión de los funcionarios responsables.

Adicionalmente, si los hallazgos derivan en algunos de las responsabilidades tipificadas es conveniente que se emita un informe independiente sobre dichos hallazgos. Este informe debidamente sustentados tendrá que ser sometido a aclaración, haciéndose conocer al Máximo Ejecutivo de la Entidad y a las personas presuntamente involucradas para que estos presenten por escrito sus aclaraciones y justificativos, anexando la documentación sustentatoria. Del análisis de estos últimos surgirá un informe complementario del Auditor interno que será enviado a la Contraloría General del Estado Plurinacional junto al informe preliminar y a las opiniones legales respectivas.

Nota aclaratoria:

Los informes mencionados anteriormente son remitidos inmediatamente después de concluidos a la Máxima Autoridad colegiada si la hubiera del Ente que ejerce tuición sobre la Entidad auditada y a la Contraloría General del Estado Plurinacional.

El informe de confiabilidad tiene un plazo perentorio de presentación para la Entidad que es de 90 días a partir de la finalización del ejercicio fiscal (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010).

6.5.2 PRESENTACIÓN OBLIGATORIA DEL INFORME

El Artículo 15° de la ley 1178, establece que la Auditoría interna determina la confiabilidad de los registros y Estados Financieros.

Asimismo, el Artículo 27° inc. e) de la Ley N° 1178 y el artículo 44° inc. b) del D.S. N° 23215, establecen que las Entidades del Sector Público con patrimonio propio y autonomía financiera deben presentar a la Entidad Tutora y a la Contraloría General del Estado Plurinacional, dentro de los tres meses de concluido el ejercicio fiscal (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010), sus Estados Financieros junto con las notas que correspondieren y el informe del Auditor interno. Esta misma información debe ser puesta a disposición de la Contraloría General del Estado Plurinacional.

6.5.3 CONTENIDO DEL INFORME

El informe estándar (sin salvedades) sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros, contienen los siguientes párrafos:

a. Párrafo de introducción

Incluye:

- La declaración de que el trabajo fue realizado en cumplimiento a los artículos 15° y 27° inciso e) de la Ley N° 1178.
- La identificación de los registros y Estados Financieros examinados.
- La declaración de que la información financiera sujeta a examen es responsabilidad del Máximo Ejecutivo de la Entidad.
- La declaración de que la responsabilidad del Auditor interno es expresar una opinión sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros.

b. Párrafo de alcance

Incluye las siguientes declaraciones:

- Que la Auditoría se concluyó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Que las Normas de Auditoría Gubernamental exigen una planificación y ejecución de la Auditoría para obtener razonable seguridad de que los Estados Financieros estén libres de errores o irregularidades importantes.
- Que las evidencias fueron examinadas en base a pruebas selectivas.

- Que se evaluaron las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada y las estimaciones significativas realizadas por administración de la Entidad.
- Que se evaluó la presentación de los Estados Financieros en su conjunto.
- Que se ha evaluado la aplicación de la Resolución Ministerial N° 704/89 y la Resolución Suprema N° 217095/97 para los estados de ejecución presupuestaria.
- Que el Auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.

c. Párrafo de Opinión

Incluye la opinión respecto a si los registros y Estados Financieros presentan confiablemente, en todo aspecto significativo, la situación patrimonial y financiera de la Entidad a la fecha del balance general, los resultados de sus operaciones y los cambios en la situación financiera por el periodo terminado a la fecha, de acuerdo con los principios y normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, si fuera el caso.

Cuando las circunstancias obligan al Auditor a apartarse del informe estándar o sin salvedades emite los siguientes tipos de opinión:

▲ **Con salvedades:**

Cuando se han comprobado desviaciones a los Principios de Contabilidad Gubernamental y/o limitaciones al alcance del trabajo que no afectando de manera sustancial la presentación confiable de los registros y Estados Financieros en su conjunto, pero que tales desviaciones y/o limitaciones son significativas con la relación a los niveles de importancia relativa establecidos.

▲ **Sin salvedades**

Cuando los Estados Financieros de la Entidad auditada presentan razonablemente, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, y los cambios en la cuenta ahorro-inversión-financiamiento del ejercicio fiscal.

▲ **Adversa o Negativa**

Cuando se determina que las desviaciones en la aplicaciones de los principios y normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o en su caso, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, afectan de manera sustancial la confiabilidad de los registros y Estados Financieros en su conjunto.

▲ **Abstención**

Cuando existan significativas limitaciones al alcance del trabajo que no le permitan al Auditor emitir un juicio profesional sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros en su conjunto.

Toda vez que se emita una opinión con salvedades, adversa o una abstención de opinión, debe señalarse en párrafos separados que procedan al de opinión, la naturaleza de la salvedad y/o limitación que dieron lugar a la misma, así como de ser posible, sus efectos sobre los Estados Financieros.

d. Párrafo de Énfasis

En algunas circunstancias el Auditor, sin afectar su opinión, desea enfatizar ciertos aspectos relacionados con los registros y Estados Financieros que considera son de interés para los usuarios, información aclaratoria de esta naturaleza se presentará en un párrafo separado seguidamente al párrafo de opinión.

CAPÍTULO VII

7. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL SOCIAL DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO (AAPS)

AUDITORÍA DE CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010

MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

1. TÉRMINOS DE REFERENCIA

a) Naturaleza del trabajo

En cumplimiento al Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna (gestión 2010) de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS) y lo dispuesto en los artículos 15° y 27°, inciso e) de la Ley 1178 (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010), hemos examinado la Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), correspondiente a los ejercicios fiscales terminados al 31 de diciembre de 2010 y 2009:

Nuestro objetivo es emitir una opinión sobre la confiabilidad de los Estados Financieros de la AAPS por los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2010 y 2009 sobre la situación patrimonial y financiera, el resultado del ejercicio, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, los cambios en el patrimonio neto, el flujo de efectivo y las variaciones en la cuenta ahorro, inversión y financiamiento.

b) Principales responsabilidades a nivel de emisión de informes.

b.1 Número de Entidades dentro de la organización que requiere un informe separado

Al final del trabajo de Auditoría emitiremos los siguientes informes:

- Un (1) informe de Auditoría con “opinión independiente” comunicando los resultados arrojados en el examen y si los Estados Financieros presentan la situación patrimonial y financiera, el resultado del ejercicio, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos, los cambios en el patrimonio neto, el flujo de efectivo, las variaciones en la cuenta ahorro, inversión y financiamiento, de acuerdo con principios de contabilidad integrada (PCI y las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada (NBSCI).
- Un (1) informe de Control Interno, conteniendo las deficiencias de Control Interno identificadas en el examen y que estén vinculadas al sistema de contabilidad y su adecuado funcionamiento, así como otros aspectos que complementen al mismo, incluyendo cada hallazgo con sus respectivos atributos de: condición, criterio, causa efecto, recomendación y comentario.

Ambos informes se emitirán por separado con número específico, cada uno a seis (6) ejemplares en idioma español, para ser remitidos a las siguientes instancias:

- Máxima Autoridad Ejecutiva (1 ejemplar).
- Contraloría General del Estado (2 ejemplares).
- Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Dirección de Contabilidad Fiscal (1 ejemplar).
- Ministerio de Medio Ambiente y Agua (1 ejemplar).
- Archivo Unidad de Auditoría Interna (1 ejemplar).

Relación de Tuición:

De acuerdo al D.S. 29894 del 7 de febrero de 2009, la Entidad cabeza de sector es el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, lo cual se encuentra ratificado en las Directrices de Formulación presupuestarias correspondientes a la gestión 2010 y 2011, en consecuencia la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico mantiene relación de tuición con éste Despacho; sin embargo, la AAPS no tiene Entidades bajo su tuición o dependencia.

b.2 Requerimientos de organismos financieros internacionales.

Excepto los destinatarios definidos en el punto b.1) anterior, no se tiene información de otro requerimiento específico sobre el Informe de Confiabilidad de los registros y Estados Financieros.

b.3 Requerimientos de informes especiales.

Ninguno.

c) Alcance de la revisión a ser efectuada y las restricciones en el alcance del trabajo.

Comprende las operaciones de la gestión 2010, correspondiente a la nueva Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), que inició sus actividades el 7 de mayo de 2009, con los activos, pasivos, bienes de uso y recursos humanos, transferidos por la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico que cerró operaciones el 6 de mayo de 2009, en aplicación del Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009.

Limitaciones e Incertidumbres relacionadas al alcance del trabajo:

Como resultado del relevamiento realizado previo a la elaboración del presente Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA), no se han identificado limitaciones importantes al alcance de nuestro trabajo, no obstante se han presentado incertidumbres las mismas que se revelan a continuación, cuya resolución podría tener efecto en los Estados Financieros a futuro:

- a) En la gestión 2010, los Estados Financieros incluye “Cuentas por Pagar a Largo Plazo” expone Bs5.301.488 correspondiente a “alícuotas de tasas de regulación” pendientes de transferencia de la ex – SISAB a favor de la ex – SIRESE; asimismo, que se mantiene pendiente de pago al 31/12/2010; no obstante, el SIRESE se ha extinguido y sus derechos y en el marco del Decreto Supremo N° 071/09 deberían ser asumidos por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.
- b) La cuenta “Otras Cuentas por Cobrar” por Bs4.140.608 se registra cuentas por cobrar a la ex – SIRESE por Bs4.000.882, originadas en una transferencia de fondos instruida y autorizada por la misma mediante Resolución Administrativa Sectorial N° 002/09 del 5 de marzo de 2009, que ante su cierre no llegó a concretarse; sin embargo, a la fecha tampoco pudo ser exigido, en vista de que el ex – SIRESE cerró operaciones y sus competencias deben ser asumidas por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, conforme el inciso a) anterior.

- c) Similar situación ocurre con los activos fijos recibidos en comodato de la ex – Superintendencia General al cierre del ejercicio 2010: muebles y enseres y un inmueble ubicado en el piso 16 del Edificio Cámara de Comercio (ciudad de La Paz), recibidos en comodato de la ex – SIRESE. Al 31 de diciembre de 2010, dichos activos se encuentran registrados en cuentas de orden, a fin de mantener un control sobre su custodia y asignación, excepto el inmueble mencionado:
- d) Las cuentas por cobrar a largo plazo, por Bs1.157.752 incluye Bs726.086 por concepto de cobro de “tasas de regulación” a las EPSAs en aplicación de la Ley N° 2066, que data de gestiones pasadas y que no fueron conciliados ni determinados en su adeudo real y por ende tampoco canceladas; este importe fue estimado por la Administración de la AAPS en base a información de períodos anteriores, en vista de la incertidumbre surgida para su exigibilidad respecto de resoluciones emitidas por la ex - SISAB.
- e) Con relación al inciso d) anterior, dicha cuenta también incluye Bs431.666 por concepto de cuentas por cobrar a la Empresa Aguas del Tunari S.A., la misma que se encuentra pendiente de resolución, en vista del arbitraje planteado por la misma ante el Centro de Solución de Controversias Relativas a Inversiones (CIADI).
- f) Mediante nota interna, la Dirección Ejecutiva de la AAPS instruyó la realización de una Auditoría en relación a un informe presentado a ese Despacho, referido al pago de sueldos y salarios, aguinaldos y refrigerios de dos ex - Servidores Públicos (ex – SISAB y AAPS), cuya “relación de hechos circunstanciados” fue comunicado a la Dirección Ejecutiva mediante Nota Interna N° AAPS 533 – N 42 – AI 5/2011 del 28 de enero de 2011, a fin de que se tomen las acciones legales y administrativas correspondientes, las mismas que al momento se encuentran en curso.

d) Normas, principios y disposiciones a ser aplicadas en el desarrollo del trabajo.

A continuación se detallan las principales normas a ser utilizadas en el trabajo:

- Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009.
- Manual de Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, versión 4, aprobada mediante Resolución N° CGR/079/2006 del 4 de abril de 2006.
- Ley de Administración y Control Gubernamental N° 1178 del 20 de julio de 1990.

- Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado, D.S. N° 23215 del 22 de julio de 1990.
- Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado, mediante Resolución N° CGR – 1/70/2000 del 21 de Septiembre de 2000.
- Guía de Auditoría para el Examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros para las Unidades de Auditoría Interna.
- Guía para la aplicación de los Principios, Normales Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitida por la Contraloría General del Estado.
- Guía para la evaluación del proceso de Control Interno, emitido por la Contraloría General del Estado, aprobado con resolución: CGR/295/2008 del 16 de diciembre de 2008 (código: G/CE/21 versión 2).
- Guía de implantación del Control Interno, emitido por la Contraloría General del Estado , aprobado con resolución: CGR/245/2008 del 23 de Octubre de 2008 (código: G/CE/21 versión 1).
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005.
- Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, aprobada mediante Resolución Suprema N° 225558 del 1° de diciembre de 2005.
- Ley N° 2066 de 11 de Abril de 2000, Ley modificatoria a la Ley N° 2029 de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario.
- Ley N° 2042 de Administración presupuestaria del 21 de Diciembre de 1999
- Resolución Suprema N° 26115, Normas Básicas del sistema de Administración de Personal
- D.S. N°181 del 28 de Junio de 2009
- Resolución Ministerial N° 310 del 5 de Noviembre de 2010
- Ley N° 062 del 28 de Noviembre de 2010
- Otras normas aplicables según las circunstancias.

e) Principales fechas:

Nuestro examen se realizará de conformidad con el Manual de Normas de Auditoría Gubernamental, Normas de Auditoría Financiera, de acuerdo al siguiente cronograma:

Actividades	Fechas
Etapa de planificación	15/01/2011
Etapa de Ejecución	25/02/2011
Etapa de emisión de informes	28/02/2011

(*) Estas fechas son flexibles, en función a las circunstancias que se presenten al momento del examen de confiabilidad.

2. INFORMACIÓN SOBRE ANTECEDENTES Y OPERACIONES DE LA INSTITUCIÓN Y SUS RIESGOS INHERENTES

a) Naturaleza del negocio y actividad de la institución.

a.1 Estructura organizativa y marco legal de la Entidad.

Estructura Orgánica:

La actual AAPS tiene una estructura orgánica muy reducida, conformada por lo siguientes niveles:

Niveles	
<i>Consejo</i>	(*)
Director Ejecutivo.	Ing. James Ávila Antezana
Dirección de Estrategias Regulatorias	Ing. Edson Solares Humerez
Dirección de Medio Ambiente y Residuos Sólidos	Ing. Germán Aramayo
Jefatura Administrativa Financiera	Lic. Lineth Negrete Lopez.
Asesoría de Planificación	Lic. Antonio Pereira.
Asesoría Jurídica.	Dr. Freddy Bustinza Guarachi
Auditoría Interna	Lic. Guido Yujra Segales
Secretario General	Lic. Lidio Corvera

CONSEJO (*):

De acuerdo al artículo 21 del Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, el "Concejo" se constituye en la instancia de participación social, es responsable de proyectar, proponer y evaluar políticas, ejercer el control social sobre la gestión del Director Ejecutivo y recomendar medidas y acciones referidas al sector.

Composición:

- Ministro de Medio Ambiente y Agua o su representante (Presidente).
- Viceministro de Agua Potable y Saneamiento Básico.
- Viceministro de Recursos Hídricos y Riego.
- Representantes sociales de los Comités Técnicos de Registros y Licencias (CRTL).

El funcionamiento del presente estará regulado por el “Reglamento Interno” elaborado por el Ministerio Cabeza de sector y aprobado por la totalidad de los miembros del Concejo.

Marco legal de la Entidad:

Mediante Decreto Supremo N° 0071/09 del 9 de abril de 2009, se crean las Autoridades de Fiscalización y Control Social en los sectores de: transporte y telecomunicaciones; agua potable y saneamiento básico; electricidad; bosques y tierra; pensiones; y empresas, en reemplazo de las ex –superintendencias, entre las cuales figura la Superintendencia de Saneamiento Básico (SISAB) y el artículo 20, de la citada norma, instituye la “**Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico**” (AAPS), con el objetivo de fiscalizar, controlar, supervisar y regular las actividades de agua potable y saneamiento básico, considerando la Ley N° 2066 de 11 de abril de 2000 de Prestación y Utilización de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario y la Ley N° 2878, de 8 de octubre de 2004 de promoción y apoyo al Sector Riego.

Misión de la Entidad:

La **Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS)**, es una Entidad regulatoria de la prestación de servicios de agua potable y saneamiento básico a fin de que estos sean de calidad; del manejo y gestión sustentable de los recursos hídricos para el consumo humano respetando usos y costumbres de las comunidades; de la contaminación de cuencas, fuentes de agua y el medio ambiente; y velando por los derechos de los usuarios para vivir bien.

Visión

Entidad reconocida y consolidada institucionalmente, que regula con eficiencia, eficacia, calidez y aprovechamiento sustentable de las fuentes de agua para consumo humano y la prestación de servicios de agua potable y saneamiento básico satisfaciendo las necesidades de los usuarios.

a.2 Principales segmentos de la institución.

Objetivos estratégicos:

Regular la prestación de los servicios de agua potable y saneamiento básico para garantizar la calidad y continuidad de los servicios de los mismos; el manejo y gestión sustentable de los recursos hídricos para consumo humano, para evitar la contaminación de cuencas, fuentes de agua y proteger el medio ambiente, respetando usos y costumbres de las comunidades.

Objetivos de gestión:

Los objetivos definidos por la nueva **Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS)**, incluido en el Programa de Operaciones Anual (POA) institucional, gestión 2010, son los siguientes:

- Contribuir al desarrollo institucional armónico para facilitar las actividades regulatorias, en un proceso de mejora continua y con personal capacitado y comprometido con el ente Regulador, conforme las nuevas políticas y normas establecidas.
- Consolidar la función regulatoria de los servicios de agua potable y saneamiento básico a través de la otorgación de Licencias y Registros a las organizaciones comunitarias, asociaciones, Entidades Públicas o asociaciones mixtas, respetando usos y costumbres de las comunidades; asegurando procesos de seguimiento, evitando la contaminación de cuencas y fuentes de agua y el medio ambiente, y velando por el cumplimiento de los mecanismos de atención oportuna y eficiente a los usuarios del servicio:
 - i. Garantizar la calidad de prestación de servicios de agua potable y alcantarillado, mediante una regulación eficiente y oportuna, utilizando medios regulatorios que permita ampliar las coberturas de regulación en el país.
 - ii. Fiscalizar la emisión, tratamiento y disposición final de residuos líquidos y sólidos contaminantes de las fuentes de agua y del medio ambiente en general.
 - iii. Defender los derechos de los usuarios de servicios de agua potable y saneamiento básico a través de una atención oportuna y con calidez a las reclamaciones.

a.3 Principales productos o servicios.

Los servicios que otorga la AAPS están contemplados en el Decreto Supremo N° 0071/09 del 9 de abril de 2009, que en su artículo 24, define sus competencias, las mismas que se detallan a continuación:

- Otorgar, renovar, modificar, revocar o declarar caducidad de derechos de uso y aprovechamiento sobre fuentes de agua para consumo humano.
- Otorgar, renovar, modificar, revocar o declarar caducidad de derechos de prestación de servicios de agua potable y saneamiento básico.
- Asegurar el cumplimiento del derecho fundamentalísimo de acceso al agua y priorizar su uso para el consumo humano, seguridad alimentaria y conservación del medio ambiente en el marco de sus competencias.
- Regular el manejo y gestión sustentable de los recursos hídricos para el consumo humano y servicios de agua potable y saneamiento básico, respetando usos y costumbres de las comunidades de sus autoridades locales y de organizaciones sociales, en el marco de la CPE.
- Precautelar en el marco de la CPE y en coordinación con la Autoridad Ambiental Competente y el Servicio Nacional de Riego, que los titulares de derechos de uso y aprovechamiento de fuentes de agua actúen dentro de las políticas de conservación, protección, preservación, restauración, uso sostenible y gestión integral de las aguas fósiles, glaciales, subterráneas, minerales, medicinales: evitando acciones en las nacientes zonas intermedias de los ríos, que ocasionen daños a los ecosistemas y disminución de caudales para el consumo humano.
- Imponer las servidumbres administrativas necesarias para la prestación de los servicios de agua potable y saneamiento básico.
- Regular a los prestadores del servicio en lo referente a planes de operación, mantenimiento, expansión, fortalecimiento, del servicio, precios, tarifas y cuotas.
- Recomendar las tasas que deben cobrar los Gobiernos Municipales por los servicios de agua potable y/o saneamiento básico, cuando éstos sean prestados en forma directa por la Municipalidad.
- Atender, resolver, intervenir, y/o mediar en las controversias y conflictos que afecten al uso de recursos hídricos para consumo humano, y servicios de agua potable y saneamiento básico.

- Requerir a las personas naturales o jurídicas y otros entes relacionados con el sector regulado información, datos y otros aspectos que considere necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
- Precautelar el cumplimiento de las obligaciones y derechos de los titulares de las autorizaciones, licencias y registros.
- Proteger los derechos de usuarios de los servicios de agua potable y/o saneamiento básico.
- Otras atribuciones que le señalen normas sectoriales vigentes.

a.4 Principales mercados y políticas de mercadeo.

No aplica; sin embargo el principal mercado está en las empresas EPSAs que son objeto de regulación, para que las mismas presten un adecuado servicio de provisión de agua y alcantarillado a la población boliviana en las diferentes Áreas concesionadas.

Migración a licencias:

El artículo 10º, inciso c) de la Ley N° 1600 del 28 de octubre de 1994, es atribución de las Superintendencias Sectoriales: “Otorgar, modificar y renovar licencias, autorizaciones y registros, y disponer la caducidad o revocatoria de los mismos en aplicación de la presente Ley, las normas legales sectoriales y reglamentos correspondientes”.

El artículo 1º de la Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, tiene por objeto establecer las normas que regulan la prestación y utilización de los servicios de agua potable y alcantarillado sanitario y el marco institucional que los rige, el procedimiento para otorgar licencias y registros para la prestación de servicios, los derechos y obligaciones de los prestadores y usuario, el establecimiento de los principios para fijar los precios y tarifas, tasas y cuota, así como la determinación de de infracciones y sanciones.

Asimismo, el artículo 15º de la citada norma, señala: “La Superintendencia de Saneamiento Básico, tendrá entre otras, la facultad, atribución y obligación de otorgar licencias para la para la prestación de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario”.

a.5 Políticas de compra y venta.

Ventas

Los recursos con que cuenta la Entidad se originan en el cobro de “tasas de regulación” a las EPSAs, en aplicación de los contratos de concesión que la ex – Superintendencia de Saneamiento Básica (EX – SISAB) suscribió con éstas en gestiones pasadas y que a la fecha continúan vigentes; el porcentaje (%) varía para cada EPSA de acuerdo a su capacidad y se aplica a los ingresos operativos de la empresa, deducido los impuestos.

Compras:

La Entidad se acoge y cumple lo previsto en las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SABS), emitidas por el órgano rector (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas), para la realización de las compras de bienes o contratación de servicios, según las cuantías definidas.

a.6 Principales clientes y proveedores

Clientes:

Se identifica como clientes a la “Sociedad Boliviana” en su conjunto, por cuanto son éstas las que se benefician de los servicios de agua y alcantarillado; no obstante, también se consideran también “clientes” a las EPSAs por cuanto éstas constituyen el segmento objeto de regulación y que al momento alcanzan a 27 empresas; adicionalmente, existen EPSAs que han sido transformadas a empresas comunitarias sociales: Manchaco SAM y COOPAGAL.

Al cierre del ejercicio 2010, la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, procedió con el Plan de Transición de migración de las EPSAS, en el marco de la nueva Constitución Política del Estado que elimina el régimen de “Concesiones” y lo reemplaza por la de “licencias”; a tal efecto, se ha procedido a la otorgación de “licencias” y “autorizaciones provisionales”, cumpliendo así lo previsto en la normativa legal: 21 EPSAs con licencias y 6 con autorización provisional temporal.

Proveedores:

No existe un principal proveedor de bienes o servicios, los mismos están dados según los requerimientos y necesidades de las diferentes unidades organizacionales; sin embargo, respecto de la provisión de información los principales proveedores son las EPSAs, quienes tienen que remitir información prevista en sus contratos de concesión como ser: planes operativos anuales, presupuestos, Estados Financieros, planes quinquenales y otros, los mismos que se archivan en la Entidad para fines de control, supervisión y fiscalización.

a.7 Principales fuentes de generación de recursos

Los ingresos de la AAPS provienen de diferentes fuentes de financiamiento y organismos financiadores; en la gestión 2010 son los siguientes:

Rubro	Descripción	FF	OF	ET	Importe Bs
15100	Tasas	20	230	000	14.951.315
15990	Otros ingresos no especificados	20	230	311	787
15990	Otros ingresos no especificados	20	230	862	4.550
18221	Donaciones corrientes – Países y organismos internacionales – Monetizable	80	344	000	947.259
18221	Donaciones corrientes – Países y organismos internacionales – Monetizable	80	517	000	643.475
19211	Transferencias – TGN – Subsidios y Subvenciones.	41	111	099	7.155.198
35210	Disminución de cuentas por cobrar a corto plazo.	20	230	000	74.940
	TOTALES				23.777.524

FF: Fuente de financiamiento.
 OF: Organismo financiador.
 ET: Entidad de transferencia.

a.8 Estructura gerencial.

La estructura gerencial de la Entidad está constituida por el Director Ejecutivo y la Jefatura Administrativa Financiera, quienes tienen bajo su responsabilidad diseñar el marco estratégico y de gestión de la AAPS, las mismas que se encuentran definidas en su Programa de Operaciones Anual, gestión 2010 y en el Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009; los cargos ejecutivos son los siguientes:

Nombres y Apellidos	Cargo
Ing. James Avila	Director Ejecutivo.
Ing. Edson Solares Humerez	Dirección de Estrategias Regulatorias
Ing. Germán Aramayo	Dirección de Medio Ambiente y Residuos Sólidos
Lic. Lineth Negrete Lopez.	Jefatura Administrativa Financiera

b) Principales características de la institución (factores internos).

b.1 Estructura y patrimonio de la institución:

Al 31 de diciembre de 2010, la composición del Patrimonio es la siguiente:

Código	Cuenta Contable	Importe Bs
3111	Capital Institucional	1.541.165
3113	Transferencias y donaciones de capital	39
3151	Resultados Acumulados de Ejercicios Anteriores	443.555
3153	Resultado del ejercicio	6.937.808
	TOTALES	8.922.567

b.2 Injerencia de los organismos de tuición en las decisiones de la institución.

El Ministerio de Medio Ambiente y Agua, en su condición de cabeza de sector ejerce tuición sobre la nueva Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, en aplicación del D.S. 29874 del 7 de abril de 2009 y el Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009; dicha relación de tuición implica una supervigilancia y control respecto del cumplimiento de metas y objetivos de gestión, pero en ningún caso una dependencia en la toma de decisiones.

b.3 Volúmenes de ventas y compras de bienes y servicios

Ventas:

La AAPS genera ingresos por concepto de cobro de tasas de regulación a las empresas EPSAs; no obstante, cabe indicar que debido a políticas del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, bajo el principio de "Unicidad de Caja", todos estos ingresos son transferidos al Tesoro General del Estado a través de la partida "731" "Transferencias Corrientes a la Administración Central por Subsidios y Subvenciones" en forma diaria.

En correspondencia, el TGE realiza transferencias de recursos de conformidad al monto de presupuesto comprometido (techo presupuestario); a continuación detallamos los ingresos por éste concepto:

N°	Empresas	Importe Bs
1.	COSMOL S.A.	163.981,72
2.	COATRI LTDA.	58.590,16
3.	SAGUAPAC	3.534.559,00
4.	COSPHUL	28.116,00
5.	COSMIN	17.280,04
6.	COSPAS LTDA.	7.291,69
8.	SELA	236.477,00
9.	EPSAS	3.202.422,92
10.	AAPOS	347.316,06
11.	EMAPYC	137.579,90
13.	ELAPAS	627.889,89
14.	COSAALT	246.415,76
	Total	8.607.920,14

Compra de bienes y servicios:

La "AAPS" realizó compras importantes en la gestión 2010, las mismas que se detallan a continuación:

N°	Concepto	Entidad	Bs
1.	Adquisición de licencia antivirus TREND	SISCOTEC S.R.L.	22.623,00
2.	Adquisición de 3 TV de 55 pulgadas SAMSUNG	MUNDO D	86.629,00

b.4 Niveles de endeudamiento

La AAPS no tiene deudas pendientes con Entidades Públicas o privadas; sin embargo, la Entidad mantiene un convenio de donación con la Cooperación Técnica Alemana, cuyos antecedentes se detallan a continuación:

- Convenio suscrito entre la Cooperación Técnica Alemana y la Autoridad Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, del 19 de Noviembre de 2009, por importe de Bs. 143.500, destinado a financiar lo siguiente: Auditoría Regulatoria de COOPAGAL y Auditoría Regulatoria de Manchaco.
- En fecha 14 de diciembre de 2009, la Cooperación Técnica Alemana (GTZ) y la "AAPS", suscribieron un convenio de "donación en especie" para la ejecución del "Programa de

Agua Potable y Alcantarillado Sanitario en Pequeñas y medianas ciudades, Componente 1”, por 160.000 EUROS a ser ejecutados en las gestiones 2010 y 2011, distribuidos a 80.000 EUROS para cada período, habiéndose inscrito en el presupuesto 2010 un importe de Bs789.098.

- En fecha 12 de febrero de 2010, se suscribió un acta de acuerdo ENTRE LA Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico y la UNICEF, para la ejecución del Programa de Regularización de EPSAs en: Beni, Chuquisaca, Cochabamba, Potosí, en el Área rural”, por un monto inicial de Bs426.84, conforme a la “Matriz de Programación POA – 2010”, el mismo que posteriormente fue incrementado en Bs727.379, haciendo un total de Bs1.154.227 de financiamiento total, de los cuales Bs116.655 son ejecutados en forma directa por UNICEF.

b.5 Naturaleza de las actividades de producción y procesamiento

Las actividades de producción y procesamiento de la AAPS están relacionados y vinculados por las competencias dadas en el Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de febrero de 2009.

b.6 Número de empleados de la institución y acuerdos laborales existentes.

Mes/Año 2010	Personal Permanente		Personal Eventual		Total	
	Bs	Cantidad	Bs	Cantidad	Bs	Cantidad
Enero	389.113	51	0		389.113	51
Febrero	385.610	56	0		385.610	56
Marzo	389.113	51	0		389.113	51
Abril	384.213	53	0		384.213	53
Mayo	380.980	53	0		380.980	53
Junio	382.906	52	0		382.906	52
Julio	375.673	52	0		375.673	52
Agosto	387.913	54	0		387.913	54
Septiembre	389.113	51	0		389.113	51
Octubre	389.113	51	6.287	3	395400	54
Noviembre	389.113	51	7.254	3	396.367	54
Diciembre	389.113	51	2.059	3	391.172	54
Totales	4.631.973		15.600		4.647.573	

b.7 Niveles de antigüedad en las cuentas por cobrar a corto plazo

Al 31 de diciembre de 2010, el saldo de la cuenta alcanza a Bs8.227.775 y corresponde a las cuentas por cobrar por concepto de tasas de regulación, de las cuales en la gestión 2010 la Entidad procedió a la conciliación de las cuentas por cobrar de las EPSAs: COOPAGUAS, COOPAPPI, COSAP, COSEP-W, EMAAB, EMSABAV, SEMAPA, AAPOS, ELAPAS, dejando pendiente el resto; sin embargo, por considerarlas no riesgosas al existir una regularidad de pago en el resto: COATRI,

SAGUAPAC, COSPAS, EMAPYC, SELA, COSPHUL, COSMOL, COSMIN y COSAALT; a continuación se detalla la composición de las EPSAs conciliadas:

Nº	Nombre de la EPSA	Saldo al 31/12/2010 Bs
1.	CAPAG	19.097
2.	COOPAGUAS	327.642
3.	COPAPPI	351.432
4.	COOPLAN	96.766
5.	COSAP	32.317
6.	COSEP W	65.837
7.	EMAAB	134.623
8.	EMSABAV	60.637
9.	SEMAPA	4.782.906
	Total	5.871.257

Adicionalmente, los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010 la cuenta "Otras cuentas por cobrar" alcanza a Bs4.140.608 de las cuales Bs4.000.882 corresponde a las cuentas por cobrar de la ex – Superintendencia General (EX – SIRESE) originadas en un compromiso asumido por dicha Entidad instruida mediante Resolución Administrativa Sectorial N°002/09, que no llegó a concretarse al cierre del ejercicio 2010 y a la fecha, debido al cierre de ésta; el saldo por Bs139.726 corresponde a otras cuentas por cobrar.

c) Factores externos que pueden afectar las operaciones de la institución.

Uno de los factores externos que pueda afectar las operaciones de la Entidad estaría dado por el actual proceso de cambio del sistema de "concesiones" al de otorgación de "licencias" y las reacciones que pueda generar dicho cambio en las EPSAs y que al mismo tiempo tengan repercusión en la AAPS. Asimismo, el cambio normativo también podría cambiar las políticas, objetivos y actividades de la actual AAPS, no obstante a la fecha no se han advertido riesgos inminentes que podrían tener efecto en las operaciones institucionales de la AAPS y su efecto en los Estados Financieros.

Hechos o transacciones individualmente significativas:

A continuación se detallan los hechos y transacciones individualmente significativas que requieren un tratamiento específico en nuestro alcance:

- Existencia de incertidumbre en el cobro de cuentas por cobrar de la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico, por Bs4.000.882.

- Existencia de incertidumbre en las cuentas por pagar a largo plazo al ex – SIRESE por Bs5.301.488.
- Existencia de incertidumbre en el tratamiento de los activos recibidos en comodato de la ex – Superintendencia General (ex – SIRESE), consistentes en un lote de activos fijos y un inmueble ubicado en el piso 16 del Edificio Cámara Nacional de Comercio, que a la fecha se mantienen pendientes de resolución al haberse extinguido la ex – SIRESE (los convenios quedaron fuera de vigencia en términos de plazo).
- Existe un importe de Bs726.086 proveniente de cuentas por cobrar a EPSAs que migraron en la gestión 2008 por concepto de cobro de “tasas de regulación” a las EPSAs en aplicación de la Ley N° 2066.
- Existe un importe de Bs431.666 correspondiente a cuentas por cobrar de “Aguas del Tunari”, la misma que se encuentra pendiente de cobro o regularización, en vista del proceso de arbitraje que mantiene esta empresa con el Gobierno Boliviano, ante el CIADI (Centro de Solución de Controversias Relativas a Inversiones).
- Regularización de cuentas por cobrar y cuentas por pagar, que tuvieron efecto en los Resultados Acumulados de Ejercicios Anteriores y por ende en el patrimonio, que dio lugar a la nueva composición patrimonial y por el del Capital Institucional.
- En fecha 14 de diciembre de 2009, la (GTZ) y la “AAPS”, suscribieron un convenio de “donación en especie” para la ejecución del “Programa de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario en Pequeñas y medianas ciudades, Componente 1”, por 160.000 EUROS a ser ejecutados en las gestiones 2010 y 2011, distribuidos a 80.000 EUROS para cada período, habiéndose inscrito en el presupuesto 2010 un importe de Bs789.098, de los cuales el Cooperante ejecutó por cuenta de la “AAPS” Bs735.033, los que en parte por Bs642.532 fueron registrados por la “AAPS” en sus Estados Financieros en calidad de recursos y gastos de “donación en especie”, quedando Bs92.500 pendiente de conciliación, cuya documentación de sustento (en su integridad) se encuentra bajo custodia del Cooperante.

3. AMBIENTE DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN

Información Financiera:

La AAPS registra y procesa sus operaciones en el Sistema Integrado de Gestión y Modernización Administrativa – SIGMA, que representa el software de contabilidad oficial del Sector Público, aprobado mediante DS. N° 25875 del 18 de agosto de 2000 y complementado con D.S. N° 26455 del 19 de

diciembre de 2001. El SIGMA permite registrar bajo un sistema integrado, único, oportuno y confiable, las transacciones presupuestarias, patrimoniales y de tesorería; adicionalmente, cuenta con un módulo de Fondo Rotativo, cuyos responsables con su respectivo perfil son los siguientes:

Registro de gastos: Comprobantes C-31:

Nombres y Apellidos	Cargo	Etapas y perfiles
Lic. Lineth Negrete Lopez	Jefa Administrativa Financiera	Firmado (sistema y físico).
Lic. Hector Aiza	Contador	Aprobado
Lic. Adriana Flores Chavez	Asistente de Contabilidad	Elaborado y verificado.

Registro de ingresos: Comprobantes C-21:

Nombres y Apellidos	Cargo	Perfil
Lic. Lineth Negrete Lopez	Jefa Administrativa Financiera	Firmado (físico).
Lic. Victor López	Tesorero	Verificado, Aprobado
Lic. Jenny Velasquez	Asistente de Contabilidad	Elaborado

Registro de Fondo Rotativo: Comprobantes C-34:

Nombres y Apellidos	Cargo	Perfil
Lic. Lineth Negrete Lopez	Jefa Administrativa Financiera	Firmado (físico y sistema).
Lic. Hector Aiza	Contador	Aprobado
Lic. Victor López	Tesorero	Verificado
Lic. Jenny Velasquez (*)	Asistente de Contabilidad	Elaborado

(*) A partir de enero de 2011 la Sra. Velasquez fue transferida a la Jefatura de Atención al Consumidor y en su reemplazo se hizo cargo el Lic. Hugo Mier Vargas.

Información de registro y archivo de información:

La Entidad cuenta con un software de registro y procesamiento de correspondencia (recibida y despachada), a través del cual se controla la emisión de notas internas y externas, informes, memorándums y otros, cuya administración está a cargo de la Unidad de Informática, denominada SISBA; adicionalmente, a continuación detallamos los sistemas vigentes en la parte técnica:

- Manual de usuario Sistema de Seguimiento y Regulación, con sus módulos de: Inicialización, Transferencia, exportador, reportes, valuación, seguimiento al desempeño, herramientas y sistemas regulatorios, información estandarizada, definición de estructura de variables y seguimiento al contrato.
- Manual de usuario del sistema integrado de seguimiento administrativo (SISBA), con sus módulos: Manual Técnico (SISA-ORACLE, SISA-clientes, SISA-SIG) y manual de uso.

4. AMBIENTE DE CONTROL

a) Percepción sobre la filosofía, actitud y compromiso de la Gerencia, la efectividad de los sistemas de control y la evaluación del riesgo de control

El relevamiento de información determina que el nivel ejecutivo así como el resto de funcionarios de la Entidad mantienen una actitud positiva respecto a la implantación de los sistemas de administración y control de la Ley N° 1178 y el seguimiento e implantación a las recomendaciones emitidas por la Unidad de Auditoría Interna, aunque dicho proceso es lento debido a estructura reducida de la Entidad y debido a que al nacimiento de la nueva AAPS no recibió un adecuado proceso de inducción al momento del cierre de la ex Superintendencia de Saneamiento Básico, así como la existencia de cuentas pendientes de regularización, las que fueron abordadas para su corrección en la gestión 2010.

b) Organización gerencial, análisis de la estructura de delegación de autoridad y asignación de responsabilidades, segregación de funciones.

Si bien la Entidad, por ser nueva aún no cuenta con un Manual de Organización y Funciones y un manual de Procesos y Procedimientos para sus procesos operativos y reglamentos específicos y sus manuales de procedimientos para los sistemas de administración; sin embargo, cuenta con un organigrama que permite mostrar la actual estructura organizacional, los niveles de mando y responsabilidad, así como su funcionalidad.

Asimismo, cada Área conoce sus responsabilidades y a partir de la nueva Administración ha mejorado sus controles de forma lenta y progresiva, aunque no son formales porque no están escritos, sin embargo, suplen los “controles de procesamiento”.

Sin embargo, existen operaciones donde no es posible practicar y aplicar dichos “controles de procesamiento”, “control por oposición” y “segregación de funciones” a los niveles más óptimos,

que garantice la calidad de los productos que arroja en cada proceso (por la cantidad reducida de persona, por ejemplo falta una adecuada supervisión), cuyos resultados se ven reflejados aun en la existencia de errores en los registros contables (saldos negativos y otros), que cumplen PCI y las NBSCI.

c) Marco gerencial para el control y dirección de las operaciones cotidianas.

Como se ha señalado en el punto b) anterior, la Entidad aún no ha desarrollado las herramientas de administración que le permita al ejecutivo realizar controles gerenciales adecuados para verificar la realización de operaciones cotidianas, debido a que al ser una Entidad nueva aun no ha implantado los sistemas de administración y control previstos en la Ley N° 1178. No obstante, y debido a la estructura reducida de la AAPS, la Dirección Ejecutiva suple dicha limitante con la aplicación de un "control gerencial" no formal, consistente en requerimientos permanentes de información, explicación y seguimiento de las distintas operaciones a nivel: financiero, técnico, administrativo y legal (por escrito o informes orales), así como evaluaciones de actividades permanentes de las jefaturas de Áreas a través de reuniones-trabajo.

5. POLÍTICAS CONTABLES

A continuación se detallan aquellas políticas más relevantes, aplicadas por la Unidad de Contabilidad en la elaboración de los Estados Financieros con corte al 31 de diciembre de 2010:

- Los Estados Financieros presentados al 31 de diciembre de 2010, fueron presentados en forma comparativa para las gestiones 2010 y 2009, a diferencia de la gestión 2009 que al tratarse el inicio de la AAPS fue presentado sólo en forma por el período del 7 de mayo al 31 de diciembre de 2009.
- Los activos fijos de la AAPS fueron corregidos en base al Informe de Revalúo Técnico de Activos Fijos elaborado por la Firma Audinaco Consultores y cuyo resultado resultó en menos respecto de los valores según registros, por lo cual no tuvo efecto en el patrimonio (Reserva de Revalúo Técnico de Activos Fijos).
- Con efecto al 31 de diciembre de 2010 se realizó una reinventariación de los activos fijos, tanto los transferidos por la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico, las nuevas compras de la AAPS, incluyendo los activos fijos recibidos en comodato de la ex – SIRESE y los del SENAPE. Dichos activos fueron registrados en cuentas de orden, excepto el inmueble ubicado en el piso 16 del edificio Cámara de Comercio de la ex –SIRESE.

- Las inversiones conformadas por certificados de aportación telefónica en las Cooperativas de Teléfonos La Paz (COTEL Ltda.), se encuentran a valores nominales de emisión de las mismas a través de los certificados de aportación telefónica.
- Los saldos del "Patrimonio" surgen como resultado de la regularización de cuentas por cobrar y cuentas por pagar efectuadas durante la gestión 2010, modificando o corrigiendo la exposición de la gestión anterior, que exponía un patrimonio neto negativo (sado deudor); al momento, el Capital Institucional se expone en Bs1.541.164 y representa el "Capital Inicial" recibido de la ex Superintendencia de Saneamiento Básico al momento de su cierre instruido mediante Decreto Supremo N° 071/09, expresada en los derechos (activos) y obligaciones (pasivos) recibidos de dicha Entidad, y por ende del Capital Inicial: Patrimonio = Activo – Pasivo.

En la gestión 2009, dicha transferencia estuvo limitada por la existencia de importantes deficiencias a nivel de cuentas por cobrar, cuentas por pagar y otras, que no se hallan regularizadas y conciliadas, determinándose inconsistencias en sus saldos "sobregirados", lo que permitía conocer el patrimonio real de transferencia, la misma que se regularizó en la gestión 2010, al haberse realizado el proceso de conciliación de cuentas contables.

a) Cambios en las políticas contables propuestas.

Excepto la exposición del rubro patrimonio, no existen propuestas en las políticas contables.

b) Cambios en los sistemas contables que afecten a la determinación de saldos en los Estados Financieros.

No se han establecido cambios en las políticas contables, respecto a la gestión anterior.

No se han establecido cambios en las políticas contables, respecto a la gestión anterior, excepto los que emergen del proceso de regularización y conciliación de cuentas por cobrar y cuentas por pagar, así como la nueva exposición del Patrimonio, que para ésta gestión y por tratarse de saldos regularizados al 31 de diciembre de 2010, no corresponde aplicar los respectivos ajustes de actualización, conforme lo previsto en la Norma Contable N° 3 del Colegio de Auditores de Bolivia.

c) Problemas en las políticas contables que han sido identificados en años anteriores.

Excepto las incertidumbres expuestas en párrafos anteriores, y lo mencionado en el punto b) anterior, no se han presentado problemas en las políticas contables que sirvieron de base para la preparación y

emisión de Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento básico al 31 de diciembre de 2010 y 2009.

d) Naturaleza de los cambios en las normas contables o en nuevos pronunciamientos emitidos durante la gestión.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, no ha emitido ningún pronunciamiento específico vinculado a la presentación de los Estados Financieros que pueda tener efecto a nivel de las políticas contables. Sin embargo, mediante Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 (que aprueba el Presupuesto General del Estado) se modifica la presentación de los Estados Financieros incluido el Informe de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros al 28 de febrero, la misma que es ratificada mediante Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010).

6. DETERMINACIÓN DE LAS UNIDADES OPERATIVAS

De acuerdo a las competencias definidas para la nueva AAPS en el Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, se ha creado dos direcciones netamente operativas claramente en sus funciones que son: a) Dirección de Estrategias Regulatorias y b) Dirección de Medio Ambiente y Residuos Sólidos, las mismas que a su vez se encuentran conformadas por jefaturas que le permite a la AAPS alcanzar sus objetivos propuestos en el Programa de Operaciones Anual (POA).

Asimismo, desde el punto operativo y de prestación de servicios, la Entidad cuenta con oficinas en las ciudades de: El Alto, Tarija, Cochabamba y Santa Cruz, siendo las oficinas centrales en la ciudad de La Paz.

7. ENFOQUE DE AUDITORÍA ESPERADO

a) Alcance de la confianza planificada en los controles.

Por los motivos que explicamos en el inciso a) del numeral 4 del presente Memorándum de Planificación, no depositamos una confianza plena en los controles de procesamiento, no obstante de las acciones para mejorar las mismas, y por ende tampoco evaluamos ya que aun no se ha desarrollado las herramientas administrativas necesarias (manuales, reglamentos, instructivos y otros).

b) Procedimientos específicos requeridos para las Áreas de mayor riesgo o para temas que requieran una atención especial.

Debido a lo mencionado en el punto a) anterior, se aplicará un enfoque sustantivo de alto alcance en cuentas del Balance General, por cuanto dicho estado tiene como naturaleza acumular información de gestiones pasadas, donde se habría generado las mayores distorsiones y que al 31 de diciembre de 2010 fueron corregidas y regularizadas. Asimismo, para aquellas cuentas que requieren pruebas de cálculo se aplicaran el re cálculo basado en pruebas globales o al muestreo para validar si los resultados obtenidos coinciden con los registrados por la Unidad de Contabilidad.

Como se menciona en los incisos a) y b), las cuentas de mayor riesgo son las de cuentas de Balance General (en especial, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, activos fijos y Patrimonio), cuyo enfoque individual están definidos en la sección: PC-2 Y PC-4.

c) Pruebas detalladas de cumplimiento de controles clave u otro tipo de procedimientos

Como se ha mencionado, no depositaremos confianza en los controles de procesamiento; sin embargo, para las cuentas de recursos y gastos del estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos y Gastos (vinculadas o integradas a las cuentas del Estado de Recursos y Gastos Corrientes), se aplicaran procedimientos de Auditoría para verificar si los registros de comprobantes: C-31, C-34, Y C-21, adjunta la documentación de respaldo mínima.

d) La naturaleza general de procedimientos sustantivos

Ejecutaremos estas pruebas con amplio alcance (no menor del 70%) basado en la obtención de evidencia documental, testifical, confirmación de saldos, revisión de respaldos de gestiones anteriores, informes de Auditoría anteriores y otros para corroborar las afirmaciones de la administración, los cuales están expresados en los respectivos programas de trabajo.

Evaluación de riesgos inherente:

A continuación se realiza una evaluación de los riesgos "Inherente" a nivel institucional y a nivel componente, de modo general:

General Institucional:

En este punto se explica la posibilidad de que existen errores o irregularidades en los sistemas, registros e información financiera emergentes de la propia naturaleza de la Entidad, antes de considerar la efectividad de los procedimientos de Control Interno diseñados y aplicados por la Entidad:

	Factores	Estado de Situación	Calificación del Riesgo
a.	Medio (sector) donde opera.	La Entidad opera en un segmento eminentemente social dado el slogan "agua es vida" y un inadecuado servicio podría derivar en problemas sociales.	Alto
b.	Naturaleza o tipo de actividad o proceso que realiza.	La AAPS tiene como objetivo principal regular, controlar y fiscalizar las actividades de las empresas EPSA respecto de la provisión de agua y alcantarillado a nivel nacional; asimismo, se encuentra incluido la regulación de todo lo concerniente a medio ambiente.	Moderado
c.	Naturaleza de los productos o servicios.	El principal producto que ofrece la AAPS, está dado en las competencias asignadas en el Decreto Supremo N° 071/09, que están vinculadas con actividades de regulación a las EPSAS y que estas presten un servicio óptimo a la población boliviana en la provisión de agua y alcantarillado.	Moderado
d.	Volumen de las transacciones.	El volumen de operaciones se ha incrementado debido a las nuevas competencias de regulación y fiscalización asignadas, como es el caso del tema de medio ambiente, no obstante la asignación de recursos no fue de la mano.	Moderado
e.	Situación económica y financiera de la Entidad.	El presupuesto asignado es limitado y está en función a las transferencias del Tesoro General de la Nación. No obstante de que la Entidad genera ingresos por cobros de tasa de regulación a las EPSAs (recursos propios), las mismas que al final de cada día se transfieren al TGN, dejando las cuentas bancarias recaudadoras en "cero" (en aplicación del principio de Unicidad de Caja).	Alto
f.	Organización Gerencial.	Para cumplir con sus fines y debido a limitaciones presupuestarias, la Entidad tiene una estructura reducida, cuyo mando ejecutivo se concentra en el Director Ejecutivo y las Direcciones de Regulación y de Medio Ambiente, así como la Jefatura Administrativa Financiera; no obstante el trabajo en las distintas Áreas rebasa la estructura de la Entidad.	Alto
g.	Características de los recursos humanos y materiales.	La AAPS recibió una cantidad de 22 Servidores Públicos de la Ex – SISAB, como resultado del proceso de transferencia y el nuevo personal incorporado tuvo que adecuarse y tomar conocimiento de sus funciones sin que exista un proceso de inducción óptimo, lo que afectó la continuidad de las operaciones de la Entidad; a ello debe sumarse un inadecuado sistema de archivo de documentación financiera.	Alto
h.	Integridad de la Gerencia y los recursos humanos	El Nivel Ejecutivo de la actual AAPS ha demostrado valores apegados a la integridad, moral e idoneidad, al igual que el personal operativo; en consecuencia, existe un ambiente adecuado para el cumplimiento de los objetivos institucionales.	Bajo

8. ROTACIÓN DEL ÉNFASIS DE AUDITORÍA

Por tratarse de una Entidad nueva, que inicia sus actividades el 7 de mayo de 2009, no aplica el concepto de “rotación del énfasis de Auditoría” propiamente dicha; sin embargo, en el enfoque propuesto, se pondrá énfasis en los riesgos inherentes y de control heredados de la ex – SISAB, en consecuencia examinaremos los componentes con amplio alcance principalmente los Estados Financieros que acumulan saldos de gestiones pasadas y que corresponden a la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico.

9. CONSIDERACIONES SOBRE SIGNIFICATIVIDAD Y MUESTREO

A continuación se detallan los niveles de materialidad definidos por cada estado financiero, en relación con las etapas de la Auditoría, las mismas que expresan en bolivianos:

COMPONENTE	ETAPA	PLANIFICACIÓN Bs	COMUNICACIÓN DE RESULTADOS Bs
Balance General: Activo		15.826.097	
Balance General: Pasivo		6.903.530	
Balance General: Patrimonio		8.922.567	
Estado de Recursos y Gastos Corrientes: Recursos		24.428.670	
Estado de Recursos y Gastos Corrientes: Gastos		(17.513.325)	
Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos		23.777.523	
Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos		16.899.828	
<i>Estados Financieros en su Conjunto ()</i>		<i>11.320.699</i>	

Fuente: planilla de Sinopsis del enfoque de Auditoría

10. APOYO EN TRABAJOS REALIZADOS POR FIRMAS EXTERNAS.

El 11 de noviembre de 2009, la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico y la Firma Illanes suscribieron un contrato de prestación de servicios de Auditoría externa denominada: “Auditoría Especial de Cierre de Recursos Humanos, Bienes y Activos y/o Pasivos de la Superintendencia de Saneamiento Básico”, con corte al 6 de mayo de 2009, la misma que fue concluida y cuya opinión con salvedades constituye evidencia para validar los saldos iniciales con los que inició la nueva “Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico” el 7 de mayo de 2009. No obstante, se cabe mencionar que mediante nota SCAE/1090/2010 del 16 de

diciembre de 2010 la Contraloría General del Estado remitió a la AAPS el informe de Auditoría (preliminar) de revisión y evaluación de papeles de trabajo de la “Auditoría Especial de Transferencia de los Recursos Humanos, Bienes y Activos y/o Pasivos a la nueva institución de acuerdo a Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009”, realizada por la Firma Illanes, Auditores y Consultores SRL; dicho informe N° EX/TP17/A10-X1 revela la existencia de indicios de responsabilidad civil, sin embargo, hasta la emisión del presente informe, la Entidad no tiene conocimiento sobre la emisión del Informe Final (Informe Complementario), confirmando o retirando los indicios de responsabilidad mencionados para la Empresa que realizó el trabajo.

En la gestión 2009, se contrataron los servicios de Auditoría externa regulatorias para evaluar el grado de cumplimiento de las empresas: Coopagal y Manchaco, las mismas que tienen un financiamiento de la Cooperación Técnica Alemana (GTZ) y que a la fecha fueron concluidas y derivadas a la Dirección de Estrategias Regulatorias para su respectivo análisis y comentario.

Apoyo de Especialistas

Debido a la naturaleza del trabajo (Auditoría financiera), se considera que no es necesaria la participación de profesionales especialistas.

11. ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO

Nombre y Apellido	Cargo	Presupuesto en Horas
Lic. Guido Yujra Segales	Auditor Interno	472

Las horas programadas para la ejecución de Auditorías estarán distribuidas en las etapas de planificación, ejecución y comunicación de resultados, a una proporción de: 25%, 55% y 10%, respectivamente.

12. PROGRAMAS DE TRABAJO

Se elaboraron programas de trabajo por componentes y cuentas.

CAPÍTULO VIII

8. INFORME DE CONTROL INTERNO

INF. UAI. N° 003/11

INFORME DE CONTROL INTERNO RELATIVO AL EXAMEN DE CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y ESTADOS FINANCIEROS DE LA “AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL SOCIAL DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO, AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 y 2009.

1. ANTECEDENTES, OBJETIVO, OBJETO, ALCANCE, METODOLOGÍA Y DISPOSICIONES LEGALES

Antecedentes

En cumplimiento a los artículos 15 y 27, inciso e) de la Ley N° 1178 (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010), y al Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna correspondiente a la gestión 2010, hemos examinado la confiabilidad de los registros y Estados Financieros de la “Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico” al 31 de diciembre de 2010 y 2009. Como resultado de éste trabajo se identificaron debilidades en la estructura de Control Interno de la “AAPS”, que afectan la estructura de Control Interno y los sistemas de información.

El Informe de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico al 31 de diciembre de 2010 y 2009, fue concluido en fecha 28 de febrero de 2011 y remitido a la Contraloría General del Estado, mediante informe N° INF.UAI. 002/11.

Objetivo

Expresar una opinión independiente sobre el Control Interno vigente en la “AAPS”, relacionados con la preparación y emisión de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010 y 2009.

Alcance

El examen se realizó de acuerdo con el Manual Normas de Auditoría Gubernamental, Manual de Auditorías Financieras (versión 4, aprobada mediante Resolución CGR/026/2005 del 24 de febrero de 2005) emitidas por la Contraloría General del Estado y comprende la evaluación de la confiabilidad de los registros y Estados Financieros correspondientes a los ejercicios concluidos el 31 de diciembre de 2010 y 2009, y los controles contables y administrativos relacionados con la preparación y emisión de dichos Estados Financieros.

Metodología

Para la ejecución del trabajo se realizó la planificación de Auditoría, donde se definió el enfoque de Auditoría, previa evaluación de los controles implantados (a través de narrativos) y los niveles de riesgo general y por componente. Asimismo y con el fin de emitir una opinión acerca de la estructura de Control Interno, su diseño y funcionamiento, se realizaron programas de trabajo de “doble propósito” para cada rubro de los Estados Financieros; los procedimientos aplicados consistentes en: verificación de documentación de sustento, confirmación de saldos, pruebas analíticas, revisión de conciliaciones, inspecciones físicas, identificación de controles claves y el diseño de políticas y prácticas contables acordes con las NBSCI, entre otros, permite sustentar las conclusiones arribadas en el presente trabajo.

Disposiciones Legales

- Ley N° 1178 del 20 de julio de 1990, Ley de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales.
- Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009.
- Decreto Supremo N° 29894 del 7 de febrero de 2009.
- Decreto Supremo N° 181 del 28 de junio de 2009.
- Normas de Auditoría Gubernamental, versión 4, aprobada mediante Resolución CGR/026/2005 del 24 de febrero de 2005, por la Contraloría General del Estado.
- Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobadas por la Contraloría General del Estado, mediante Resolución N° CGR-1/70/2000 del 21 de septiembre de 2000.
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005.

- Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, aprobadas mediante Resolución Suprema N° 225558 del 1° de diciembre de 2005.
- Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante D.S. 23215.
- Resolución Ministerial N° 704/89 del 22 de junio de 1989.
- Ley N° 2042 de Administración Presupuestaria del 21 de diciembre de 1999.
- Guía de Auditoría para el Examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros, emitido por la Contraloría General del Estado.
- Resolución Ministerial N° 310 del 5 de noviembre de 2010.
- Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010.
- Resolución Suprema N° 26115, Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal.
- Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, Ley Modificatoria a la Ley N° 2029 de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario.
- Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno, emitida por la Contraloría General del Estado, aprobado con Resolución CGE/295/2008 del 16 de diciembre de 2008 (código: G/CE/18 VERSIÓN 2).
- Guía de Implantación del Control Interno, emitida por la Contraloría General del Estado, aprobado con Resolución: CGR/245/2008 del 23 de octubre de 2008 (código: G/CE/21 versión 1).
- Otras disposiciones legales inherentes al trabajo, vigentes a la fecha de la Auditoría.

2. RESULTADOS DEL EXAMEN

Como resultado del examen de confiabilidad de los registros y Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010 y 2009, se identificaron deficiencias de Control Interno, que para una mejor comprensión han sido clasificadas en los siguientes capítulos:

- Aspectos de especial interés.
- Procedimientos de registro contable y de Control Interno.

A continuación se desarrollan los capítulos mencionados:

ASPECTOS DE ESPECIAL INTERÉS

En los numerales 2.1 al 2.3, se describen las incertidumbres identificadas durante el transcurso de nuestro examen, no obstante los mismos no afectan la opinión pero si merecen ser informadas en el Informe de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico al 31 de diciembre de 2010 y 2009, los mismos que se describen:

2.1 CUENTAS POR COBRAR, CUENTAS POR PAGAR Y ACTIVOS FIJOS EN COMODATO DE LA “EX – SIRESE”.

Condición

Al 31 de diciembre de 2010, existen operaciones de cuentas por cobrar, por pagar y activos fijos que a la fecha de emisión del presente informe, datan de gestiones pasadas de la ex – SISAB y se encuentran pendientes de resolución al 6 de mayo de 2009 (fecha de cierre de la ex – SISAB) y creación de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico al 7 de mayo de 2009, instruida mediante Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, por el cual se instruye la transferencia de activos, pasivos, recursos humanos y presupuesto a las nuevas “autoridades” (en este caso la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico); a continuación se detalla aquellos aspectos que quedaron pendientes:

a) Cuentas por cobrar

Al 31 de diciembre de 2010, el saldo de la cuenta “11322” – “Otras Cuentas a Cobrar a Corto Plazo”, asciende a Bs4.140.608, incluye un importe de Bs4.000.882, que se origina en la Resolución Administrativa Sectorial N° 002/2009 del 5 de marzo de 2009, emitida por la ex – Superintendencia General (ex – SIRESE), en la cual se autoriza la transferencia de dicho importe a favor de la ex – SISAB y que no llegó a concretarse debido al cierre de ésta última. El 15 de diciembre de 2010, se suscribe una “Acta de Visita y Conformidad” entre la “AAPS” (Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera) y el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (Lic. Johnny García Ayllón, Director General de Asuntos Administrativos), en el cual se señala: “...Por otra parte, de acuerdo al párrafo II del artículo 4 del Decreto Supremo N° 071/09, las atribuciones, facultades, competencias, derechos y obligaciones de las ex – superintendencias generales serán asumidas por los Ministerios cabeza de sector ... En tal sentido, corresponde al Ministerio del sector, realizar las gestiones necesarias ante esta Cartera de Estado para solicitar esta transferencia presupuestaria”.

b) Cuentas por Pagar

Al 31 de diciembre de 2010, el saldo de la cuenta: "2211" – "Cuentas por Pagar a Largo Plazo", asciende a Bs5.301.488, el mismo que se origina en importes que la ex – Superintendencia de Servicios Básicos (ex – SISAB) debió transferir a la ex – Superintendencia General (ex – SIRESE) por concepto de "alícuotas de tasas de regulación". Al respecto, el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, mediante nota del 8 de febrero de 2011, remite en fotocopia simple las páginas 4 al 8 del Informe de Auditoría MOPSV – UAI N° 028/2009 C1 emitida por la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de obras Públicas Servicios y Vivienda del 8 de noviembre de 2010, en cuyo documento se describe el punto 3.2 Transferencias de cuentas por cobrar, donde hace referencia a la ex – SISAB".

De acuerdo a dicho informe de Auditoría, se confirma las cuentas por pagar de la ex – SISAB hacia la ex – SIRESE por un importe total de Bs5.301.488; en la gestión 2010, la AAPS realizó ajustes por Bs16.643 y Bs33.192 (para corregir el saldo al 31 de diciembre de 2009 expuesto por Bs5.251.653) a fin de conciliar la información con los datos arrojados en el informe de Auditoría especial, por lo que al 31 de diciembre de 2010 la cuenta se expone por Bs5.301.488; esta obligación emerge en cumplimiento a Resolución Administrativa Sectorial N° 001/2008 del 10 de octubre de 2008, emitida por la ex –SIRESE, que fija la alícuota por concepto de tasa de regulación del 1% sobre todo ingreso percibido y devengado de la ex – SISAB, la misma que debía ser transferida a la ex – SIRESE pero que no fue realizada.

c) Activos fijos

Al cierre de la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico (ex – SISAB), ésta mantenía contratos o convenios de comodato debidamente suscritos con la ex – Superintendencia General, los mismos que a la fecha han quedado fuera de vigencia y se encuentran pendientes de resolución; ese es el caso de un lote de activos fijos muebles y un inmueble correspondiente al piso 16 del Edificio Cámara de Comercio (ciudad de La Paz), recibidos en comodato de la ex – SIRESE. Al 31 de diciembre de 2010, dichos activos se encuentran registrados en cuentas de orden, a fin de mantener un control sobre su custodia y asignación, excepto el inmueble mencionado:

Criterio

El artículo 4 del Decreto Supremo N° 71 del 9 de abril de 2009, numeral II, señala: “Las atribuciones, facultades, competencias, derechos y obligaciones de las ex – Superintendencias Generales, serán asumidas por los Ministros Cabeza de sector, en lo que no contravenga a lo dispuesto por la CPE”. Asimismo, la disposición transitoria quinta (Transferencias presupuestarias), numeral III, señala: “los rubros de ingresos y las partidas presupuestarias aprobadas en el presupuesto general de la nación – Gestión 2009 de las ex – Superintendencias Generales del Sistema de Regulación Sectorial – SIRESEdeberán ser transferidas al Tesoro General de la Nación para su reasignación a los Ministerios cabeza de sector correspondientes, en función a las competencias asumidas, de acuerdo a información proporcionada por dichas Superintendencias Generales y registrada en el SIGMA por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas” y la disposición transitoria novena, señala “El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas efectuará las acciones necesarias para la recuperación de acreencias, debiendo los recursos ser depositados en las cuentas del TGN”.

Por otro lado, de acuerdo al Instructivo de Cierre Contable Presupuestario, aprobado mediante Resolución Ministerial N° 310 del 5 de noviembre 2010, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, establece en el numeral 10, del inciso A) del capítulo de “Alcance”: “Todas las instituciones Públicas que tengan cuentas pendientes con otras Entidades Públicas o privadas, por servicios prestados u otras transferencias afines, deben proceder a conciliarlas, debiendo registrar los resultados de los servicios a los que arriben en sus Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010. Las cuentas por cobrar, cuentas por pagar, fondos en avance y otros, registrados al final de cada gestión, deberán ser descargados en el transcurso de la siguiente gestión fiscal”.

Por otro lado, cabe indicar que en fecha 18 de febrero 2011 mediante informe N° AAPS 842 – I 575 – AL 56/2011, a solicitud de la Jefatura Administrativa Financiera, la Unidad Legal emitió el siguiente pronunciamiento respecto de la Resolución emitida por el ex – SIRESE: “La Ley N° 2341 de Procedimiento en el artículo 4, inciso g) establece el principio de legalidad y presunción de legitimidad, estableciendo que las actuaciones de la administración Pública por estar plenamente sometidas a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario”.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, en su numeral 2318: señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos,

niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...inspección de documentación... confirmaciones y conciliaciones...”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete (Jefa Administrativa Financiera) señaló que la actual administración de la AAPS, desconoce las causas por las cuales no se canceló de forma oportuna las obligaciones pendientes con la ex – Superintendencia General (ex – SIRESE); asimismo, con referencia a las transferencias que quedaron pendientes de consolidación, también desconoce porque la ex – SISAB no hizo el trámite de confirmación y desembolso de dichos recursos.

Efecto

Si bien en la Auditoría especial de cierre realizada por la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, se determina como cierto el monto de Bs5.301.488 como cuentas por cobrar de la ex – SIRESE hacia la ex – SISAB, al momento dicha acreencia no se encuentra registrada formalmente por ninguna Entidad Pública: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas y Ministerio de Medio Ambiente y Agua, por tanto esta situación origina una incertidumbre respecto a su cumplimiento, más aún si por otro lado la AAPS registró cuentas por cobrar por Bs4.000.882 originada en compromisos asumidos por la ex – SIRESE mediante resolución expresa que autoriza la transferencia de dicho importe.

Similar situación se presenta en lo que se refiere a los activos fijos de comodato que al momento si bien existen los respectivos contratos de comodato, los mismos quedaron fuera de vigencia en términos de plazo, sin embargo, los activos fijos del programa ODECO – SIRESE y el inmueble ubicado en el piso 16 del Edificio Cámara de Comercio, se encuentran en posesión de la actual Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, restando su definición final, la que en el caso de los muebles y enseres está en curso al haberse realizado la entrega provisional al Ministerio de medio Ambiente y Agua, con participación del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, a través de la Unidad de Contabilidad y Unidad de Activos Fijos, proceder a:

- a) Realizar las gestiones orientadas a clarificar y ratificar la Entidad Pública que se hará cargo de los derechos y obligaciones que quedaron pendientes de la ex – Superintendencia General (ex – SIRESE).
- b) Con base en el punto anterior, determinar la forma de pago y cobro a la instancia que asumió los derechos y obligaciones de la ex – Superintendencia General, con la finalidad de saldar las cuentas pendientes expuestas en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010, así como completar el proceso de transferencia de activos fijos en aplicación del Decreto Supremo N° 071/09.
- c) Implementar mecanismos de control orientados a mantener saldos conciliados y actualizados, considerando lo previsto en el numeral 2318 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado .

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

2.2 CUENTAS POR COBRAR DE “EPSAs” CON “LICENCIA” ANTES DE LA VIGENCIA DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO

Condición

Al 31 de diciembre de 2010 y a la fecha de emisión del presente informe, las siguientes EPSAs: COOPLAN, COSPAIL, COSCHAL, LA GUARDIA, SEAPAS, LIMONCITO y MANCHACO, no han cancelado a la AAPS sus adeudos pendientes por concepto de tasa de regulación, sustentando su posición en resoluciones administrativas regulatorias emitidas por la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico (antes de la vigencia de la nueva Constitución Política del Estado), que en su parte resolutive señala: “...se dispone de forma expresa el corte de pago por concepto de tasa de regulación a partir del mes de diciembre de 2008...”; el importe estimado por el Área administrativa – financiera por dichas obligaciones pendientes de pago correspondientes a las gestiones 2008, 2009 y 2010 alcanzaría a Bs726.086 (por cuanto a la fecha tampoco fueron objeto de conciliación final), que se incluye en la cuenta “12110” – “Cuentas a cobrar a largo plazo”, cuyo saldo al 31 de diciembre de 2010 asciende a Bs1.157.752.

En la gestión 2008, la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico (ex – SISAB) emitió la Resolución Administrativa Regulatoria N° 053/08 del 27 de mayo de 2008, que en la parte de “considerandos” (no así en la parte resolutive) hace referencia al inciso v) del artículo 8 de la Ley N° 2066, que señala: “Tasa de Regulación: monto que cobra la Superintendencia de Saneamiento Básico por el servicio de regulación a

los titulares de concesión...”, dando a entender que las EPSAs MIGRADAS al no participar del concepto de concesión (dado que la otorgación de “licencias” supone la eliminación de la “concesión”), también ya no participaría del concepto de “tasa de regulación”, por tanto se realiza un “corte” en el pago de dichos conceptos, habiendo emitido resoluciones administrativas regulatorias individuales a favor de las EPSAs: COOPLAN, COSPAIL, COSCHAL, LA GUARDIA, SEAPAS, LIMONCITO y MANCHACO, señalando un corte de pago, lo que al momento generó una confusión respecto de la temporalidad de dicho corte.

Por otro lado, el saldo mencionado de Bs1.157.752 también incorpora a las cuentas por cobrar de “Aguas del Tunari” por Bs431.666; al respecto, mediante Decreto Supremo N° 28539 del 15 de diciembre de 2005, se señala que el Estado Boliviano y dicha Empresa a través de un “acuerdo preliminar de carácter obligatorio” convienen “liberarse mutuamente de cargos y responsabilidades” y señala que una vez que el Contrato de Transferencia de Acciones al Estado Boliviano entre en vigencia, se realizarán las acciones necesarias para concluir el proceso de arbitraje iniciado por Aguas del Tunari en Contra del Estado de Bolivia ante el Centro de Solución de Controversias Relativas a Inversiones (CIADI).

Criterio

El artículo 16 de la Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, señala: “El presupuesto de gastos de la Superintendencia de Saneamiento Básico y la alícuota para la Superintendencia General del SIRESE, serán financiados por la Tasa de Regulación y otros recursos financieros. La referida tasa de regulación deberá ser pagada por todos los prestadores de servicios de agua potable y alcantarillado sanitario...”, que confirma la obligatoriedad de las Empresas Prestadoras del Servicio de Agua Potable y Alcantarillado (EPSAs) de pagar la tasa de regulación, inclusive sin la aclaración de si corresponden a EPSAs bajo contratos de concesión o migradas a “licencias”. Por otro lado, tanto la anterior Constitución Política del Estado así como la nueva hacen referencia al apego que debe existir a la jerarquía normativa, de lo cual se concluye que una “norma superior” está por encima de otra “norma menor” de menor jerarquía.

Finalmente, cabe indicar que en la gestión 2010 y en el marco de la nueva Constitución Política del Estado (CPE) y el Decreto Supremo N° 726/10 del 6 de diciembre de 2010, la AAPS inició el plan de “migración” hacia la otorgación de “licencias” en reemplazo de los “contratos de concesión”, habiendo recibido este tratamiento las EPSAs mencionadas y obtenido sus respectivas “licencias” a través de resoluciones administrativas regulatorias individuales, que en la parte resolutive indica: “...en tanto se implemente la Reglamentación y procedimientos correspondientes a la licencia, en cumplimiento de la disposición transitoria octava de la Constitución Política del Estado y el Decreto Supremo N° 726 del 6 de

diciembre de 2010, los derechos y obligaciones adquiridos por la EPSA establecidos y aprobados por la ex – Superintendencia de Servicios Básicos y actual AAPS mantienen su plena y absoluta vigencia...”.

Al respecto y a requerimiento de la Jefatura Administrativa Financiera (JAF), la Unidad Jurídica de la AAPS, mediante informe legal N° AAPS 786 – I 532 – AL 48/2011 del 15 de febrero de 2011, señala: “En relación a un criterio legal respecto del artículo 16 de la Ley N 2066, sobre el cobro de la tasa de regulación... es de cumplimiento obligatorio y no amerita interpretación alguna...”. Asimismo, en respuesta a nuestro procedimiento de Circularización existen confirmaciones de EPSAs a través de notas oficiales no tener cuentas pendientes de pago con la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico y la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico al 31 de diciembre de 2010; ese es el caso de las EPSAs: SEAPAS, COSCHAL, LA GUARDIA, COOPLAN.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, en su numeral 2318 “señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos, niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...inspección de documentación... confirmaciones y conciliaciones...”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera de la AAPS, señaló que los saldos expuestos en la cuenta se originan en gestiones pasadas de la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico y que desconoce las causas por las cuales se había emitido dicha Resolución Administrativa Regulatoria, que generó una interpretación equivocada y por ende confusión por parte de las EPSAs, que no permitió que al momento se realice conciliaciones orientadas a determinar la deuda real de dichas empresas y su exposición en los Estados Financieros; sin embargo, en cumplimiento al artículo 16 de la Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, se ha proyectado con base en información de gestiones pasadas, el importe que éstas EPSAs adeudarían a la AAPS, que asciende a Bs726.086, por lo cual los mismos fueron registrados en la cuenta “12110” – “Cuentas a cobrar a largo plazo”, entretanto se resuelva la controversia que requiere sea aclarada.

Efecto

Existen EPSAs que mantienen obligaciones pendientes de pago por concepto de “cobro de tasa de regulación”, en aplicación del artículo 16 de la Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, que a la fecha no han sido conciliadas ni determinadas y menos canceladas, que en proyección de la Jefatura Administrativa

Financiera alcanza a Bs726.086, lo que representa un desvío al principio de contabilidad integrada de "exposición" y las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada e incumplimiento a la normativa vigente.

Recomendación:

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, a través de la Unidad de Contabilidad y la Unidad Jurídica, proceder a:

- a) Promover, gestionar y confirmar la vigencia y aplicación del artículo 16 de la Ley N° 2066, a efectos de hacer efectivo los adeudos pendientes de las EPSAs señaladas.
- b) Con base en el punto a) anterior, realizar conciliaciones con cada EPSA mencionada, a fin de determinar los adeudos pendientes de pago, formalizando a través de actas o acuerdos que confirmen la aceptación de las mismas.
- c) Implementar mecanismos de control orientados a mantener saldos conciliados y actualizados, en aplicación del numeral 2318 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

2.3 COBRO DE AGUINALDO – GESTIÓN 2010.

Condición

De nuestra comparación entre la planilla de aguinaldo procesada por la "AAPS" correspondiente a la gestión 2010 respecto de los cálculos determinado por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través de la Unidad de Administración e Información Salarial, se determina una diferencia de Bs4.797, el mismo que corresponde a Edilberto Laura Apolinar por 157 días de "trabajo" en la AAPS (gestión 2010), que está corroborado con las planillas de pago de haberes cuyo importe no fue pagado al Sr. Laura, conforme se muestra en comprobante de pago C-31-721 del 2 de diciembre de 2010, por Bs383.503 (pago total de aguinaldos al personal de la AAPS).

Criterio

El Ministerio de Trabajo Empleo y Previsión Social, emitió el Instructivo 125/10 del 18 de noviembre de 2010, relativo al “Pago de Aguinaldo de Navidad 2010”, que en el numeral I, inciso 2) señala: “Son beneficiarios del pago de Aguinaldo de Navidad todos los trabajadores ... que perciban una remuneración en cualquiera de sus formas y cualquiera sea la modalidad de trabajo, sin exclusión alguna, con la única consideración de que los empleados hubiesen trabajado más de tres (3) meses calendario...”.

Asimismo, el numeral 1400 de “Jerarquía de los Controles” de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno, emitido por la Contraloría General del Estado , señala: “El Control Interno, por ser un proceso, se conforma por un encadenamiento de acciones particulares de los recursos humanos en todos los niveles de las organizaciones Públicas que, además de sus interrelaciones funcionales, se articulan en una relación de jerarquía en concordancia con dichos niveles. Entre los controles directos se ubican los siguientes, en el orden jerárquico enumerado: ...c) de procesamiento, ejercidos por los propios ejecutores de las actividades organizacionales para garantizar básicamente la adecuación de las operaciones y la integridad y exactitud en la captación de los datos necesarios; la elaboración de informes de recepción de bienes o servicios y la aprobación de la documentación de respaldo, previamente a cada desembolso...”.

El artículo 24 de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005, señala: “Los comprobantes y registros contables son producto del SCI; las transacciones registradas en los comprobantes contables, deben estar suficientemente respaldadas por contratos, facturas, planillas, autorizaciones escritas y otros en originales o copias legalizadas...”.

Mediante Nota Interna N° AAPS 533 – N 42- AI 5/2011 del 30 de diciembre de 2010 (recibida el 2 de enero de 2010), la Dirección Ejecutiva de la AAPS instruye a la Unidad de Auditoría Interna la ejecución de una Auditoría a los alcances contenidos en el informe AAPS 5363 – I 3491 JAF 1069/2010 del 28 diciembre 2010, presentado ante el Despacho de Dirección Ejecutiva, relativa a sueldos, aguinaldo y refrigerio de los “ex - Servidores Públicos”: Florinda Alvarado Condori y Pedro Edilberto Laura Apolinar (períodos de la ex – SISAB y AAPS), de cuya evaluación se emitió una “relación de hechos circunstanciados” que fue remitido a Dirección Ejecutiva de la AAPS, mediante Nota Interna N° AAPS 533 – N 42 – AI 5/2011 del 28 de enero de 2011, incluido toda la documentación de sustento obtenida, en el marco del Instructivo I/CI-015 emitido por la Contraloría General del Estado , denominado “Tareas a ser aplicadas por las Unidades de Auditoría Interna, ante los indicios de responsabilidad por la función Pública identificados en las Auditorías realizadas”.

Causa

Al respecto, la Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera de la AAPS, señala que el pago de aguinaldos correspondiente a la gestión 2010, fue realizado en base al informe emitido por la Unidad de Recursos Humanos, el mismo que se adjunta al comprobante de pago.

Efecto

A la fecha de emisión del presente documento los antecedentes fueron derivados al Área legal para su respectivo procesamiento e inicio de las acciones legales, así como a la Autoridad Administrativa Competente (Sumariante) para el inicio de procesos administrativos, cuyos resultados al momento se encuentran pendientes de resolución.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, Área Legal y Autoridad Administrativa Competente, en lo que le competa, proceder a:

- a) Implementar políticas y mecanismos de control orientados a garantizar la verificación, comprobación, comparación y cotejo de la autenticidad de la documentación de sustento, previo al registro de los hechos económico – financieros en los Estados Financieros.
- b) Completar los procesos iniciados, en el marco del Régimen de Responsabilidad por la Función Pública, previsto en el Decreto Supremo N° 233318 – A y D.S. N° 26237.
- c) Cumplir lo previsto en las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, en lo relativo al respaldo que se debe adjuntar a los registros y comprobantes contables; asimismo, considerar lo previsto en el numeral 1400 de los “Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental”, emitido por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

PROCEDIMIENTOS DE REGISTRO CONTABLE Y DE CONTROL INTERNO

2.4 “MULTAS” COBRADAS A LAS “EPSAs”

Condición

Al 31 de diciembre de 2010, el saldo de la cuenta “21510” – “Fondos Recibidos en Custodia” asciende a Bs270.452, la misma que incluye el registro de las multas o sanciones económicas aplicadas a las Empresas Prestadoras del Servicio de Agua Potable y Alcantarillado (EPSAs), por un importe neto de Bs270.452, así como las transferencias en efectivo realizadas a los Gobiernos Municipales donde opera cada EPSA sancionada; sin embargo, de la revisión realizada se evidencia que la misma no se encuentra conciliada, de acuerdo al siguiente detalle, donde se puede evidenciar inconsistencias en su registro a nivel de cuentas auxiliares: saldos “deudores” (negativos) por Bs1.210.138 y saldos “acreedores” (positivos) por Bs1.480.590, que en suma exponen un saldo neto ya mencionado de Bs270.452, más aun considerando que están vinculados a una misma naturaleza (multas), cuyo detalle es el siguiente:

Nombre del Auxiliar	Débitos Bs	Abonos Bs
Débitos:		
Municipalidad de Potosí	(84.434)	
Municipalidad de Tarija	(19.505)	
Municipalidad de Sucre	(79.115)	
Municipalidad de La Paz	(604.838)	
Municipalidad de El Alto	(392.060)	
EPSA – Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A.	(30.186)	
Total		
Abonos:		
No identificado (recepción de multas)		1.381.894
COSEP		2.115
AAPOS		2.000
SEMAPA		14.100
EPSAS		32.829
EMSABAV		22.592
EMAAB		3.525
COOPAPI		4.230
CAPAG		2.500
COSPAIL		705
EPSA MANCHACO SAM.		14.100
Total	1.210.138	1.480.590
Saldo Neto		270.452

Asimismo, cabe mencionar que al 6 de mayo de 2009, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través del Tesoro General de la Nación hizo la “captura” automática (transferencia) de los saldos en efectivo (Bs157.112) que se mantenían en la cuenta N° 3987069001 del Banco Central de Bolivia (Cuenta Única del Tesoro), Libreta N° 016501012002 de la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico (ex – SISAB), en vista de su cierre, dejando la cuenta en “cero” y por ende limitando la posibilidad de realizar las respectivas transferencias a los Gobiernos Municipales; no obstante de que a dicha fecha el saldo de la cuenta: “21510” – “Fondos Recibidos en Custodia” alcanzaba a un importe neto de Bs188.342 (saldo deudor), según Balance General al 31 de diciembre de 2009.

A la fecha de emisión del presente informe, dicha diferencia persiste debido a que el saldo de la cuenta N° 3987069001 “Cuenta Única del Tesoro”, libreta N° 03110102002 “AFCS DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BASICO – MULTAS”, al 31 de diciembre de 2010 asciende a Bs7.070; sin embargo, el mayor de la cuenta “21510” – “Fondos Recibidos en Custodia” revela un importe (no conciliado) de Bs270.452, de donde resulta una diferencia de Bs263.382. Adicionalmente, en la gestión 2010 la Unidad de Contabilidad registró un importe de Bs73.626 sustentado en documentación obtenida por la Jefatura Administrativa Financiera de las unidades vinculadas al proceso de aplicación de multas; sin embargo, del resumen de Resoluciones Administrativas Regulatorias realizada por la Unidad de Auditoría Interna, se determina un importe de Bs73.926 de donde resulta una diferencia de Bs300, no explicada.

Criterio

El artículo 27 de la Ley N° 2066 señala: “El importe de las multas cobradas por la Superintendencia de Saneamiento Básico a los Titulares de la Concesión será transferido a las Alcaldías donde se generan, debiendo ser destinadas al financiamiento de proyectos de saneamiento básico en sus zonas más deprimidas”. Por otro lado, el Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, en su artículo 4, señala: “...Las atribuciones, facultades, competencias, derechos y obligaciones de las ex – Superintendencias generales, serán asumidas por los Ministerios cabeza de sector, en lo que no contravenga a lo dispuesto por la CPE”.

El artículo 24 de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005, señala: “Los comprobantes y registros contables son producto del SCI; las transacciones registradas en los comprobantes contables, deben estar suficientemente respaldadas por contratos, facturas, planillas, autorizaciones escritas y otros en originales o copias legalizadas...”.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, en su numeral 2318 “señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos, niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...inspección de documentación... confirmaciones y conciliaciones...”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera de la actual AAPS señaló que desconoce las causas por las cuales en su momento la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico no haya conciliado oportunamente el saldo de dicha cuenta, así como haber realizado la respectiva transferencia de dichos importes a las respectivas Alcaldías o Gobiernos Municipales que correspondía. Por otro lado, esta situación se origina debido a que no se ha establecido un procedimiento respecto a la motivación, elaboración del perfil de la Resolución Administrativa Regulatoria, emisión, notificación, registro, cobro, custodia y seguimiento de su cumplimiento, lo que ha dado lugar a la existencia de confusión a nivel de las Áreas organizacionales de la AAPS sobre su participación en el proceso.

Efecto

Esta situación origina que al momento la actual Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico no exponga en sus Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010, saldos reales y conciliados de la cuenta: “21510” – “Fondos Recibidos en Custodia”; asimismo, la falta de una norma que reglamente el proceso de aplicación y transferencia de “multas” origina que los procesos no sean formales y se deje al buen criterio de cada Área.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura de Atención al Consumidor, Dirección de Estrategias Regulatorias, Jefatura Administrativa Financiera, Área Legal y Unidad de Planificación, en lo que le compete, proceder a:

- a) Efectuar la conciliación de la cuenta “21510” – “Fondos Recibidos en Custodia”, a fin de determinar el saldo correcto en los Estados Financieros de la Entidad y cumplir con lo previsto en la Ley N° 2066, en lo relativo a la aplicación de multas.
- b) En coordinación con las distintas Áreas vinculadas a la emisión de multas y sanciones: Jefatura de Atención al Consumidor, Dirección de Estrategias Regulatorias, Jefatura Administrativa

Financiera, Área Legal y Unidad de Planificación, diseñar un procedimiento que esté formalizado en un Reglamento para la emisión, registro, notificación, custodia, control y seguimiento de las resoluciones administrativas regulatorias y autos de vista relacionados al cobro de multas aplicadas a las EPSAs.

- c) Implementar mecanismos de control orientados a mantener saldos conciliados y actualizados, en aplicación de lo previsto en el numeral 2318 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

2.5 CUENTAS POR COBRAR A CORTO PLAZO

Condición

El saldo de la cuenta "11310" – "Cuentas por Cobrar a Corto Plazo" del activo exigible, alcanza a Bs8.227.775, el mismo que incluye los importes de cuentas por cobrar por concepto de pago de tasas de regulación por parte de las empresas prestadoras del servicio de agua potable y alcantarillado (EPSAs), que asciende a Bs7.771.443, que si bien fueron objeto de conciliación (en la gestión 2010), ésta fue parcial y alcanza a Bs5.821.584; sin embargo, a la fecha existen aspectos que deben ser corregidos y que se detallan a continuación:

a) EPSAS no conciliadas al 31 de diciembre de 2010:

Si bien en la gestión 2010, se priorizó la conciliación y corrección de saldos contables de determinadas EPSAs: COOPAGUAS, COOPAPPI, COSAP, COSEP-W, EMAAB, EMSABAV, SEMAPA, AAPOS, ELAPAS, que figuraban con saldos importantes y significativos en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2009; sin embargo, existen otras que se encuentran pendientes, como ser: COATRI, SAGUAPAC, COSPAS, EMAPYC, SELA, COSPHUL, COSMOL, COSMIN y COSAALT, con la aclaración de que el riesgo en éstas es menor por cuanto mantienen un nivel aceptable de regularidad en el pago de sus obligaciones.

En el caso particular de SEMAPA cabe indicar que si bien se realizó la respectiva conciliación, conforme fue confirmado por la Unidad de Tesorería, a cargo de su responsable, sin embargo, la misma no pudo ser rubricada debido a que SEMAPA solicitó en la misma (aunque no formalmente) la revisión de algunos conceptos de ingresos para no ser considerados en la base imponible de determinación de la tasa de regulación. Esta situación fue confirmada por SEMAPA mediante nota SE,-GG-CAR-202/2011 del 22 de febrero de 2011, donde señala que el importe de su obligación registrada en sus Estados Financieros asciende a Bs4.782.907, que coteja con el monto registrado en los Estados Financieros de la AAPS, con la aclaración de que se solicitó dicha revisión.

b) “EPSAS” conciliadas al 31 de diciembre de 2010, pero no formalizadas por el nivel superior.

Si bien en la gestión 2010, la Entidad a través de la Unidad de Tesorería y de Contabilidad, procedió a la conciliación de cuentas con las EPSAs mencionadas en el inciso a) anterior, de las cuales existe las respectivas actas de conciliación (en algunos casos inclusive suscritos por la Máxima Autoridad Ejecutiva de la EPSA), que acredita la aceptación de los importes expuestos en el documento, así como la forma de pago (plan de pagos) y con cuyos importes se procedió al ajuste y consecuente exposición en los Estados Financieros de la AAPS al 31 de diciembre de 2010, sin embargo, a la fecha estas conciliaciones no se encuentran ratificadas para su cumplimiento y exigibilidad por parte del nivel superior de la AAPS, a través de un convenio.

Criterio

De acuerdo al Instructivo de Cierre Contable Presupuestario, aprobado mediante Resolución Ministerial N° 310 del 5 de noviembre de 2010, emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, establece en el numeral 10, del inciso A) del capítulo de “Alcance”: “Todas las instituciones Públicas que tengan cuentas pendientes con otras Entidades Públicas o privadas, por servicios prestados u otras transferencias afines, deben proceder a conciliarlas, debiendo registrar los resultados de los servicios a los que arriben en sus Estados Financieros al 31 de diciembre de 2010. Las cuentas por cobrar, cuentas por pagar, fondos en avance y otros, registrados al final de cada gestión, deberán ser descargados en el transcurso de la siguiente gestión fiscal”.

El artículo 24 de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005, señala: “Los comprobantes y registros contables son producto del SCI; las transacciones registradas en los comprobantes contables, deben estar suficientemente respaldadas por contratos, facturas, planillas, autorizaciones escritas y otros en originales o copias legalizadas...”.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, en su numeral 2318 “señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos, niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...inspección de documentación... confirmaciones y conciliaciones...”.

Causa

De acuerdo a la Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera, ésta situación se origina debido a que los saldos que no se hallaban conciliadas se arrastran desde gestiones pasadas de la ex – Superintendencia de Servicios Básicos y cuyos saldos fueron transferidos al momento de creación de la nueva Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS); no obstante en la gestión 2010 se procedió a la conciliación de aquellas EPSAs que representaban un mayor riesgo respecto de la determinación del monto a cobrar, pero que por falta de tiempo, recursos humanos y presupuesto, quedó pendiente la consolidación de dichas actas de conciliación a través de “convenios” formales, así como la conclusión de conciliaciones con el resto de EPSAs.

Efecto

Si bien al cierre del ejercicio 2010 se concilió una parte importante de las cuentas por cobrar por concepto de “tasa de regulación”, determinando importes reales de exigibilidad a través de la suscripción de las respectivas actas de conciliación con niveles de decisión de las EPSAs, lo que revela la confiabilidad de dichos adeudos; sin embargo, queda pendiente de completar dicho proceso de conciliación y regularización del resto de EPSAs señaladas en párrafos anteriores. Asimismo, en el caso de las EPSAs conciliadas, aún queda la “formalización” por el nivel superior de la AAPS a través de convenios escritos con cada EPSA, debidamente rubricados en señal de aceptación y cumplimiento de lo acordado en las actas de conciliación.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, a través de la Unidad de Contabilidad, proceder a:

- a) Completar el proceso de conciliación de las cuentas por cobrar por concepto de cobro de tasas de regulación a las EPSAS, a fin de determinar saldos reales y por sobre todo que cumplan con la naturaleza de ser “exigibles”.
- b) Con base en las conciliaciones de cuentas realizadas y previa verificación del cumplimiento de la normativa vigente, formalizar los alcances de cada conciliación a través de convenios debidamente suscritos por los niveles superiores de cada EPSA y la AAPS.
- c) Cumplir lo previsto en las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada e implementar mecanismos de control orientados a mantener saldos conciliados y actualizados, en aplicación del numeral 2318 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones, sin embargo la AAPS procederá a realizar conciliaciones de las EPSAs de acuerdo al personal y al presupuesto con el que cuenta, priorizando las conciliaciones que presentan mayor riesgo.

2.6 FORMULARIOS RC – IVA (PLANILLAS DE PERSONAL PERMANENTE)

Condición

De nuestra verificación de los formularios de Declaración Jurada (110) correspondientes al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), elaboradas y presentadas por los Servidores Públicos de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, se evidencia la existencia de deficiencias en el llenado y revisión o verificación de los mismos, previo a su registro en el sistema SIGMA (módulo de planillas), las mismas que a continuación se detallan en calidad de ejemplo:

NOMBRE DEL FUNCIONARIO			OBSERVACIONES				
			Enero	Abril	Julio	Septiembre	Diciembre
ROMERO	MANZANO	ADHEMAR FRANKLIN	a), b)	b)			
CORVERA	TARIFA	LIDIO	a), d), e)	d), e), i)			
ARTEAGA	HUANCA	ROSA HONORINA	c), d), f)	f)		b), d)	d)
BUSTINZA	GUARACHI	FREDDY FELIX	f), g)				
BUITRAGO	SALAZAR	BERTHA	f), h)	f)			
MENDOZA	ALIAGA	KARLA GIANINA	c), d)		c)		

A continuación se detalla los atributos verificados:

- a) Nota fiscal que no contienen la fecha de compra realizada.
- b) Nota fiscal presentada con error en el número de NIT o carnet de identidad del Servidor Público.
- c) Registro incorrecto de datos en el formulario 110, respecto del número de autorización de la factura.
- d) Registro incorrecto de datos en el formulario 110, respecto del código de control de la nota fiscal.
- e) Registro incorrecto de datos en el formulario 110, en el importe válido para crédito fiscal en facturas para servicios básicos (Electropaz).
- f) Facturas que fueron emitidas fuera del plazo del límite de emisión y que fueron presentadas por el servidor público.
- g) Notas fiscales (dos) presentadas como una sola (se sumaron los importes de ambas facturas por servicios básicos – COTEL Ltda.).
- h) Nota fiscal fuera del plazo de 120 días anteriores a la fecha de presentación del formulario 110.
- i) Fecha de factura no coincide con el formulario 110 en la columna del.

Criterio

La Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 del 18 de mayo de 2007 (Nuevo Sistema de Facturación) emitida por Impuestos Nacionales, en su artículo 41 señala: “Validez de las facturas o notas fiscales”, señala: “Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, generarán crédito fiscal para los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto al Valor Agregado Régimen Complementario (RC – IVA) (modalidad dependiente y contribuyente directo)...en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que contengan o cumplan los siguientes requisitos:

- a) Sea original del documento.
- b) Haber sido debidamente dosificado por la Administración Tributaria, consignando el número de identificación tributaria del sujeto pasivo emisor, el número de factura y el número de autorización.
- c) Consignar la fecha de emisión.

- d) Acreditar la correspondencia del titular, consignando el número de identificación tributaria de compra o el número del documento de identificación de éste, cuando no se encuentre inscrito en el Padrón Nacional de Contribuyentes.
- e) Consignar el monto factura (numeral y literal, excepto para el caso de facturas emitidas a través de la modalidad máquinas registradoras donde sólo se consignará el importe numeral).
- f) Consignar el código de control, sólo cuando la modalidad de facturación empleada implique la generación de este dato.
- g) Consignar la fecha límite de emisión.
- h) No presentar enmiendas, tachaduras, borrones e interlineaciones.

Por otro lado, el numeral I del artículo 43 (Imputación del Crédito Fiscal), señala: “... para el caso del RC-IVA podrán imputarse las facturas o notas fiscales cuyas fechas de emisión no sean mayores a ciento veinte días (120) días anteriores a la fecha de presentación del formulario donde se detallan las facturas o notas fiscales a ser deducidas (RC – IVA Dependientes)”.

El numeral 2511 (La función de la supervisión y su relación con la eficacia y eficiencia del Control Interno), de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno emitidas por la Contraloría General del Estado , señala: “La supervisión, como componente interactivo de los procesos de control contribuye al mejoramiento de los objetivos de estos procesos para que la dirección superior a la que apoyan tenga una seguridad razonable en:...el cumplimiento de la legislación y normativa interna vigente, incluyendo las políticas y los procedimientos emanados de la propia organización ...”.

Causa

La Lic. Jenny Velásquez (Asistente de Tesorería) señaló que esta situación se origina debido a que no se tuvo el debido cuidado de revisión al momento de la recepción de los formularios de declaración jurada Formulario N° 110 del Régimen Complementario del Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), aspecto que fue corroborado por la Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera, quien además indicó que no obstante en la gestión 2010 se emitió un comunicado recordando que la fecha de presentación del formulario 110 (RC – IVA) vence el 18 de cada mes, haciendo notar la responsabilidad compartida de los Servidores Públicos en este tema.

Efecto

Los aspectos señalados, originan que existan casos en los que el llenado de los Formularios 110 (RC – IVA) presentados por los Servidores Públicos, no se adecúen a lo previsto en la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 del 18 de mayo de 2007 emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, que

tiene como objetivo reglamentar la declaración de las notas fiscales por parte de los sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado – Régimen Complementario.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, a través de la Unidad de Contabilidad y la Unidad de Tesorería, proceder a:

- a) Difundir al interior de la Entidad la vigencia y aplicación de normas relativas al tratamiento impositivo en relación al llenado y registro de los formularios 110 (Dependientes) del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado.
- b) Si bien existe la evidencia del acuse de recepción del formulario de Declaración Jurada (Formulario 110) del RC – IVA, se debe mejorar el procedimiento de revisión y verificación del contenido de dichos documentos así como la documentación de sustento (facturas o notas fiscales), a través de un adecuado control de calidad y supervisión permanente.
- c) Implementar mecanismos de control orientados al cumplimiento del marco normativo vigente en materia tributaria, asimismo, considerar la aplicación de lo previsto en el numeral 2511 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno, emitidas por la Contraloría General del Estado .

Comentario de la Administración

Se acepta la recomendación, sin embargo se aclara que si bien la AAPS actúa de agente de retención, sin embargo la responsabilidad de los Servidores Públicos de la AAPS es compartida, respecto de la adecuada presentación de los formularios y su llenado.

2.7 VERIFICACIÓN DE FILES DE PERSONAL

Condición

Como resultado de la revisión de “files de personal” de los Servidores Públicos que figuran en las planillas de personal permanente, se ha evidenciado la ausencia de la siguiente documentación: a) Cuadro de control de vacaciones, b) programa operativo anual individual (POAI), c) evaluación de desempeño; adicionalmente, se ha evidenciado que del personal retirado no se adjunta los respectivos formularios o comunicaciones de baja a las Administradoras de Fondo de Pensiones (Futuro de Bolivia, Previsión BBV), con la finalidad de hacer un corte en el pago de sus aportes al seguro a largo plazo:

Nº	Nombre y Apellido	Cargo
1.	Alcón Tambo Luis Henry	Analista Económico Junior
2.	Carazas Miranda Tito Fernando	Analista Técnico Senior
3.	Delgado Jimenez Mario	Analista Económico Senior
4.	Mendez Estrada Rubén Alejandro	Técnico
5.	Romero Conde Julián	Analista Económico Junior
6.	Gonzales Choque Javier	Comunicador

Adicionalmente cabe indicar que el personal contratado bajo la modalidad de “personal eventual”, con cargo a la partida presupuestaria “121” – Personal Eventual, tienen contratos suscritos con la Entidad en cuya cláusula novena señala: “El personal eventual podrá emitir factura o presentar el NIT como dependiente. En este último caso, la liquidación de impuestos será de entera responsabilidad del personal eventual. En caso de no presentar factura o NIT, la AAPS procederá al descuento de los impuestos establecidos por Ley”, lo que no condice con la naturaleza del personal eventual y la partida de gasto bajo la que se apropia, por cuanto los mismos se acogen a los aportes a la seguridad social (laborales y patronales) y no emiten factura ni son objeto de descuento o retención del 15.5% del Impuesto a las Utilidades de las Empresas.

Criterio

El artículo 44 (Proceso de Generación de la Información) de las Normas Básicas del Sistema de Personal, aprobado mediante Resolución Suprema N° 26115 del 21 de marzo de 2001, señala: “Los documentos que genera el funcionamiento del Sistema de Administración de Personal son de dos tipos: a) Documentos Individuales, que afectan la situación de cada servidor público, tales como: Memorándum, calificación de años de servicio, solicitudes de vacación e informes de evaluación de desempeño, entre otros...”.

Asimismo, el artículo 45 (Proceso de Organización de la Información) señala: “La organización de los documentos generados por el Sistema de Administración de Personal, se llevará a cabo mínimamente en los siguientes medios: Ficha de Persona: cada Entidad abrirá, actualizará y conservará una ficha personal del servidor público, en la cual se archivará la documentación personal utilizada en el proceso de selección, los documentos requeridos a tiempo de su ingreso a la Entidad que acreditan su situación tanto personal como profesional; las acciones de persona y otros documentos que conformen su historia funcionaria”.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado, en su numeral 2318 “señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos, niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...inspección de documentación...”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete, Jefa Administrativa Financiera, de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, indicó que evidentemente existe la omisión de estos documentos, debido a que la Entidad es nueva (creada el 7 de mayo de 2009) y se viene organizando a partir del diseño y elaboración de manuales y reglamentos como es el caso del Manual de Organización y Funciones; no obstante, se ha emitido instructivos dirigidos a la Unidad de Recursos Humanos, con la finalidad de que se elaboren los respectivos POAIs y al mismo tiempo se realice la evaluación de desempeño.

Efecto

Lo señalado origina que la Entidad no mantenga files de personal con la información requerida, a fin de generar información útil, oportuna y confiable respecto a los Servidores Públicos y ex – Servidores Públicos de la Entidad, en aplicación de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera, Área Legal y la Unidad de Recursos Humanos, proceder a:

- a) Mantener actualizado el archivo o files de personal de los Servidores Públicos de la AAPS, completando con toda la información requerida por las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, la Ley del Estatuto del Funcionario Público y su Decreto Reglamentario.
- b) Adecuar el formato de los contratos de personal eventual a sus características y naturaleza, así como a la partida presupuestaria de gasto a la cual se apropia en el presupuesto y la ejecución presupuestaria.
- c) Elaborar el Reglamento Específico del Sistema de Administración de Personal (SAP) de la Entidad, remitir al órgano rector para su respectiva compatibilización y posterior aprobación por el nivel superior y puesta en vigencia.

- d) Implementar mecanismos de control orientados al cumplimiento de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, así como lo previsto en el numeral 2318 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

2.8 GASTOS DE PASAJES Y VIÁTICOS

Condición

De nuestra revisión de la partida presupuestaria "22210" - "Viáticos por viajes al interior del país" expuesta en el Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), correspondiente al ejercicio fiscal terminado el 31 de diciembre de 2010, cuyo saldo asciende a Bs215.474, se evidenció la existencia de deficiencias en el proceso de solicitud, autorización, desembolso, registro y descargo de gastos por concepto de viáticos al personal de la Entidad, los mismos que como ejemplo e mencionan a continuación:

CPBTE C-31	Fecha	CONCEPTO	Fecha de Presentación de solicitud	Fecha de Viaje	Fecha de Conclusión de Viaje	OBSERVACIONES
C-31 .567	21/10/2010	Ing. Franklin Romero Manzano		24/10/2010	27/10/2010	c)
C-31 .40	02/02/2010	Lic. Lidio Corvera	02/02/2010	03/02/2010	05/02/2010	a), e)
C-31 .639	15/11/2010	Ing. Francisco Salvatierra		14/11/2010	17/11/2010	c), e)
C-31 .634	12/11/2010	Lic. Lidio Corvera Tarifa	21/09/2010	22/09/2010	29/09/2010	a), c)
C-31 .663	19/11/2010	Lic. Héctor Aiza Puma		21/11/2010	30/11/2010	b)
C-31 .735	07/12/2010	Lic. Víctor López Campos		08/12/2010	15/12/2010	b), c), e)
C-31 .733	07/12/2010	Lic. Daynor Maceda Puma		08/12/2010	15/12/2010	b), c) e)

Para la revisión de los gastos por concepto de viáticos se aplicó el Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos vigente en la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS); a continuación se detalla los criterios de revisión utilizados:

- El formulario de solicitud de viaje no fue presentado con una anticipación de 48 horas, que establece el Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos.
- El formulario de solicitud de viaje no tiene registrado la fecha de presentación.
- Presentación de notas fiscales en el formulario 110 (RC-IVA), presentadas en fecha posterior de la conclusión de la misma.

- d) Notas fiscales (facturas) no invalidadas.
- e) Comprobante C-31 de gasto, no adjunta el informe revisión de descargo de la Unidad de Contabilidad.

Adicionalmente, verificamos que si bien la Unidad de Contabilidad lleva un control sobre los pasajes y viáticos, los comprobantes de contabilidad C-31 de registro de gasto por pasajes al interior del país no vinculan con los comprobantes de pago de viáticos, lo que dificulta el análisis y revisión de forma integral (pasajes y viáticos).

Criterio

El Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), aprobado mediante Resolución Administrativa AAPS N° 022/2009 del 10 de julio de 2009, posteriormente actualizada principalmente en lo referido a la escala de pasajes y viáticos, a través de Resolución Administrativa AAPS N° 169/2010 del 3 de septiembre de 2010, en los puntos más importantes señala:

- a) El artículo 18 (Procedimiento para la compra de pasajes y cálculo de viáticos), en el inciso b) (Viajes al Interior), señala: “La Dirección, Unidad y/o Área del servidor público solicitante enviará con anticipación de un mínimo de 48 horas a la Jefatura Administrativa Financiera la solicitud de viáticos y pasajes en el respectivo formulario de viaje y de pasajes, debidamente firmado y autorizado por el Director Ejecutivo.
- b) El artículo 20 (Descuento del RC-IVA), señala: “Los comisionados...para viajes al interior del país, deberán presentar en los cinco (5) días hábiles siguientes a la finalización del viaje en comisión, facturas, notas fiscales o documentos equivalentes a nombre del servidor público relacionados o no al viaje y la estadía correspondiente a la comisión detalladas en el Formulario 110 RC – IVA del Servicio de Impuestos nacionales, y con una validez de 120 días anteriores de la fecha de la conclusión de la comisión...”.
- c) El artículo 22 (Respaldo documentario para descargo), señala: “El informe de actividades de la comisión del servidor público, debe contener en detalle la cronología de las actividades desarrolladas, día y hora de salida y de retorno, adjuntando la siguiente documentación: i) un ejemplar del informe técnico del viaje, aprobado por su inmediato superior, ii) Fotocopia del formulario de viaje y/o memorando o RAI (según corresponda), iii) invitación o razones de viaje, iv) pases a bordo de ida y vuelta, v) talón de pasajes terrestres, vi) formulario de rendición de gastos de viaje, vii) relación de facturas a nombre del funcionario, declarados en el formulario

110 de RC- IVA para que sea imputado contra el impuesto determinado en el RC – IVA por el ingreso percibido, de acuerdo al artículo 20º del presente reglamento”.

El artículo 24 de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005, señala: “Los comprobantes y registros contables son producto del SCI; las transacciones registradas en los comprobantes contables, deben estar suficientemente respaldadas por contratos, facturas, planillas, autorizaciones escritas y otros en originales o copias legalizadas...”.

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado , en su numeral 2318 “señala: “Los procedimientos para ejecutar actividades de control responden a un orden de prelación que contempla controles previos, sucesivos, niveles de supervisión hasta llegar a la Dirección superior...Las actividades de control referidas, incluyen entre otras: ...controles independientes mediante recuentos físicos y comprobaciones de existencia y estado de los activos, Inspección de documentación, constatación de propiedad, confirmaciones y conciliaciones, observaciones “in situ” de hechos o circunstancias...”. Asimismo, el numeral 2313 “Aseguramiento de la Integridad”, señala: “Toda actividad de control pierde efectividad en tanto no cumpla el requisito de asegurar la integridad de los elementos que constituyen el objeto de control...”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete Lopez, Jefa Administrativa Financiera (JAF), señaló que no se tuvo el debido cuidado de completar los documentos exigidos en el Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos; adicionalmente, se ha advertido que la difusión de dicha normativa interna no ha surtido los efectos deseados por cuanto no ha sido comprendida a cabalidad en cuanto a su contenido.

Efecto

Los aspectos mencionados reflejan un incumplimiento al Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos, originados en la inadecuada difusión de la normativa señalada hacia el personal de la Entidad, diluyendo la responsabilidad tanto de quienes solicitan estos gastos (viáticos y pasajes), así como de quienes procesan y revisan los mismos, previo a su registro contable, lo que ha dado lugar a las debilidades detectadas.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera y a la Unidad de Contabilidad, proceder a:

- a) Difundir adecuadamente los alcances y contenido del Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos vigente en la Entidad, asegurando la comprensión y delimitando los niveles de responsabilidad del Área administrativa y quienes participan y solicitan este tipo de gastos.
- b) Cumplir el Reglamento Interno de Pasajes y Viáticos en todo su alcance, implementando procedimientos de control de calidad y supervisión en el proceso de: solicitud, aprobación, otorgación, registro, revisión y descargo de pasajes y viáticos.
- c) Considerar lo previsto en los numerales 2318 y 2313 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

2.9 INFORMACIÓN INCLUIDA EN PÓLIZA DE SEGURO NO CONCILIADA CON VALORE DEL INVENTARIO FÍSICO VALORADO.

Condición

Hemos verificado que si bien mediante pólizas de seguro, la nueva Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), contrató los servicios de Credinform International S.A. para la cobertura de seguros de activos fijos (muebles y enseres y vehículos), por el periodo del 20 de diciembre de 2010 al 20 de diciembre de 2011. Sin embargo, con relación a la póliza de muebles y enseres y vehículos y automotores, se ha verificado que el "Cuadro Resumen" expuesto en la póliza de seguro no coteja con los cuadros detallados del inventario físico valorado de activos fijos al 31 de diciembre de 2009, incluido compras de la gestión 2010 (al 25 de noviembre, por ser la fecha de corte a efectos de contratación de seguro), de acuerdo al siguiente detalle:

DETALLE	Tipo de Póliza	Según Inventario de Activos Fijos Al 31/12/09 US\$	Compras al 25/11/10 US\$	Total Según Inventario de Activos Fijos US\$	Total Según Póliza Al 25/11/10 US\$	Diferencias US\$
Vehículos y automotores	Automotores	27.844	0	27.844	27.500	344
Muebles, enseres, y equipos de oficina	Seguro Multirisgo	224.224	3.753	227.977	266.807	(38.830)
Total		252.068	3.753	255.821	294.307	38.486

Adicionalmente, cabe mencionar que posterior al 25 de noviembre de 2010 se realizaron compras de activos fijos por Bs161.797, los mismos que a la fecha de emisión del presente informe aún no fueron informados y comunicados a la compañía aseguradora para ser incorporados como parte de la cobertura.

Criterio

El monto objeto del seguro debe estar adecuadamente sustentado y respaldado con información precisa y exacta, que a su vez permita solicitar reposiciones inmediatas de activos fijos a la compañía aseguradora, en caso de presentarse siniestros (pérdida, robo y otros), es decir minimizar el riesgo de no cobertura y por ende no reposiciones por parte de la compañía aseguradora en caso de siniestros; de acuerdo a los contratos de seguro y las pólizas de seguro, los valores asegurados son: Vehículos automotores por \$us27.500 y Muebles, Enseres y Equipo de Oficina, por \$us266.807.

Las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, aprobado mediante Decreto Supremo N° 181 del 28 de junio de 2009, en su artículo 79, numeral III), indica: "...La Contratación de seguros será realizada considerando el valor de la prima estimada para obtener el seguro como monto total del contrato y no del monto a asegurar. La Póliza constituye la base de la contratación y es parte indivisible del contrato".

Por otro lado, el numeral 2300 "Norma General de Actividades de Control", señala: "...la Dirección debe evaluar continuamente la mezcla óptima de las actividades de control desde las perspectiva de sus jerarquías. Esto significa equilibrar los controles gerenciales, independientes y de procesamiento, en el marco de los controles generales, lo cual implica contemplar aspectos cualitativos tales como: ...salvaguarda de activos fijos, sistemas de información y archivos de documentación mediante mecanismos de restricción de acceso a las personas autorizadas...".

Causa

La Lic. Lineth Negrete López, actual Jefa Administrativa Financiera de la AAPS, señaló que esta situación se origina en información no conciliada contenida en los Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico al 31 de diciembre de 2009 y compras 2010 (al 25 de noviembre de 2010), la misma que fue proporcionada a la Empresa Aseguradora, con la cual se trabajó para la elaboración de los Términos de Referencia y posterior suscripción de contrato y emisión de la póliza de seguro; sin embargo, en vista de la regularización efectuada de las cuentas del activo fijo al 31 de diciembre de 2010, se realizará una conciliación con la Compañía Aseguradora y se solicitará la corrección del monto del valor asegurado.

Efecto

Los montos expuestos en las pólizas de seguro suscrito con la Compañía Credinform International S.A. no cotejan en importe con el inventario físico – valorado de activos fijos y el Balance General de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico al 31 de diciembre de 2009 (incluido compras al 25 de noviembre de 2010), cuya inconsistencia origina que el contrato y las pólizas de seguro no se encuentren adecuadamente sustentadas con información confiable; la diferencia neta detectada alcanza a \$us38.486.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo de la AAPS, instruir a la Jefatura Administrativa Financiera y Unidad de Contabilidad, proceder a:

- a) Conciliar la información contenida en la póliza de seguro respecto de los datos expuestos en el Inventario Físico Valorado de Activos Fijos y realizar las gestiones necesarias ante la compañía aseguradora para la conciliación de los montos y bienes asegurados, garantizando la cobertura de la integridad de activos fijos de la Entidad.
- b) Implementar políticas y mecanismos de control orientados a mantener información actualizada y comunicada a la compañía aseguradora, minimizando la existencia de riesgos ante eventuales siniestros.
- c) Implementar mecanismos de control orientados a cumplir lo previsto en las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, en lo relativo a la custodia de activos fijos, así como lo previsto en el numeral 2300 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se acepta la recomendación, sin embargo, precisamente para cubrir las contingencias recomendadas, las pólizas de seguro incluyen cláusulas adicionales que permite regularizar dichas diferencias.

2.10 REGLAMENTO ESPECÍFICO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA

Condición

Hemos evidenciado que la Entidad no cuenta con un Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada debidamente aprobado y compatibilizado por el órgano rector, así como un Manual de Procesos y Procedimientos de las principales operaciones o actividades que realizan las Áreas financieras (Tesorería, Presupuestos y Contabilidad), lo que origina que la Entidad en éste ámbito no cuente con un instrumento o herramienta en la administración y gestión de análisis, registro o procesamiento y emisión de comprobantes presupuestarios y contables, hasta la emisión de Estados Financieros de la Entidad.

Criterio

El artículo 14 (Niveles de Organización), inciso b), señala: “...El Sistema de Contabilidad Integrada tiene dos niveles de organización: a) nivel normativo y consultivo...y b) Nivel Ejecutivo y Operativo: A cargo de las Entidades Públicas con las siguientes funciones, atribuciones y responsabilidades: ... Elaborar su reglamento específico, en el marco de las normas básicas de los manuales contables e instructivos emitidos por el Órgano Rector del Sistema...”, el mismo que es concordante con el artículo 27 de la Ley N° 1178.

Por otro lado, el numeral 2300 “Norma General de Actividades de Control”, señala: “...la Dirección debe evaluar continuamente la mezcla óptima de las actividades de control desde las perspectiva de sus jerarquías. Esto significa equilibrar los controles gerenciales, independientes y de procesamiento, en el marco de los controles generales, lo cual implica contemplar aspectos cualitativos tales como: ...documentación escrita de toda la normativa que regula el funcionamiento organizacional y los procesos de control, lo cual incluye manuales de organización, de funciones, de procedimientos, instructivos, normas básicas de los sistemas de administración y control, etc....”.

Causa

La Lic. Lineth Negrete López, Jefa Administrativa Financiera, señaló que evidentemente el Área de Contabilidad no dispone de un Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada, así como el manual de procesos y procedimientos del mismo, debido a que la Entidad es nueva en su creación y que al momento se ha solicitado a la Unidad de Planificación coordine la ejecución de dichos instrumentos con la Unidad de Contabilidad. Sin embargo, cabe indicar que con financiamiento de la Cooperación Técnica Alemana (GTZ) se elaboraron los Reglamentos Específicos del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, Sistema de Programación de Operaciones y Sistema de Administración de Personal, los mismos que se encuentran pendientes de actualización en vista de que está en curso la aprobación de la nueva escala salarial remitida al Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, sobre cuya base también se elaborará el reglamento observado.

Efecto

Si bien el volumen de operaciones y transacciones que se procesan a través de la Unidad de Contabilidad son medianas, sin embargo al momento la Unidad de Contabilidad no cuenta con un reglamento específico y un manual de procesos y procedimientos adecuado a la naturaleza del funcionamiento de la Entidad, que le sirva de parámetro para registrar y procesar de mejor manera los hechos económicos y financieros (presupuestarios, patrimoniales y de tesorería) ocurridos en la Entidad.

Recomendación

Recomendamos al Director Ejecutivo instruir a la Unidad Planificación y la Jefatura Administrativa Financiera, proceder a:

- a) Elaborar el Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada, así como su respectivo Manual de Procesos y Procedimientos, a fin de contar con una herramienta en el registro de las operaciones: presupuestarias, patrimoniales y de tesorería, en el marco del concepto de "contabilidad integrada". Cuyo incumplimiento es causal de identificación de Responsabilidades por la Función Pública.
- b) Con base en el punto anterior, remitir dichas herramientas administrativas al Órgano Rector para su respectiva compatibilización y posterior, aprobación por el nivel superior de la Entidad, difusión y puesta en vigencia.

- c) Diseñar mecanismos de control orientados a garantizar el cumplimiento de dicho reglamento, en lo referido al registro de las transacciones presupuestarias, contables y de tesorería, así como considerar lo previsto en el numeral 2300 de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado.

Comentario de la Administración

Se aceptan las recomendaciones.

3. CONCLUSIÓN

Sobre la base de los resultados obtenidos, concluimos que el diseño e implantación de la estructura de Control Interno de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), está afectado por incertidumbres expuestas en los numerales 2.1 al 2.3 y otras de menor relevancia del 2.4 al 2.10, que afectan los sistemas de registro e información. Sin embargo, cabe indicar que la actual Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico es una Entidad nueva creada el 7 de mayo de 2009, que al momento se encuentra en etapa del diseño e implementación de herramientas de administración y gestión Pública como ser: manuales, reglamentos y una reestructuración organizacional a partir del nuevo Plan Estratégico Institucional (PEI).

En el análisis se consideró las observaciones y recomendaciones del Informe de Control Interno correspondiente a la Auditoría de Confiabilidad de la gestión 2009, las mismas que serán hechas a conocer por informe separado de seguimiento.

4. RECOMENDACIONES

Recomendamos al Director Ejecutivo, instruir a las unidades correspondientes la implantación de las recomendaciones contenidas en los numerales 2.1 al 2.10, mencionado en el numeral 3 anterior, a fin de que la elaboración y presentación de los Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), se efectúe de acuerdo con las exigencias de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, en lo relativo al presupuesto.

De acuerdo a los artículos 2º y 3º de las Resolución N° CGR-1/010/97 del 25 de marzo de 1997, en el plazo de 10 días hábiles computables a partir de la recepción del presente informe, el Máximo Ejecutivo deberá llenar los formularios 1 y 2 de "Aceptación de Recomendaciones" y "Cronograma de Implantación de Recomendaciones" respectivamente, emitidos por la Contraloría General del Estado; caso contrario, expresar por escrito la no aceptación de las mismas fundamentando su decisión por cada recomendación. El resultado debe ser de conocimiento de la Contraloría General del Estado para su correspondiente evaluación.

Es cuanto se informa para los fines consiguientes.

La Paz, 28 de febrero de 2011.

CAPÍTULO IX

9. DICTAMEN DE AUDITORÍA

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

La Paz 28 de febrero de 2011.

INF. UAI. 002/11

Señor

Ing. James Ávila Antezana

**DIRECTOR EJECUTIVO
AUTORIDAD DE FISCALIZACION Y CONTROL SOCIAL
DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BASICO**

Presente

Señor Director:

1. En cumplimiento de los artículos 15° y 27°, inciso e) de la Ley 1178 (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010), hemos examinado la Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), correspondiente a los ejercicios fiscales terminados al 31 de diciembre de 2010 y 2009:
 - Balance General
 - Estado de Recursos y Gastos Corrientes
 - Estado de Evolución del Patrimonio Neto
 - Estado de Flujo de Efectivo.
 - Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos.
 - Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos.

- Estado de la Cuenta Ahorro, Inversión y Financiamiento.
- Libros Diarios.
- Libros Mayores contables y presupuestarios.
- Libros de inventarios de activos fijos e inventarios.
- Registros de ejecución del presupuesto de recursos y gastos.
- Otros registros auxiliares.
- Las notas a los Estados Financieros que se presentan forman parte integrante de los mismos.

La preparación de los Estados Financieros comparativos es responsabilidad de la Administración y la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS); cabe indicar que el actual Director Ejecutivo de la “AAPS” al cual se dirige el presente informe fue designado el 12 de julio de 2010. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros, en base a nuestra Auditoría.

El 8 de abril de 2010, se emitió el Informe de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros de la “AAPS” por el período terminado el 31 de diciembre de 2009, cuya opinión de Auditoría estuvo afectada por “desvíos a principios contables” y “limitaciones”, de cuya evaluación y seguimiento se advierte su regularización, clasificadas en: a) Corregidas: i) los activos fijos de la “AAPS” fueron re-inventariados y ajustados en base a los valores del Informe de Revalúo Técnico, asimismo los bienes recibidos en comodato de la ex – SIRESE y SENAPE se identificaron y contabilizaron en cuentas de orden , ii) los activos intangibles y su amortización revelan saldos reales, confirmados por el Área de informática, iii) el rubro “pasivo corriente” muestra adeudos identificados, iv) el rubro patrimonio se expone con saldo “acreedor” (positivo) y b) Corregidas parcialmente: i) las cuentas por cobrar por tasas de regulación fueron en parte conciliadas, ii) los saldos de “otras cuentas por cobrar”, incluido las “Cuentas a Cobrar a Largo Plazo”, revelan saldos conciliados, quedando pendiente Bs431.666 de “Aguas del Tunari”, iii) el saldo de “cuentas por pagar a largo plazo” al ex – SIRESE fue confirmada en su importe pero se halla pendiente de pago, por lo que dada su incertidumbre de resolución, fueron expuestos en “párrafos de énfasis” y también incluidos en el Informe de Control Interno, que se remite por separado.

2. Hemos realizado nuestro análisis de acuerdo con el Manual de Normas de Auditoría Gubernamental, Normas para Auditorías Financieras. Esas normas requieren que planeemos y ejecutemos la Auditoría de tal manera que podamos obtener una seguridad razonable de que los registros y Estados Financieros están libres de errores e irregularidades importantes. La Auditoría incluye, el examen en base a pruebas selectivas de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los registros y Estados Financieros, la evaluación de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada aplicadas y las estimaciones significativas efectuadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los Estados Financieros en su conjunto. Para los estados de ejecución presupuestaria de recursos y gastos, se ha considerado la aplicación de la Resolución Ministerial N° 704/89 y la Resolución Suprema N° 225558. Consideramos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra Auditoría.
3. En nuestra opinión, los registros y Estados Financieros mencionados en el primer párrafo presentan información confiable sobre la situación patrimonial y financiera de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS) al 31 de diciembre de 2010 y 2009, así como los resultados de sus operaciones, los cambios en el flujo de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos y la cuenta ahorro inversión y financiamiento, por los ejercicios terminados en esas fechas, de acuerdo con principios de contabilidad integrada, las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y las Normas Básicas del Sistema de Presupuesto. No obstante en los párrafos 5 al 7 siguientes, se hace referencia a la existencia de incertidumbres, cuyos efectos en los Estados Financieros están sujetos a una resolución final.

Nuestro examen ha sido realizado en el ejercicio de Auditores internos de la Entidad y como resultado del mismo emitimos este informe para uso exclusivo de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la AAPS, organismos que ejercen la tuición, la Contraloría General del Estado y el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través de la Dirección de Contabilidad Fiscal.

4. De acuerdo al artículo 27, inciso e) de la Ley N° 1178, las Entidades Públicas deben remitir a las instancias pertinentes los Estados Financieros, incluido el informe de confiabilidad hasta el 31 de marzo de cada gestión (modificado en el plazo de presentación al 28 de febrero según artículo 22 de la Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010 y Decreto Supremo N° 756 del 29 de diciembre de 2010).

5. Al 31 de diciembre de 2010, la cuenta: "Cuentas por Pagar a Largo Plazo" expone Bs5.301.488 correspondiente a "alícuotas de tasas de regulación" pendientes de transferencia de la ex – SISAB a favor de la ex – SIRESE; asimismo, bajo la cuenta: "11322" – "Otras Cuentas por Cobrar" por Bs4.140.608 se registra cuentas por cobrar a la ex – SIRESE por Bs4.000.882, originadas en una transferencia de fondos instruida y autorizada por la misma mediante Resolución Administrativa Sectorial N° 002/09 del 5 de marzo de 2009, que ante su cierre no llegó a concretarse. A la fecha, ambas cuentas se encuentran pendientes de resolución en su "cobro" y "pago"; no obstante, cabe indicar que de acuerdo al artículo 4 del Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009, son los ministerios cabeza de sector quienes deben asumir los derechos y obligaciones de la ex – SIRESE, es decir el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.
6. El saldo de la cuenta "12110"- "Cuentas a cobrar a largo plazo" del activo exigible al 31 de diciembre de 2010, expone Bs1.157.752, que incluye un importe de Bs726.086 por concepto de cobro de "tasas de regulación" a las EPSAs en aplicación de la Ley N° 2066, que data de gestiones pasadas y que no fueron conciliados ni determinados en su adeudo real y por ende tampoco canceladas; este importe fue estimado por la Administración de la AAPS en base a información de períodos anteriores, en vista de la incertidumbre surgida para su exigibilidad respecto de resoluciones emitidas por la ex - SISAB. Por otro lado, el saldo mencionado de Bs1.157.752 también incorpora a las cuentas por cobrar de "Aguas del Tunari" por Bs431.666; al respecto, mediante Decreto Supremo N° 28539 del 15 de diciembre de 2005, se señala que el Estado Boliviano y dicha Empresa a través de un "acuerdo preliminar de carácter obligatorio" convienen "liberarse mutuamente de cargos y responsabilidades" y señala que una vez que el Contrato de Transferencia de Acciones al Estado Boliviano entre en vigencia, se realizarán las acciones necesarias para concluir el proceso de arbitraje iniciado por Aguas del Tunari en Contra del Estado de Bolivia ante el Centro de Solución de Controversias Relativas a Inversiones (CIADI).
7. Mediante nota interna, la Dirección Ejecutiva de la AAPS instruyó la realización de una Auditoría en relación a un informe presentado a ese Despacho, referido al pago de sueldos y salarios, aguinaldos y refrigerios de dos ex - Servidores Públicos (ex – SISAB y AAPS), cuya "relación de hechos circunstanciados" fue comunicado a la Dirección Ejecutiva mediante Nota Interna N° AAPS 533 – N 42 – AI 5/2011 del 28 de enero de 2011, a fin de que se tomen las acciones legales y administrativas correspondientes, las mismas que al momento se encuentran en curso.

8. Mediante Nota Interna N° AAPS 932 N 074 AL 019/2011 del 24 de febrero de 2011, la Unidad de Asesoría Jurídica de la AAPS, confirma la existencia de Bs555.681 por concepto de reclamos de beneficios sociales de ex – Servidores Públicos de la ex – Superintendencia de Saneamiento Básico, que a la fecha se encuentran en curso tramitándose en las instancias judiciales y se hallan pendientes de resolución; al efecto en el Balance General de la “AAPS” al 31 de diciembre de 2010, bajo la cuenta “Previsiones para Beneficios Sociales a Largo Plazo” se expone un importe similar previsionando posibles contingencias emergentes de su determinación final.
9. El 14 de diciembre de 2009, la Cooperación Técnica Alemana (GTZ) y la “AAPS”, suscribieron un convenio de “donación en especie” para la ejecución del “Programa de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario en Pequeñas y medianas ciudades, Componente 1”, por 160.000 EUROS a ser ejecutados en las gestiones 2010 y 2011, distribuidos a 80.000 EUROS para cada período, habiéndose inscrito en el presupuesto 2010 un importe de Bs789.098, de los cuales el Cooperante ejecutó por cuenta de la “AAPS” Bs735.033, los que en parte por Bs642.532 fueron registrados por la “AAPS” en sus Estados Financieros en calidad de recursos y gastos de “donación en especie”, quedando Bs92.500 pendiente de conciliación, cuya documentación de sustento (en su integridad) se encuentra bajo custodia del Cooperante.
10. Mediante nota SCAE/1090/2010 del 16 de diciembre de 2010 la Contraloría General del Estado remitió a la AAPS el Informe de Auditoría (preliminar) de revisión y evaluación de papeles de trabajo de la “Auditoría Especial de Transferencia de los Recursos Humanos, Bienes y Activos y/o Pasivos a la nueva institución de acuerdo a Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009”, realizada por la Firma Illanes, Auditores y Consultores SRL; dicho informe N° EX/TP17/A10-X1 revela la existencia de indicios de responsabilidad civil, sin embargo, hasta la emisión del presente informe, la Entidad no tiene conocimiento sobre la emisión del Informe Final (Informe Complementario), confirmando o retirando los indicios de responsabilidad mencionados para la Empresa que realizó el trabajo.
11. Como resultado del proceso de regularización de cuentas por cobrar y por pagar realizada por la Entidad y en cumplimiento a Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009 que instruye la transferencia de activos y pasivos de la ex – Superintendencia de Servicios Básicos (ex – SISAB) al cierre de la misma (6 de mayo de 2009) y creación de la AAPS (7 de mayo de 2009) y en vista de las distorsiones reveladas en la gestión 2009, se procedió a la corrección de la exposición del rubro “Patrimonio”, a fin de determinar el Capital Institucional con el cual inicia la AAPS, que fue determinado en Bs1.541.165, al 31 de diciembre de 2010.

12. Los Estados Financieros comparativos, elaborados al 31 de diciembre de 2010 y 2009, surgen de los registros presupuestarios y contables del Sistema Integrado de Gestión y Modernización Administrativa (SIGMA), donde se registran las operaciones de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico.

13. Del examen efectuado han surgido observaciones de Control Interno, las mismas que conjuntamente los aspectos reportados en el presente informe y luego de ser validadas con las Áreas correspondientes será remitido con informe separado; asimismo, el presente examen comprendió el seguimiento al Informe de Control Interno emergente de la Auditoría de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros por el período terminado el 31 de diciembre de 2009, cuyos resultados serán hechos a conocer en forma posterior y con informe separado de seguimiento.

BIBLIOGRAFÍA

- Auditoría financiera, Carlos Reynaldo Coronel Tapia, primera edición 2008
- Constitución Política del Estado Plurinacional, octubre 2008.
- Decreto Supremo N° 29894 del 7 de febrero de 2009.
- Decreto Supremo N° 071/09 del 9 de abril de 2009.
- Decreto Supremo N° 29894 del 7 de febrero de 2009.
- Decreto Supremo N° 181 del 28 de junio de 2009.
- Guía de Auditoría para el Examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros, emitido por la Contraloría General del Estado.
- Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno, emitida por la Contraloría General del Estado, aprobado con Resolución CGR/295/2008 del 16 de diciembre de 2008 (código: G/CE/18 VERSIÓN 2).
- Guía de Aplicación de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, emitida según CGR-1/070/2000, del 21 de septiembre de 2000. Contraloría General del Estado.
- Guía de Implantación del Control Interno, emitida por la Contraloría General del Estado, aprobado con Resolución: CGR/245/2008 del 23 de octubre de 2008 (código: G/CE/21 versión 1).
- Ley N° 1178 del 20 de julio de 1990, Ley de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales.
- Ley N° 062 del 28 de noviembre de 2010.
- Ley N° 2042 de Administración Presupuestaria del 21 de diciembre de 1999.
- Ley N° 2066 del 11 de abril de 2000, Ley Modificatoria a la Ley N° 2029 de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario.
- Normas de Auditoría Gubernamental, versión 4, aprobada mediante Resolución CGR/026/2005 del 24 de febrero de 2005, por la Contraloría General del Estado.

- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobada mediante Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005.
- Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, aprobadas mediante Resolución Suprema N° 225558 del 1° de diciembre de 2005.
- Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobadas por la Contraloría General del Estado, mediante Resolución N° CGR-1/70/2000 del 21 de septiembre de 2000.
- Principios De Contabilidad Generalmente Aceptados, del Colegio de Auditores de Bolivia. Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad.
- Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante D.S. 23215.
- Resolución de Carrera N° 116/98.
- Resolución Ministerial N° 704/89 del 22 de junio de 1989.
- Resolución Ministerial N° 310 del 5 de noviembre de 2010.
- Resolución Suprema N° 26115, Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal.
- Otras disposiciones legales inherentes al trabajo, vigentes a la fecha de la Auditoría.