

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



AUDITORÍA SAYCO
EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO VIGENTE DEL
SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL
SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS
PÚBLICAS PRODUCTIVAS (SEDEM)

Trabajo Dirigido para obtener el Título de Licenciatura

POR: MARIA ZULEMA CALLIZAYA MEDINA
RAIZA VANESSA LUCERO ZAPATA

TUTOR: FELIPE VALENCIA TAPIA

LA PAZ – BOLIVIA

Noviembre, 2013

DEDICATORIA

A nuestros padres ya que sin ellos no seríamos lo que somos y no llegaríamos hasta donde hemos llegado, es por eso y más que se merecen de unas bonitas palabras de dedicación, admiración y respeto.

RESUMEN EJECUTIVO

El presente Informe de “Trabajo Dirigido” realizado como una modalidad de graduación dentro de la facultad de Ciencias Económicas y Financieras de la Universidad Mayor de San Andrés, hace referencia a la EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS (SEDEM), la misma que en base a los conocimientos adquiridos en la formación profesional de Contaduría Pública es desarrollada conforme a las Normas de Auditoría Gubernamental de la Contraloría General del Estado, Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, sus Decretos Supremos Reglamentarios, Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones (SPO) y el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones RE - SPO (SEDEM). El presente trabajo busca, coadyuvar al cumplimiento de la Programación Operativa Anual (POA) de la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad, evaluando el Sistema de Programación de Operaciones vigente que se desarrolla en la Institución.

El sector de estudio y de realización del Trabajo Dirigido es el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas - SEDEM que fue creado mediante Decreto Supremo N° 0590 del 4 de agosto de 2010, con el objeto de definir los lineamientos para el funcionamiento de las Empresas Públicas Productivas que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural del actual Gobierno Nacional el mismo que tiene bajo su dependencia directa, las siguientes Empresas Públicas Productivas:

- a) Lácteos de Bolivia – LACTEOSBOL
- b) Papeles de Bolivia - PAPELBOL
- c) Cartones de Bolivia - CARTONBOL
- d) Cementos de Bolivia - ECEBOL
- e) Azúcar de Bolivia-Bermejo – AZUCARBOL - BERMEJO

f) Empresa Boliviana de Almendra y Derivados - EBA

El Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas en cumplimiento a Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, artículo N° 15, cuenta con su respectiva Unidad de Auditoría Interna (UAI), la misma que depende de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad; Esta Unidad previa evaluación propone Recomendaciones para mejorar los Controles Internos, la Eficacia de sus Operaciones y el Cumplimiento de las Disposiciones Legales Vigentes, por lo que la Unidad de Auditoría Interna (UAI) no participa en las actividades administrativas y operativas de la institución, esta solo realiza actividades post operativas en forma independiente, coordinada o global, proponiendo y elaborando con absoluta independencia sus labores, tal cual se establece en la Normativa Nacional Vigente.

En este contexto y bajo el entendido de que las Instituciones del Sector Público, requieren de mecanismos que regulen y controlen el movimiento de sus operaciones para de esta manera garantizar la seguridad de un buen funcionamiento de las mismas, es que el estudio pretende responder el siguiente cuestionamiento de investigación: *¿Las adecuadas etapas de Planificación, Ejecución y Comunicación de Resultados de la evaluación del Control Interno del Sistema de Programación de Operaciones vigente en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM), permitirán establecer Deficiencias y Excepciones de tal manera que se emitan Recomendaciones para subsanar las mismas?*

Lo que dalugar a plantear como objetivo general del trabajo lo siguiente: *Emitir opinión respecto a los grados de implantación, implementación y desarrollo del Control Interno vigente relacionado con el Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM), para optimizar el cumplimiento de los objetivos institucionales a través de Recomendaciones emanadas de la Auditoría del Sistema de Administración y Control SAYCO.*

El presente estudio es realizado en función a una metodología investigativa que se basa en la Investigación Descriptiva, Deductiva e Inductiva, que utiliza para el efecto una recopilación de datos de fuentes primarias (toda la documentación obtenida referente al Programa de Operaciones del SEDEM, contenidos en Informes, memorias anuales, circulares, instructivas, manuales de funciones, reglamentos específicos, normas legales aplicables y otros) y secundarias (información bibliográfica especializada y general, y demás documentos necesarios para el Examen la cual está orientada a proporcionar las bases conceptuales del estudio)

Las técnicas de estudio utilizadas están dadas por: la Indagación que consiste en averiguar o inquirir sobre un hecho; la Encuesta que se realiza mediante la aplicación directa de cuestionarios y formularios específicos relacionados con las operaciones de la Entidad auditada; la Observación que consiste en una serie de actividades que desarrolla el Auditor para obtener el conocimiento por simple visualización; la Revisión Selectiva que se basa en el eficiente uso de los Programas de Auditoría y la Comprobación que se refiere a examinar los soportes y registros que sustentan una aplicación o transacción, mediante la obtención de Evidencias suficientes que certifiquen que se ajustan a los criterios establecidos.

En tal sentido el estudio a podido determinar que existe un razonable Control Interno Vigente del Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas del Estado, encontrándose algunos hallazgos que se deben subsanar para perfeccionar el mencionado control a efectos de cumplir adecuadamente la normativa vigente, entre estos se encuentran los siguientes hallazgos más significativos:

- Falta de aprobación de las modificaciones al Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones
- Falta de coordinación en la elaboración del Programa Operativo Anual

- Los objetivos de gestión no son concordantes con los objetivos estratégicos

Los mismos y en función al trabajo de Auditoría SAYCO realizado, pueden ser subsanados a partir de las recomendaciones que se emiten en el Informe de Auditoría que acompaña el presente estudio.

Índice de Contenido

RESUMEN EJECUTIVO

INTRODUCCIÓN	1
--------------------	---

CAPÍTULO I

MARCO INSTITUCIONAL

1.1 ANTECEDENTES DEL SEDEM	3
1.1.1. Aspecto Legal del SEDEM	3
1.1.2. Misión, Visión y Objetivos del SEDEM.....	3
1.1.3. Estructura Organizacional del SEDEM	5
1.2. MARCO INSTITUCIONAL DEL SEDEM	5
1.3. UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA DEL SEDEM.....	8

CAPÍTULO II

MARCO PROPOSITIVO

2.1 IDENTIFICACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
2.1.1. Validación del Problema	11
2.1.2. Cuestionamiento de la Investigación	12
2.2. Determinación de Variables de Estudio.....	12
2.2. JUSTIFICACIÓN	12
2.2.1. Justificación Teórica	13
2.2.2. Justificación Práctica.....	14
2.2.3. Justificación Metodológica	14
2.3. FORMULACIÓN DE OBJETIVOS.....	15

2.3.1. Objetivo General	15
2.3.2. Objetivos Específicos.....	15

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	16
3.2. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN	16
3.2.1. Método Descriptivo.....	16
3.2.2. Método Deductivo.....	17
3.3.3. Método Inductivo	17
3.3. FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN E INVESTIGACIÓN.....	18
3.3.1. Fuentes Primarias	18
3.3.2. Fuentes Secundarias	18
3.4. TÉCNICAS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN.....	18
3.4.1. Indagación.....	19
3.4.2. Encuesta	19
3.4.3. Observación.....	19
3.4.5. Revisión Selectiva.....	20
3.4.6. Comprobación.....	20

CAPÍTULO IV

MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

4.1. MARCO TEÓRICO.....	21
-------------------------	----

4.1.1. Auditoría	21
4.1.2. Auditoría Externa e Interna.....	22
4.1.3. Auditoría Especial.....	23
4.1.4. Auditoría Financiera.....	25
4.1.5. Auditoría Operativa.....	26
4.1.6. Auditoría del Sistema de Administración y Control (SAYCO).....	26
4.1.7. Proceso de Auditoría.....	29
4.1.8. Control Interno	54
4.1.9. El Control Interno Según el Informe COSO.....	56
4.1.10. Norma Internacional de Auditoría NIA 800	66
4.2. MARCO CONCEPTUAL.....	68

CAPÍTULO V

MARCO LEGAL

5.1. LEY N° 1178 LEY DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES	71
5.2. DECRETO SUPREMO N° 23215 REGLAMENTO PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.....	73
5.3. DECRETO SUPREMO N° 23318-A REGLAMENTO DE LA RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA.....	74
5.4. NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (NAG).....	77
5.5. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL DECRETO SUPREMO N° 26115 (NB-SAP).....	80

5.6. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DECRETO SUPREMO N° 181 (NB- SABS)	81
5.7. DECRETO SUPREMO N° 0590	83
5.8. REGLAMENTO ESPECÍFICO DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS	84

CAPÍTULO VI

MARCO PRÁCTICO

6.1. AUDITORÍA SAYCO AL CONTROL INTERNO DEL SEDEM.....	86
6.1.1. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN.....	86
6.1.2. INFORME DE AUDITORÍA	94
6.1.3. PLANILLA DE DEFICIENCIAS.....	103
6.1.4. PROGRAMAS DE AUDITORÍA	111

CAPÍTULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. CONCLUSIONES	115
7.2. RECOMENDACIONES	116

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

**EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA DE
PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SERVICIO DE DESARROLLO
DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS (SEDEM)
(AUDITORÍA SAYCO)**

INTRODUCCIÓN

La realización del presente “Trabajo Dirigido” como modalidad de graduación en la Universidad Mayor de San Andrés, tiene como propósito fundamental la realización de trabajos prácticos evaluados y supervisados por un Asesor o Guía de la Institución en la que se realiza el mencionado Trabajo Dirigido pudiendo ser esta pública o privada, donde los estudiantes egresados deben incorporarse durante un tiempo como funcionarios para aportar con sus conocimientos científicos y tecnológicos, a una realidad definida y concreta de la Institución en función a la identificación y diagnóstico de una problemática existente para el posterior planteamiento de una solución acorde a los conocimientos y capacidades con las que cuenta el futuro profesional que desarrolla la actividad.

En tal sentido la presente Auditoría SAYCO, que hace referencia a la EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS (SEDEM), permitirá poner en práctica los conocimientos obtenidos a lo largo de la formación universitaria, con la consiguiente acumulación de experiencias prácticas del trabajo realizado en esta Institución Pública a lo largo de la duración del “Trabajo Dirigido” que rige el presente estudio.

Para tal efecto, la Auditoría planteada será encarada conforme a las Normas de Auditoría Gubernamental de la Contraloría General del Estado, Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, sus Decretos Supremos Reglamentarios, Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones (SPO) y el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones RE - SPO (SEDEM).

Mediante el presente trabajo se busca, coadyuvar al cumplimiento de la Programación Operativa Anual (POA) de la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad, evaluando el Sistema de Programación de Operaciones vigente que se desarrolla en la Institución en el marco de las Auditorías no programadas en el Programa Operativo Anual de la Unidad.

El presente Trabajo Dirigido del Sistema de Programación de Operaciones vigente, está enmarcado en el Convenio Interinstitucional suscrito entre el SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS representado legalmente por su Gerente General Lic. Patricia Ballivián Estenssoro, y la UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS, FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS, representada por su Decano Lic. Alberto Quevedo Iriarte, quienes declararon su plena y total conformidad con las cláusulas del Convenio, además de comprometerse a su leal y preciso cumplimiento.

CAPÍTULO I

MARCO INSTITUCIONAL

1.1 ANTECEDENTES DEL SEDEM

1.1.1. Aspecto Legal del SEDEM

El Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas - SEDEM fue creado mediante Decreto Supremo N° 0590 del 4 de agosto de 2010, con el objeto de definir los lineamientos para el funcionamiento de las Empresas Públicas Productivas que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural del actual Gobierno Nacional.

El SEDEM, se crea con el carácter de Institución Pública Descentralizada, de derecho público, con personalidad jurídica y autonomía de gestión administrativa, financiera, legal, técnica y patrimonio propio¹.

1.1.2. Misión, Visión y Objetivos del SEDEM

- **MISIÓN**

La misión del SEDEM es contribuir al desarrollo y consolidación de la economía plural a través del fortalecimiento, apoyo y puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas (EPP's) bajo los principios de generación de valor agregado y su articulación a la matriz productiva².

¹ BOLIVIA. *Gaceta Oficial de Bolivia*. 2010. Decreto Supremo N° 590: Creación y Naturaleza Jurídica del SEDEM. 4 de agosto de 2010. Artículo N° 4.

² SEDEM. *Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas*. 2011 [en línea]. <http://www.sedem.gob.bo/index.php?option=com_content&view=article&id=5&Itemid=2> [consulta: 06 junio 2012]

- **VISIÓN**

La visión es el ser líder en la formación, fortalecimiento y consolidación de los agentes de desarrollo económicos productivos públicos orientados a la generación de excedentes tendientes a mejorar la calidad de vida de los bolivianos³

- **OBJETIVO ESTRATÉGICO**

El Objetivo estratégico de creación del SEDEM es apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas del Estado Plurinacional de Bolivia y asimismo acompañar las etapas posteriores de desarrollo bajo los principios de generación de valor agregado y su articulación a la matriz productiva.

- **OBJETIVOS DE GESTIÓN**

El SEDEM tiene las siguientes Objetivos de gestión:

- Apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas y acompañar las etapas posteriores de desarrollo de las mismas.
- Coordinar y controlar la gestión de las Empresas Públicas Productivas buscando su modernización.
- Implementar un modelo corporativo de Empresas Públicas Productivas, potenciando las capacidades de articulación y complementariedad que puedan tener.
- Establecer e implementar un sistema integrado de Indicadores de Gestión con información precisa, veraz y oportuna para la toma de decisiones.

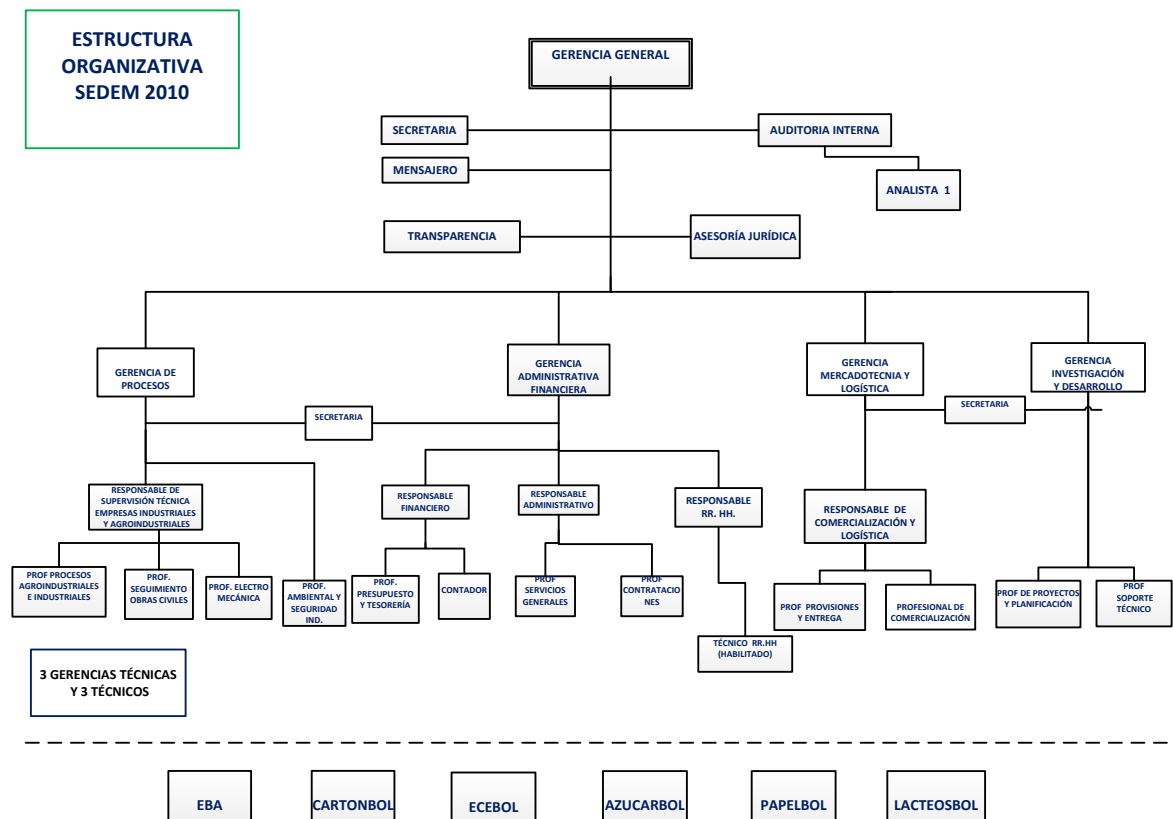
³ SEDEM. Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas. 2011 [en línea]. <http://www.sedem.gob.bo/index.php?option=com_content&view=article&id=5&Itemid=2> [consulta: 06 junio 2012]

1.1.3. Estructura Organizacional del SEDEM

La estructura orgánica del SEDEM según lo establece el Decreto Supremo No. 0590 del 4 de agosto de 2010 es como sigue:

Gráfico N° 1.1.

Estructura Organizacional del SEDEM



Fuente: Gerencia administrativa (SEDEM)

1.2. MARCO INSTITUCIONAL DEL SEDEM

El SEDEM tiene bajo su dependencia directa, las siguientes Empresas Públicas Productivas:

- a) Lácteos de Bolivia – LACTEOSBOL
- b) Papeles de Bolivia - PAPELBOL
- c) Cartones de Bolivia - CARTONBOL
- d) Cementos de Bolivia - ECEBOL
- e) Azúcar de Bolivia-Bermejo – AZUCARBOL - BERMEJO
- f) Empresa Boliviana de Almendra y Derivados – EBA

El patrimonio de estas Empresas Públicas Productivas, pasan a formar parte del patrimonio del SEDEM, con las siguientes consideraciones:

- El patrimonio del SEDEM sólo podrá ser utilizado para inversiones, gastos de capital y capital de operaciones de las Empresas que conforman este Servicio
- El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través del Tesoro General de la Nación – TGN, transferirá los recursos necesarios para el gasto corriente del SEDEM, conforme a la naturaleza jurídica de este Servicio.
- Adicionalmente, el SEDEM podrá acceder a las siguientes fuentes de financiamiento:
 - I. Recursos provenientes de la venta de los bienes producidos por las Empresas Públicas Productivas
 - II. Créditos y donaciones para programas y proyectos
 - III. Otros recursos

Las utilidades que sean obtenidas por cada una de las Empresas Públicas Productivas, al final de cada gestión podrán ser capitalizadas a favor de las mismas y/o transferidas al TGN, la cual debe ser aprobada mediante Resolución Bi-Ministerial de los Ministerios de Economía y Finanzas Públicas y de Desarrollo Productivo y Economía Plural

Al respecto, se debe considerar que las Empresas Públicas Productivas que forman parte del SEDEM tienen las siguientes características:

- a) Ser creadas mediante Decreto Supremo
- b) Se encuentran bajo dependencia directa del SEDEM
- c) Su patrimonio pertenece al SEDEM
- d) No tienen personalidad jurídica propia
- e) Tienen capacidad de Gestión Administrativa, Financiera, Legal y Técnica sobre la base de la normativa Interna del SEDEM, mediante la cual delegarán competencias que sean necesarias para el desarrollo eficiente de sus actividades
- f) Están a cargo de un Gerente Técnico que ejerce la representación de la Empresa y es designado mediante Resolución Suprema.

El SEDEM, asume competencia sobre todos los procesos de contratación de bienes y servicios iniciados por las Empresas Públicas Productivas, que no hayan culminado a la fecha de vigencia de la promulgación del Decreto Supremo No. 0590, facultándosele a continuar, cancelar, anular o suspender dichos procesos, de conformidad a disposiciones legales vigentes, precautelando los intereses económicos del Estado.

Las Empresas Públicas Productivas, cuando el SEDEM les delegue las competencias respectivas, podrán:

- Realizar todos sus procesos de contratación de bienes y servicios de manera directa.
- Importar bienes para su transformación y comercialización en el mercado interno cuando su oferta sea insuficiente o no se produzca en el país.
- Efectuar de acuerdo a sus procesos productivos y disponibilidad de recursos, la contratación directa de maquinaria y equipo acondicionado, siempre y cuando los mismos tengan la garantía emitida por el fabricante o representante legal, que

permitan un óptimo funcionamiento por un tiempo adicional establecido por la garantía.

- Realizar la ejecución directa de obras de infraestructura productiva.

El SEDEM se encuentra registrada bajo la siguiente estructura programática Entidad: 132 Unidad Ejecutora (01) ADMINISTRACIÓN DE LAS EMPRESAS PRODUCTIVAS, Categoría programática (00 0000) 01 Administración Central SEDEM.

1.3. UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA DEL SEDEM

El Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas en cumplimiento a Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, artículo N° 15, cuenta con su respectiva Unidad de Auditoría Interna (UAI), la misma que depende de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

Esta Unidad previa evaluación propone Recomendaciones para mejorar los Controles Internos, la Eficacia de sus Operaciones y el Cumplimiento de las Disposiciones Legales Vigentes, por lo que la Unidad de Auditoría Interna (UAI) no participa en las actividades administrativas y operativas de la institución, esta solo realiza actividades post operativas en forma independiente, coordinada o global, proponiendo y elaborando con absoluta independencia sus labores, tal cual se establece en la Normativa Nacional Vigente.

La Unidad de Auditoría Interna cuenta con los siguientes objetivos priorizados a partir de las funciones y las actividades de la misma:

- La contribución de la Unidad de Auditoría Interna para mejorar la administración, el grado de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y licitud de la gestión de la Entidad.
- La emisión de Recomendaciones procurando el mejoramiento de los procesos para incrementar los niveles de calidad, oportunidad y confiabilidad del Sistema de Administración, Información y Control Gerencial.
- El fortalecimiento del desarrollo, implantación, funcionamiento y retroalimentación de los Sistemas de Administración y Control a través del resultado de sus evaluaciones periódicas.
- El apoyo a los Funcionarios del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas en el proceso de rendición de cuentas por los recursos que les fueron confiados.
- La prevalencia del principio de legalidad en la administración de los recursos por los Servidores del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas.

CAPÍTULO II

MARCO PROPOSITIVO

2.1 IDENTIFICACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Toda Institución del Sector Público, necesita de mecanismos que regulen y controlen el movimiento de sus operaciones para de esta manera garantizar la seguridad de un buen funcionamiento de la Institución y lograr el cumplimiento de los objetivos trazados al interior de la misma. Pero, si las Entidades no ejercen estricto Control Interno respecto de sus operaciones y actividades, no podrán obtener una seguridad razonable de toda la actividad en general que desarrollan, ese es el caso del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas, que necesita de un Examen y/o Evaluación de su Control Interno vigente de acuerdo con la normativa que actualmente rige su desarrollo, para establecer la efectividad del mismo y la garantía del fiel apego a la normativa en todas las actividades y operaciones desarrolladas al interior de la Entidad.

El SEDEM, como se mencionó líneas arriba, opera en el marco de la Ley N° 1178, que regula los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales; uno de los sistemas para controlar las funciones y actividades programadas es el Sistema de Programación de Operaciones, el cual incluye el Control Interno diseñado para el logro de los objetivos institucionales.

La Evaluación de Control Interno del Sistema de Programación de Operaciones Vigente, en función a la adecuada Planificación de la Auditoría del Sistemas de Administración y Control SAYCO permite establecer deficiencias y excepciones de Control Interno, para que la Entidad objeto del estudio, mejore la calidad del Control Interno.

Es conveniente hacer notar que, el Control Interno no consiste en un proceso secuencial en donde alguno de los componentes afecta solo al siguiente, sino en un proceso

multidimensional repetitivo y permanente en el cual más de un componente influye en los otros, de ahí que, el Control Interno representa un Sistema Integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes de la Organización, de tal forma que dos Entidades no tendrán o no deberán tener el mismo Sistema de Control Interno⁴.

Bajo este criterio y en el entendido de que, el Sistema de Programación de Operaciones es uno de los sistemas más importantes de Administración y Control Gubernamental que establece la Ley N° 1178 y que para su implantación se requiere el establecimiento de un Reglamento Específico, se puede establecer que el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas, tiene algunas deficiencias en el manejo de su Control Interno Vigente, específicamente referido al seguimiento que se desarrolla respecto de su Programación de Operaciones.

2.1.1. Validación del Problema

La Problemática mencionada es validada, bajo la consideración de que se constituye en una necesidad el dar cumplimiento a las Disposiciones Legales vigentes en el Estado Plurinacional de Bolivia, así como el fortalecer el proceso de programación y seguimiento de las operaciones establecidas en el SEDEM, lo que conlleva a determinar el grado de eficacia del Control Interno, de cuya evaluación emanaran Recomendaciones y sugerencias para fortalecer y mejorar la vigencia del Sistema de Programación de Operaciones en la Entidad.

⁴ *SILVA, W. y AGUIRRE, S. 2004. Marco integrado de Control Interno para Latinoamérica. Perú, Federación Latinoamericana de Auditores Internos. 759 p.*

2.1.2. Cuestionamiento de la Investigación

¿Las adecuadas etapas de Planificación, Ejecución y Comunicación de Resultados de la evaluación del Control Interno del Sistema de Programación de Operaciones vigente en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM), permitirán establecer Deficiencias y Excepciones de tal manera que se emitan Recomendaciones para subsanar las mismas?

2.2. Determinación de Variables de Estudio

- **Variable Dependiente**

Informe con Recomendaciones de Control Interno respecto al Sistema de Programación de Operaciones vigente del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM).

- **Variable Independiente**

Calidad del Control Interno en función de la aplicación o no de las Recomendaciones emitidas en el Informe de Auditoría.

2.2. JUSTIFICACIÓN

El Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM) como Institución Pública Descentralizada, bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, desarrolla la función de apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas dependientes del Estado, razón por la cual debe fortalecer permanentemente los Sistemas de Administración y control de sus actividades administrativas, operativas, económicas y financieras, a objeto de mejorar su rendimiento como Entidad Pública.

En ese marco, se debe considerar que la finalidad del Sistema de Programación de Operaciones (SPO) es regular los procesos de elaboración, seguimiento y evaluación del Plan Operativo Anual de la Entidad objeto del presente estudio, de ahí que es importante la aplicación de todos los conocimientos referidos a la Contaduría Pública y la Auditoría para aportar efectivamente a la Evaluación del Control Interno vigente en la Institución, este estudio se constituye entonces en un aporte significativo que permitirá conocer en todo caso los aspectos fundamentales que se requieren para que las Entidades Públicas logren alcanzar efectivamente el cumplimiento de sus objetivos de creación.

2.2.1. Justificación Teórica

El propósito de llevar adelante este Trabajo de Investigación Aplicada, se sustenta en la premisa que señala el Art. 1 de la Ley N° 1178 inciso c) que todo servidor público, sin distinción de jerarquía debe responder por los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados y de la forma y Resultados de su aplicación, todo ello como parte inherente al Proceso de Administración Gubernamental.

Por tanto se pretende aportar desde el conocimiento teórico al fortalecimiento de la Entidad en razón de que el SEDEM como Entidad pública, debe dar cumplimiento a las disposiciones relativas a los Sistemas que establece la Ley 1178 de Administración y Control Gubernamentales y sus Decretos Supremos reglamentarios para ello se hará uso de teorías tales como las Normas de Auditoría Gubernamental (NAG) y todo lo referente a Control Interno, para que a partir de este conocimiento se desarrolle efectivamente el estudio planteado, como una base para estudios futuros relacionados con el tema.

2.2.2. Justificación Práctica

El punto de referencia para la elaboración de este trabajo es la necesidad de adoptar mecanismos precisos de Control Interno, que permitan minimizar las deficiencias encontradas en el SEDEM.

Considerando que mediante este trabajo se pretende evaluar el Control Interno del Sistema de Programación de Operaciones vigente en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM) y adoptar a partir de ello, las debidas Recomendaciones pertinentes para superar o minimizar los Hallazgos encontrados, es que se plantea el presente estudio como un aporte práctico importante basado en la aplicación de los conocimientos adquiridos en el área específica de trabajo, aplicación práctica que se encuentra detallada en el Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA) y los Programas de la Auditoría SAYCO realizada que se encuentran detallados en el presente trabajo. Es decir que prácticamente permite el uso y adquisición de conocimiento teórico prácticos y coadyuva al cumplimiento del POA de la Unidad de Auditoría Interna del SEDEM.

2.2.3. Justificación Metodológica

La presente investigación corresponde a la aplicación del Método Descriptivo y Analítico, basado en pruebas de cumplimiento y sustantivas acompañadas de un conjunto de Procedimientos o técnicas de Auditoría, que a la vez comprende la revisión, inspección de documentos, observación física, indagación y entrevistas para verificar el nivel de cumplimiento del ordenamiento jurídico relacionado con los Procedimientos y cumplimiento de los objetivos trazados en la Entidad.

2.3. FORMULACIÓN DE OBJETIVOS

2.3.1. Objetivo General

Emitir opinión respecto a los grados de implantación, implementación y desarrollo del Control Interno vigente relacionado con el Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM), para optimizar el cumplimiento de los objetivos institucionales a través de Recomendaciones emanadas de la Auditoría del Sistema de Administración y Control SAYCO.

2.3.2. Objetivos Específicos

- Establecer Deficiencias y Excepciones de Control Interno relacionadas con el Sistema de Programación de Operaciones.
- Determinar si la Entidad cuenta con el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones actualizado de acuerdo a sus necesidades.
- Establecer si la normativa Interna del Sistema de Programación de Operaciones, está debidamente elaborada, compatibilizada, aprobada, sociabilizada e implementada.
- Verificar si el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas incluye en su Programa de Operaciones Anual POA factores que colaboren con la evaluación a realizarse dentro del mismo, respecto del Plan Estratégico Institucional.
- Comprobar si en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas, se efectúa el seguimiento y evaluación en forma periódica del Programa de Operaciones Anual, conforme lo establece la normativa vigente.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Un diseño metodológico es la forma particular de como cada investigador organiza su propuesta de investigación. Lo metodológico debe estar soportado por la postura epistemológica, conceptual; es decir, cada diseño metodológico ha de responder con coherencia Interna a la concepción de la investigación⁵.

El diseño metodológico es entonces, la forma de como estructurar la investigación, es saber cómo se investigará el problema.

3.2.MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN

La presentación de este trabajo se basa en la Investigación Descriptiva, Deductiva e Inductiva.

3.2.1. Método Descriptivo

Es la Investigación que busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis, es decir, miden evalúan o recolectan datos sobre diferentes conceptos (variables), aspectos, o dimensiones del fenómeno a investigar⁶.En el caso particular del presente estudio este método permitirá describir los

⁵ TAYLOR, G. y BOGDAN, F. 2009. *Introducción a los métodos de investigación*. España, Book Print. pp. 31

⁶ HERNÁNDEZ SAMPIERI Roberto. et al. *Metodología de la Investigación*, México, McGraw-Hill. 1998.

Procedimientos desarrollados en la Entidad objeto de estudio, respecto del Control Interno que se ejerce y el cumplimiento de objetivos que se alcanzan.

3.2.2. Método Deductivo

Es aquella manera de razonamiento que va de los hechos generales conocidos a los hechos y principios particulares y desconocidos. Hace un análisis que consiste en descomponer el todo en sus partes y estas en sus elementos constitutivos. En otras palabras, es un proceso intelectual que partiendo de un conocimiento general, llega a uno de carácter particular mediante una serie de abstracciones⁷. Este método permitirá estudiar las actividades y Procedimientos desarrollados en la Entidad respecto del cumplimiento de la Normativa Vigente, a efectos de poder determinar el correcto cumplimiento de la misma.

3.3.3. Método Inductivo

Es una forma de razonamiento que va de los hechos concretos y particulares para llegar a establecer principios generales, se hace una síntesis que consiste, en ir de lo simple a lo compuesto, de las partes al todo. También es definido como el proceso por el cual a partir de situaciones de carácter particular se llega a conclusiones de tipo general⁸. A partir de este método se podrá establecer los Hallazgos que emanen de la realización de la Auditoría, los mismos que nos llevarán a la construcción de una propuesta general de optimización del Control Interno efectuado en la Institución.

⁷ HERNÁNDEZ SAMPIERI Roberto. *et al. Metodología de la Investigación, México, McGraw-Hill. 1998.*

⁸ *Ídem.*

3.3. FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN E INVESTIGACIÓN

3.3.1. Fuentes Primarias

Las Fuentes Primarias son aquellas que contienen información original, no abreviada ni traducida, recopilada directamente y generada por el investigador, brindando a la investigación una rica información de primera mano, se caracteriza por ser sistematizada, profunda y especializada⁹. Para el desarrollo de la evaluación la información primaria se considerará toda la documentación obtenida referente al Programa de Operaciones del SEDEM, contenidos en Informes, memorias anuales, circulares, instructivas, manuales de funciones, reglamentos específicos, normas legales aplicables y otros.

3.3.2 Fuentes Secundarias

Las Fuentes Secundarias de Información son todas las obras de referencia, obras que auxilian el estudio, libros, revistas, archivos, etc. que corroboran y enriquecen la investigación¹⁰. Se utilizará información secundaria, como ser información bibliográfica especializada y general, y demás documentos necesarios para el Examen la cual está orientada a proporcionar las bases conceptuales del estudio, salvo restricciones que pudieran limitar el alcance de nuestra revisión.

3.4. TÉCNICAS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Las técnicas a utilizarse en la comprobación del cumplimiento de control, sirven para realizar la evaluación y obtener Evidencia confiable y fidedigna de la Auditoría, que

⁹ GÓMEZ, M. 2006. *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Córdoba, Argentina, Brujas.

¹⁰ Ídem.

fundamente la información de los Resultados en la etapa de ejecución para el Informe Final.

3.4.1 Indagación

La indagación consiste en averiguar o inquirir sobre un hecho; esta técnica puede determinar la obtención valiosa de las actividades examinadas que sirve mas como apoyo que como Evidencia directa. Constituye la aplicación de esta técnica cualquier pregunta directa dirigida a los funcionarios de la Entidad Auditada o hacia terceros que pueden tener conocimiento sobre sus operaciones¹¹.

3.4.2 Encuesta

Esta técnica se formaliza mediante la aplicación directa de Cuestionarios y Formularios específicos relacionados con las operaciones de la Entidad Auditada, dirigidas a los funcionarios de la misma con preguntas predefinidas que permiten conocer las tendencias de determinadas actividades¹².

3.4.3 Observación

Consiste en una serie de actividades que desarrolla el Auditor para obtener el conocimiento por simple visualización. Esta herramienta es complementaria, no está en condiciones de proporcionar todos los datos que se necesiten para el relevamiento, pero es elemental para abordar temas de eficiencia administrativa¹³.

¹¹ MALDONADO, E. M. 2006. *Auditoría de Gestión*. 3ra. ed. Quito, Ecuador

¹² REDONDO DURAN Rafael et al. *Auditoría de Gestión*. España: Universidad de Barcelona 1996.

¹³ MALDONADO, E. M. 2006. *Auditoría de Gestión*. 3ra. ed. Quito, Ecuador

3.4.5 Revisión Selectiva

Está técnica promueve el eficiente uso de los Programas de Auditoría, al seleccionar una parte de las operaciones que están verificadas en la etapa de ejecución de la Auditoría, se revisa características normativas importantes que deben cumplir las actividades, documentos y otros elaborados en el área¹⁴.

3.4.6. Comprobación

Consiste en examinar los soportes y registros que apoyan a sustentar una aplicación o transacción, mediante la obtención de Evidencias suficientes que certifiquen que se ajustan a los criterios establecidos y probando que los documentos requeridos son válidos, los registros confiables y las autorizaciones auténticas.

¹⁴ MALDONADO, E. M. 2006. *Auditoría de Gestión*. 3ra. ed. Quito, Ecuador

CAPÍTULO IV

MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

4.1. MARCO TEÓRICO

4.1.1. Auditoría

Auditoría, en su acepción más amplia significa verificar la Información Financiera, Operacional y Administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumplen con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera teniendo al máximo el aprovechamiento de los recursos. La Auditoría en general, es un Examen sistemático de los Estados Financieros, registros y operaciones con la finalidad de determinar si están de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, con las políticas establecidas por la Dirección y con cualquier otro tipo de existencias legales o voluntariamente adoptadas¹⁵.

La Auditoría tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los Estados Financieros, expedientes y demás documentos Administrativo-Contables así como sugerir las mejoras Administrativo-Contables que procedan.

“Es el Examen objetivo de las Operaciones Financieras y Administrativas, realizado por profesionales, con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de evaluarlas, verificar y elaborar un Informe que contenga Observaciones, Conclusiones y Recomendaciones”¹⁶.

¹⁵ MADARIAGA Juan, “Manual Práctico de Auditoría”, Edit. Deusto, Barcelona 2004.

¹⁶ VALERIANO, Ortiz, Luis, “Auditoría Administrativa”, Edit. SM, Lima – Perú 1997, Pág. 44

“Es un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente Evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico: Con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los Resultados a las personas interesadas”¹⁷.

4.1.2. Auditoría Externa e Interna

- **AUDITORÍA EXTERNA**¹⁸

La Auditoría Externa se puede definir como los Métodos empleados por una Firma Externa de Profesionales para averiguar la exactitud del contenido de los Estados Financieros presentados por una Empresa. Se trata de dar Carácter Público, mediante la revisión, a unos Estados Financieros que en principio eran privados. En España, en los últimos años, se ha generalizado la necesidad de la Auditoría Externa, como una exigencia de la propia dinámica de la Empresa y de la Sociedad en general. Los objetivos generales de la Auditoría Externa son los siguientes: Proporcionar a la Dirección y a los Propietarios de la Empresa unos Estados Financieros certificados por una Autoridad Independiente e Imparcial.

- **AUDITORÍA INTERNA**¹⁹

La Auditoría Interna surge con posterioridad a la Auditoría Externa por la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la Empresa y de hacer más rápida y eficaz la función del Auditor Externo. Generalmente, la Auditoría Interna Clásica se ha venido ocupando fundamentalmente del Sistema de Control Interno,

¹⁷ PAIVA, Quinteros Walker, “Guía de Auditoría” Editorial Educación y Cultura –Cochabamba Bolivia 2000 pág. 10

¹⁸ SORIANO GUZMÁN, Genaro “La Auditoría Interna en el proceso administrativo” Edit. CENAPEC, Perú, 2002.

¹⁹ Ídem

es decir, del conjunto de Medidas, Políticas y Procedimientos establecidos en las Empresas para proteger el Activo, Minimizar las posibilidades de fraude, Incrementar la eficiencia operativa y Optimizar la Calidad de la Información Económico-Financiera. Se ha centrado en el terreno Administrativo, Contable Y Financiero.

La necesidad de la Auditoría Interna se pone de manifiesto en una Empresa a medida que ésta aumenta en volumen, extensión geográfica y complejidad y hace imposible el control directo de las Operaciones por parte de la Dirección. Con anterioridad, el control lo ejercía directamente la Dirección de la Empresa por medio de un permanente contacto con sus mandos intermedios y hasta con los empleados de la Empresa. En la gran Empresa moderna ésta peculiar forma de ejercer el Control ya no es posible hoy en día, y de ahí la emergencia de la llamada Auditoría Interna.

El objetivo principal 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:

- a) Verificar la confiabilidad o grado de razonabilidad de la Información Contable y Extracontable, generada en los diferentes niveles de la Organización.
- b) 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.

4.1.3. 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 procesos 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 a un Proceso de Aclaración.
- Informe de Auditoría Complementaria: 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 ratificaran o modificaran 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 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.

4.1.4. Auditoría Financiera

“La Auditoría Financiera es la Acumulación y Examen Sistemático y Objetivo de Evidencia, con el propósito de”²⁰:

a) Emitir una Opinión Independiente respecto a sí los Estados Financieros de la Entidad Auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, y de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada, la Situación Patrimonial y Financiera, los Resultados de sus Operaciones, los Flujos de Efectivo, la Evolución del Patrimonio Neto, la Ejecución Presupuestaria de Recursos, la Ejecución Presupuestaria de Gastos, y los Cambios en la Cuenta Ahorro – Inversión – Financiamiento.

²⁰ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-B CGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 16/98

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, y
- El Control Interno relacionado con la presentación de Informes Financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos.

4.1.5. Auditoría Operativa

"La Auditoría Operativa es un Examen objetivo de la Gestión Operativa de una Entidad, su entorno y los Sistemas Operativos Internos, y se orienta a Identificar Oportunidades de Mejoras o Cambios, Analizar y Evaluar las Debilidades, Amenazas y Oportunidades, con el propósito de lograr que las actividades Empresariales se ejecuten con eficiencia, efectividad y economía"²¹.

4.1.6. Auditoría del Sistema de Administración y Control (SAYCO)

La Evaluación de los Sistemas de Administración y Control, es parte de la Auditoría Operativa, 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 y Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental; y su Implantación y Funcionamiento de acuerdo con los Reglamentos Específicos elaborados por cada Entidad²².

²¹ CENTELLAS, España Rubén, "Auditoría Operativa", ABC Impresiones. 2ª Edición. La Paz 2002. Pág.53

²² CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO, disponible en: www.cgr.gov.bo/PortalCGR/Modulos/VerContenidose858.html?ItemID=87 (recuperado el 12 de Abril de 2013)

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.

4.1.6.1. Objetivo General de la Auditoría SAYCO

El Objetivo de la Auditoría SAYCO se cumple al presentar Recomendaciones que tienden a incrementar la eficacia en las Entidades sujetas a esta práctica. La Auditoría SAYCO persigue: Evaluar si dichos Sistemas han sido implantados en la Entidad y verificar la eficacia de su funcionamiento que es a través de la realización de dicha Auditoría, para luego presentar Recomendaciones sobre obstáculos al cumplimiento de planes y normas sobre la consecución de la óptima productividad.

4.1.6.2. Fases de la Auditoría SAYCO

La Auditoría SAYCO comprende en su realización la ejecución de las siguientes fases:

Fase Primera: Estudio Preliminar

Consistirá básicamente en obtener información sobre Leyes, Normas y Documentación de aspectos relevantes de la Unidad de Contabilidad, lo más

rápidamente posible y que la misma sirva para fines de Planificación de la Auditoría.

Fase Segunda: Examen y Evaluación de Áreas Críticas

Se Evaluará el Sistema, los procesos en que se desarrollan, identificando Hallazgos en la revisión preliminar determinando si la situación amerita una corrección o no y si proporciona una base firme para la redacción del Informe de Auditoría.

El Examen profundo de áreas críticas incluye el desarrollo apropiado de los Hallazgos presentados en base de Atributos establecidos que son:

Condición, es la Situación Actual encontrados en una fase de Auditoría con respecto a una actividad, que no se cumplió con uno o más Criterios ¿Qué es lo que se encontró, percibió o captó?

Criterio, es el Punto de Referencia con la cual se mide la Condición, la Situación que debía encontrarse es lo “que debe ser”. Principalmente se establece Normas, Estándares, Indicadores y Otros Instrumentos de Comparación que lleguen a constituirse como Criterios.

Efecto, es la Divergencia entre Condición y Criterio, tiene una significación o trascendencia positiva o negativa, es el Resultado Adverso, Real o Potencial de la Condición encontrada.

Causa, es el Porqué de la Divergencia de todos los factores que dieron lugar a la Deficiencia.

Conclusión, es el Resumen de los Atributos principales de un Hallazgo, son los Resultados de la recopilación exámenes y evaluaciones.

Recomendaciones, son las Sugerencias para eliminar las diferencias o debilidades detectadas, o sea para corregir las Desviaciones.

Fase Tercera: Comunicación de Resultados

Se comunicarán los Resultados de la Auditoría, mediante el Informe de Auditoría que contenga el Análisis, las Conclusiones y Recomendaciones puestas en conocimiento del SEDEM.

4.1.7. Proceso de Auditoría

La Secuencia de pasos que implica llevar a cabo una Auditoría puede variar según diferentes circunstancias, no obstante ello, usualmente se verifican tres etapas especiales, la Planificación, Ejecución y Conclusión; Estas etapas implican que la Auditoría es un proceso secuencial con un punto de partida y otro de terminación.

En la Auditoría Gubernamental, según el Manual de Normas de Auditoría Gubernamental existen las etapas de Planificación, Ejecución, Comunicación de Resultados y Seguimiento.

4.1.7.1. Etapa de Planificación

Las Normas de Auditoría Gubernamental 221, 231, 241, 251, 261 y 271, hacen referencia a la Planificación, como la primera Norma que se debe cumplir en cualquier trabajo de Auditoría.

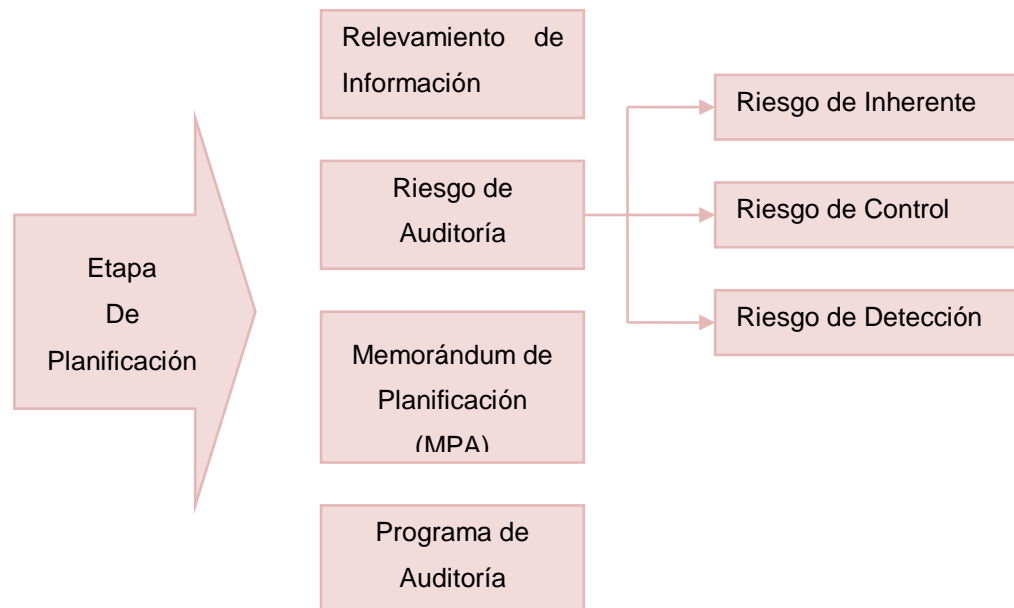
Esta Norma nos dice que “*la Auditoría debe Planificarse de tal forma que los Objetivos del Examen sean alcanzados eficientemente*”²³.

²³ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 57/98

La Información necesaria para la Planificación, varía de acuerdo con el tipo de Auditoría, el Objeto, los Objetivos de la misma, la Naturaleza del Ente Auditado y la Atención a sus Sistemas y Procesos.

En esta Fase, se recopilan una serie de insumos necesarios para definir la Estrategia de Auditoría que orientará la Fase de Ejecución.

GRÁFICO N° 4.1. ETAPAS DE LA PLANIFICACIÓN



La Definición del Objetivo de la Auditoría constituye sin duda la parte más importante de la Planificación. Es de una gran Relevancia tener perfectamente definida la finalidad de la Auditoría, lo que se pretende de ella y lo que se busca. Resulta de suma importancia que la Auditoría se Planifique con criterios realistas y que no se fijen Objetivos Inviabiles, bien sea esta inviabilidad absoluta, es decir, por las dificultades

intrínsecas debidas a la Entidad, actividad o programa, o por insuficiencias e inadecuación del Equipo Auditor.

Toda actividad realizada en esta Fase, debe quedar documentada en Papeles de Trabajo y sustentada con la Documentación obtenida y resumida en un documento, denominado generalmente “Memorándum de Planificación”; en dicho Resumen se deberá exponer claramente el Objeto, Objetivo y Alcance de la Auditoría, así como otros aspectos que están definidos expresamente en cada una de las Normas.

1. RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN²⁴

En Función del tipo de Auditoría, puede requerirse la realización de un Relevamiento de Información a efectos de establecer el Grado de Auditabilidad.

A los efectos de interpretación de esta Norma se entiende por Auditabilidad la condición que debe reunir el sujeto y el objeto de la Auditoría para poder ser auditado.

El Relevamiento de la 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.

2. RIESGO DE AUDITORÍA

Es la posibilidad de emitir un Informe de Auditoría inapropiado (incorrecto) sobre la Información obtenida que esté distorsionada en aspectos materiales por no haber

²⁴ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 10/98

detectado errores o irregularidades significativas que modificarían el sentido de la Opinión vertida en el Informe.

“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 tratarán de reducir el Riesgo a un Nivel Aceptable.

El Riesgo de Auditoría es la posibilidad de Emitir una Opinión Limpia (sin salvedades) sobre los Registros y Estados Financieros sustancialmente distorsionados y viceversa”.²⁵
A los efectos de establecer el alcance de los Procedimientos de Auditoría, el Auditor Gubernamental debe determinarlos.

El Riesgo de Auditoría está compuesto por:

- **RIESGO INHERENTE**

“Es la posibilidad de que existan Errores o Irregularidades Significativas en la Información Auditada, al margen de la efectividad de los Controles Internos Relacionados”.²⁶

“Entre los Factores Generales que determinan la existencia de un Riesgo Inherente, se pueden mencionar:

²⁵ Resolución CGR-1/002/98 Vigencia: Febrero 98 Norma: CI/03/1 Guía de Auditoría para el Examen de confiabilidad de los registros y Estados Financieros pág. 25/45

²⁶ Resolución N° CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 19/98

- a) 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.
- b) La Situación Económica y Financiera de la Entidad.
- c) 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, se pueden mencionar:

- a) El Número e Importancia de Ajustes y Diferencias de Auditoría determinados en Auditorías anteriores, la Complejidad de los Cálculos,
- b) La Experiencia y Competencia del Personal Contable responsable del rubro, Cuenta o Componente. La Mezcla y Tamaño de las Partidas que componen el Rubro, Cuenta o Componente.
- c) La Antigüedad de los Sistemas de Procesamiento Electrónico de Datos.
- d) El Grado de Intervención Manual requerido en capturar, procesar y resumir los datos y el juicio subjetivo necesario para la determinación de montos²⁷.

• RIESGO DE CONTROL

“Es la Posibilidad de que existan Errores o Irregularidades Significativas en la Información Auditada, que no hayan sido prevenidos o detectados por los Controles Internos de la Entidad”²⁸.

“Es el Riesgo de que los Sistemas de Control estén incapacitados para detectar o evitar Errores o Irregularidades Significativas en forma oportuna.

²⁷ Resolución CGR-1/002/98 Vigencia: Febrero 98 Norma: CI/03/1 Guía de Auditoría para el Examen de confiabilidad de los registros y Estados Financieros pág. 25/45

²⁸ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental pág. 19/98

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”²⁹.

• RIESGOS DE DETECCIÓN

“Es la Posibilidad de que los Procedimientos de Auditoría fallen en detectar o no detecten la existencia de Errores o Irregularidades Significativas en la Información Auditada”³⁰.

Una vez realizada la Identificación de los Factores corresponde efectuar la Evaluación de Riesgos, esta tarea de evaluación se realiza en dos niveles:

- En primer lugar, referida a la Auditoría en su conjunto. En este nivel se identifica el Riesgo Global de que existan Errores o Irregularidades no detectados por los Procedimientos de Auditoría y que en definitiva lleven a emitir un Informe de Auditoría Incorrecto.
- En segundo lugar, se Evalúa el Riesgo de Auditoría Específico para cada componente del Examen particular de Auditoría.

La Evaluación del Riesgo de Auditoría va a estar directamente relacionada con la Naturaleza, Alcance y Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría a aplicar, una vez evaluados los Riesgos Inherentes, de Control y de Detección, y conocido el Riesgo de Auditoría, debemos evaluar varias combinaciones de Procedimientos y ver cuál es el conjunto más eficiente que satisface los objetivos para cada una de las afirmaciones.

²⁹ Resolución CGR-1/002/98 Vigencia: Febrero 98 Norma: CI/03/1 Guía de Auditoría para el Examen de confiabilidad de los registros y Estados Financieros pág. 25/45

³⁰ Resolución N° CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 19/98

3. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA (MPA)³¹

“En las Normas de Auditoría, se considera de utilidad preparar el Memorándum de Planificación que comprenda información introductoria de carácter general referida a la Empresa, Área, Programa, Función, etc. Bajo Examen.”³²

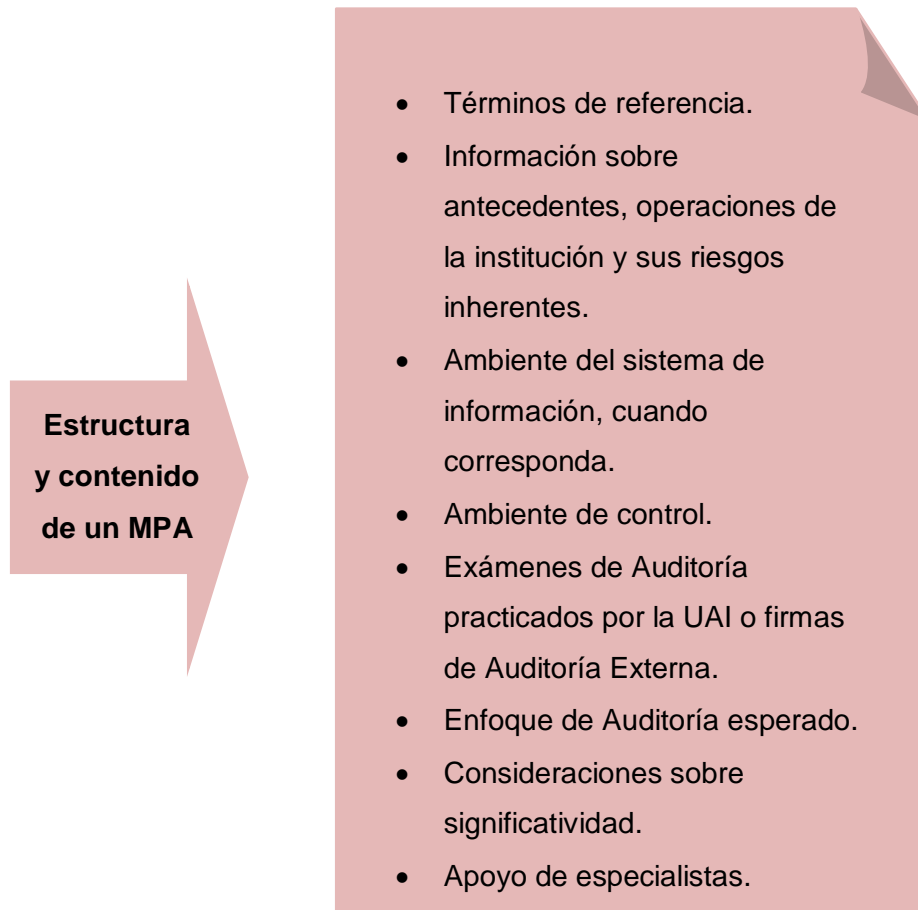
Resume los Resultados de Planificación de la Auditoría y es un Documento que sirve para la Ejecución del Trabajo. Es una Guía para los miembros del Equipo que debe ser aprobado por el Responsable de Supervisar toda la Auditoría.

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. La Información Clave que debe integrar este Memorándum, es la siguiente:

³¹ Resolución CGR-1/002/98 Vigencia: Febrero 98 Norma: CI/03/1 Guía de Auditoría para el Examen de confiabilidad de los registros y Estados Financieros pág. 12/45

³² CENTELLAS, España Rubén, “Auditoría Operacional”, ABC Impresiones. 1ª Edición. La Paz 2002. Pág. 141

GRÁFICO N° 4.2.
ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE UN MPA



• **TÉRMINOS DE REFERENCIA**

En los Términos de Referencia se deben considerar los siguientes temas que, a manera de ejemplo, se citan a continuación:

- a) Principales objetivos y Responsabilidades en materia de Informes
- b) Alcance
- c) Normas Vigentes para el desarrollo de la Auditoría

d) Fecha de Presentación del Informe

• INFORMACIÓN SOBRE LOS ANTECEDENTES, OPERACIONES DE LA ENTIDAD Y SUS RIESGOS INHERENTES

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.

El Examen de Auditoría está basado en la comprensión de la Actividad de la Entidad auditada.

Únicamente se estará en condiciones de verificar si los Estados Financieros son confiables si hemos comprendido en primer término su actividad; por lo tanto debemos desarrollar o actualizar nuestra comprensión sobre la misma, considerando, evaluando y documentando los siguientes aspectos:

- a) Antecedentes de la Entidad
- b) Estructura Organizativa
- c) Naturaleza de las Operaciones

Como producto de este análisis y comprensión de la Actividad de la Entidad auditada, debemos obtener aquellos aspectos o segmentos de dicha actividad sobre los cuales deseamos asegurarnos que reciban una especial atención en el Plan de Auditoría y mencionar los Riesgos Inherentes que puedan afectar a la Confiabilidad de los Estados Financieros en su conjunto.

Adicionalmente, debemos incluir un detalle de los hechos y transacciones individualmente significativos, que requieran un tratamiento específico en nuestro alcance.

- **SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA CONTABLE**

Se detallará la Información Financiera emitida por la Entidad y Registros Contables y Presupuestarios utilizados, como así también la periodicidad con que se Emite dicha Información. Deberá incluirse una breve descripción de la Configuración Vigente del Sistema de Procesamiento Electrónico de Datos y Normas de Seguridad Implementadas sobre los datos procesados.

Adicionalmente, esta Etapa comprenderá el análisis de:

- a) Los Sistemas y Controles de Información Contable.
- b) Los Sistemas de Contabilidad Presupuestaria Aplicados.
- c) Las Prácticas utilizadas para la Administración de Fondos.
- d) El Grado de Centralización o Descentralización de las Actividades Contables y Financieras.
- e) Los Principales Procedimientos Administrativo-Contables.
- f) Los Métodos de Valuación.
- g) Las Principales Prácticas y Principios Contables Aplicados que utiliza la Entidad para preparar sus Registros y Estados Financieros, como así también la existencia de cambios en su aplicación respecto del ejercicio anterior.

También deberán ser detallados los problemas en la aplicación de los Principios que se detectaron en años anteriores.

- **AMBIENTE DE CONTROL**

Se deberá mencionar el compromiso existente de la Gerencia para generar un Ambiente favorable hacia la aplicación de los Controles. Es decir, la importancia que la Gerencia otorga a los Controles y la exigencia que ejerce para obtener Información Confiable.

Asimismo, se debe expresar el Grado de separación de Funciones existente, las Responsabilidades de la Gerencia y su participación en la Toma de Decisiones.

Por otra parte, se mencionará el Resultado de la Evaluación de la Información más Relevante que utiliza la Gerencia para Controlar la Entidad y la Ejecución de las Operaciones más Significativas. Adicionalmente, documentaremos aquellos Riesgos de Control importantes que pueden afectar a la Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros tomados en su conjunto.

- **EXÁMENES DE AUDITORÍA PRACTICADOS**

Se mencionarán y, de corresponder, se Programará el Seguimiento de los Resultados Relevantes de las Auditorías Financieras o Especiales practicadas por Firmas Privadas de Auditoría, CGR o Unidad de Auditoría Interna del Ente Tutor. También deberá ser informado los Aspectos Relevantes del último Informe sobre Confiabilidad efectuado por la Unidad de Auditoría Interna.

- **ENFOQUE DE AUDITORÍA**

Para la determinación del Enfoque para cada uno de los Componentes determinados es necesaria la Evaluación de los Riesgos.

El desarrollo de un Enfoque efectivo y eficiente que responda a los Riesgos determinados requiere la selección de Procedimientos que proporcionen un nivel adecuado de satisfacción de Auditoría con la menor inversión posible de recursos.

Se deberá documentar en términos generales los siguientes aspectos:

- El Nivel de Confianza Planificada en los Controles.
- Procedimientos Específicos requeridos para las Áreas de mayor riesgo o para temas que requieran una atención especial.
- Como se Obtendrá la confianza en los Controles y si esto se realiza a través de Pruebas Detalladas de Cumplimiento de Controles Clave u otro tipo de Procedimientos.
- La Naturaleza general de los Procedimientos Sustantivos, especificando en términos generales si serán Procedimientos Analíticos o Pruebas Detalladas de Transacciones o Saldos.

En la determinación del Enfoque se debe considerar que la Auditoría sobre Confiabilidad utilizará el Resultado de las Auditorías previas programadas y no programadas realizadas durante el ejercicio como elemento de juicio para determinar el nivel de confianza que depositará en los Controles Vigentes. Cada componente deberá ser evaluado respecto de los Riesgos Inherentes y de Control determinados, utilizando el conocimiento de Auditoría Acumulada y la Información obtenida. Los Riesgos deben ser Evaluados considerando la Significatividad de los Componentes. Las Evaluaciones de Riesgo permitirán al Auditor Interno documentar su estimación del Riesgo y determinar el Enfoque de Auditoría para cada Componente.

- **CONSIDERACIÓN SOBRE SIGNIFICATIVIDAD**

La Significatividad en la Planificación de la Auditoría implica considerar el nivel de Error o Irregularidad que puede existir sin distorsionar los Estados Financieros. Esto proporciona los siguientes beneficios:

- a) La Naturaleza y Alcance de los Procedimientos de Auditoría son mejor planificados y resultan más efectivos.

- b) Los Miembros del Equipo de Auditoría están mejor informados acerca de lo que se considera Significativo y por consiguiente se reduce el énfasis sobre los Items no Significativos.

En la etapa de finalización de la Auditoría es necesario considerar los Errores o Irregularidades identificadas para determinar si representan distorsiones significativas en los Estados Financieros tomados en su conjunto. Las Evaluaciones de Significatividad son aplicables tanto a los Rubros y Cuentas en forma individual como conjunta.

No existen criterios rígidos sobre los cuales basar la Evaluación de la Significatividad para los Estados Financieros tomados en su conjunto o para evaluar la Significatividad de Cuentas, Rubros o Items Individuales, en todos estos aspectos prima el Criterio Profesional.

- **ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO**

Las fechas de las distintas Etapas en que se desarrollará la Auditoría sobre la Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros deben estar relacionadas con el Programa Operativo Anual.

Se establecerá razonablemente el tiempo a utilizar para la determinación de las necesidades de personal necesario para llevar a cabo el trabajo.

4. PROGRAMAS DE TRABAJO

Según RayWittington y KurtPany, un Programa de Auditoría es: “una lista detallada de los Procedimientos de Auditoría que deben realizarse en el curso de la Auditoría.”³³

Por tanto es un Esquema detallado del trabajo por realizar y los Procedimientos a emplearse, determinando la Extensión y la Oportunidad en que serán aplicados, referenciando los Papeles de Trabajo, donde y quienes los han elaborado.

Las Instrucciones detalladas para la Recopilación de la Evidencia para un área de Auditoría o para toda la Auditoría recibe el nombre de Programa de Auditoría, este siempre incluye una lista de Procedimientos de Auditoría.

4.1.7.2. Etapa de Ejecución

Finalización de la Etapa de Planificación de Investigación, aplicables a una Partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas para la obtención de Evidencia que proporcione satisfacción de Auditoría y mediante los cuales el Auditor obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión; es decir que es la instrucción detallada para la Recopilación de un tipo de Evidencia que se ha de obtener durante la Auditoría.

Existen dos tipos de Procedimientos de Auditoría, los cuales son; los Procedimientos de Cumplimiento y los Procedimientos Sustantivos.

³³ WITTINGTON, Ray; Pany Kart, “Auditoría Un Enfoque Integral”, McGraw-Hill. 14º Ed. 2004. Pág. 180

1. PROCEDIMIENTOS DE CUMPLIMIENTO

Los Procedimientos de Cumplimiento proporcionan Evidencia de los Procedimientos de Control Interno, se están siendo aplicados en forma establecida y en los cuales el Auditor basara su confianza. Tienen como propósito comprobar la efectividad de los Sistemas de Control Interno, reuniendo Evidencia suficiente sobre la eficiencia de dicho Sistema.

2. PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

Los Procedimientos Sustantivos proporcionan Evidencia de Auditoría relacionada con la Integridad, Exactitud y Validez de la Información contenida en los Estados Financieros o descubrir los posibles Errores o Irregularidades Significativas que podrían contener los mismos.

3. EVIDENCIA DE AUDITORÍA

“Evidencia es la certidumbre, certeza, manifiesta, convencimiento, seguridad, convicción tan perceptible de una cosa que nadie puede racionalmente dudar de ella y la Evidencia de Auditoría es la base de sustentación de la Auditoría es cualquier información, asunto o hecho que obtiene, reúne o utiliza el Auditor, si la información que se está auditando, esta presentada de acuerdo a criterios establecidos en cualquier tipo de Auditoría.”³⁴

³⁴ ZUAZO, Lidia. “Papeles de Trabajo de Auditoría”. Ed. Presencia. La Paz – Bolivia. 3ª Edición 2003. Pág. 52

Las Normas de Auditoría Gubernamental 224, 234, 244, 254, 264 y 274, hacen referencia a la Evidencia, como la cuarta Norma que se debe cumplir en cualquier trabajo de Auditoría.

“Debe obtenerse Evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los Hallazgos y Conclusiones del Auditor Gubernamental”³⁵. Para que sea competente, la Evidencia debe ser tanto válida como relevante.

Los siguientes Criterios, entre otros, constituyen factores que contribuyen a la competencia de la Evidencia:

- a) cuando la Evidencia ha sido obtenida de fuentes independientes a la Entidad auditada.
- b) cuando la Contabilidad y los Estados Financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de Control Interno.
- c) cuando la Evidencia ha sido obtenida por el Auditor gubernamental en forma directa, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección.

La Evidencia es suficiente si basta para sustentar la opinión del Auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipo de Evidencia necesarios.

Al respecto, el Auditor gubernamental no necesita examinar toda la información disponible para alcanzar una conclusión razonable. Sin embargo, la suficiencia de la Evidencia debe permitir a terceras personas arribar a la misma conclusión a la que ha llegado el Auditor gubernamental.

³⁵ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 19/98

Las Evidencias de Auditoría pueden clasificarse como sigue:

- **Testimoniales.** Obtenidas mediante entrevistas, declaraciones, encuestas (confirmaciones), etc., debiendo constar la misma en documento escrito.
- **Documentales.** Proporcionadas por los registros de Contabilidad, contratos, facturas, Informes y otros documentos.
- **Físicas.** Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos, cuyo resultado debe constar en documento escrito.
- **Analíticas.** Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.
- **Informáticas.** Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en los Procedimientos de la Entidad.

La Evidencia obtenida por el Auditor gubernamental debe conservarse en papeles de trabajo.

4. PAPELES DE TRABAJO

“Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por los Auditores gubernamentales, de manera que, en conjunto, constituyan un compendio de las pruebas realizadas durante el proceso de Auditoría y de las Evidencias obtenidas para llegar a formarse una opinión o abstenerse de ella.

Los papeles de trabajo tienen tres propósitos: proporcionar el principal sustento del Informe de los Auditores gubernamentales, permitir que los Auditores gubernamentales

ejecuten y supervisen la Auditoría y, por último, permitir que otros revisen la calidad de la Auditoría.

Los papeles de trabajo deben contener:

- a) los objetivos, alcance y Procedimientos, incluyendo cualquier criterio de muestreo utilizado.
- b) la documentación del trabajo realizado para sustentar conclusiones y juicios significativos, incluyendo descripciones de las transacciones y registros examinados que permitan a un Auditor gubernamental experimentado, examinar las mismas transacciones y registros.
- c) las Recomendaciones, de corresponder.
- d) la Evidencia de las revisiones de supervisión realizadas sobre el trabajo efectuado
- e) los requisitos técnicos mínimos como ser: nombre de la Entidad, propósito de la cédula, referencias, correferencias, fecha y rúbrica del Auditor responsable.

Los papeles de trabajo son propiedad de la organización de Auditoría.

La organización de Auditoría debe adoptar Procedimientos para la custodia y conservación de los papeles de trabajo, debiendo ser protegidos para evitar la revelación no autorizada de su contenido y mantenerlos, como mínimo, por el período de tiempo establecido por el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables o por la Contraloría General de la República, el plazo que resulte mayor”.³⁶

³⁶ Resolución Nº CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 23/98

- **OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO**³⁷

El objetivo principal de los papeles de trabajo, es el de suministrar o proporcionar Evidencia componente. Suficiente y Relevante que respalde los Hallazgos, conclusiones y Recomendaciones. Adicionalmente se pueden enumerar los siguientes objetivos.

- 1) Proporcionan Evidencia documental del trabajo realizado por el Auditor durante el proceso de la Auditoría.
- 2) Demuestran el cumplimiento de normas, Procedimientos de Auditoría y el debido cuidado y diligencia profesional.
- 3) Constituyen el marco de referencia para efectuar el control de calidad o supervisión del proceso de Auditoría y permiten dejar Evidencia de la supervisión del trabajo de Auditoría.
- 4) Respaldan el contenido del Informe de Auditoría, registran las conclusiones, Recomendaciones y opinión del Auditor.
- 5) Constituyen el cimiento para evaluar el desempeño de los Auditores.
- 6) Permiten a los Auditores organizar, uniformar y coordinar su trabajo durante las fases de la Auditoría.
- 7) Constituyen fuente de información que puede ser utilizado en futuros exámenes de Auditoría.

- **CARACTERÍSTICAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO**³⁸

La obtención de Evidencia competente estará e función a la calidad de los papeles de trabajo, mismos que reunir las siguientes características:

³⁷ ZUAZO, Lidia. "Papeles de trabajo de Auditoría". Ed. Presencia. La Paz-Bolivia. 3° Edición 2003. Pág.51-53

³⁸ZUAZO, Lidia. "Papeles de trabajo de Auditoría". Ed. Presencia. La Paz-Bolivia. 3° Edición 2003. Pág. 54

- Claros
- Concisos
- Íntegros – Completos
- Objetivos
- Ordenados – Organizados
- Pertinentes
- Lógicos
- Pulcros

- **ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO³⁹**

Los papeles de trabajo deben archivarse en orden correlativo mediante la utilización de legajos especiales debidamente organizados en forma general y específica, con el propósito de mostrar el flujo de la información desde su inicio hasta su finalización, de acuerdo a los objetivos que se pretenden en cada fase y tipo de Auditoría para poder efectuar el seguimiento de los Procedimientos, pruebas, Evidencias obtenidas antes, durante y la conclusión del trabajo, así como las Evidencias de supervisión y control de calidad.

En cualquier tipo de Auditoría la organización de los papeles de trabajo está compuesta por los siguientes legajos o archivos:

- Legajo Permanente
- Legajo de Planificación
- Legajo Corriente

³⁹ ZUAZO, Lidia. "Papeles de trabajo de Auditoría". Ed. Presencia. La Paz-Bolivia. 3° Edición 2003. Pág. 175.

- **HALLAZGOS DE AUDITORÍA**

Los Hallazgos son errores, irregularidades, anormalidades o excepciones que nos permite emitir Recomendaciones, las cuales al encontrarse documentadas se constituyen en Evidencia de Auditoría.

En Auditoría se emplea para referirse al resultado de comparar un crédito con una situación real, por ello un hallazgo de Auditoría es el resultado de una investigación, su análisis y comparación, donde los Auditores examinan y describen una situación y la comparan con la afirmación correspondiente (lo que debe ser). Normalmente el desarrollo de Hallazgos de Auditoría está orientado a áreas críticas que son susceptibles de mejoras.

Los atributos de hallazgo de Auditoría son los siguientes:

1) CONDICIÓN

La condición es la revelación de “lo que es”, “lo que demuestra la Evidencia”, es decir la deficiencia o debilidad, tal como fue encontrada durante la Auditoría o evaluación. La redacción implica señalar en lo posible la cantidad de Errores en forma suficiente, es decir que se utiliza el término Condición porque generalmente en los análisis administrativos no se cuenta con unidades de medición para todas las situaciones captadas, ya que no todos los Hallazgos se expresan necesariamente en forma cuantitativa.

2) CRITERIO

Es la norma con la cual se mide la condición, el criterio es la manifestación de “lo que debe ser”, es decir lo que se establece en el proceso de Planificación: principios, leyes.

Normas de Control Interno, reglamentos, manuales defunciones, políticas, Procedimientos, cualquier otra normativa o instructivo por escrito y en ciertos casos el sentido común y en otros el criterio del Auditor que llegan a constituirse en criterios; por lo tanto los mismos están dados por las unidades de medida, las normas aplicables o los parámetros que el Auditor utiliza para comparar o medir la situación actual.

3) CAUSA

Es la razón fundamental por la cual ocurrió la condición, la causa es el motivo por el que no se cumplió el criterio, es decir la revelación del origen del porque sucedió la debilidad o deficiencia. Es de suma importancia identificar y comprender la razón específica de la condición dada, para que de manera imparcial y eficaz se la pueda examinar apropiadamente y sugerir medidas correctivas, ya que de la correcta identificación de las causas depende la formulación de adecuadas Recomendaciones.

4) EFECTO

El efecto o consecuencia es el riesgo del resultado real o potencial de la condición encontrada, que surge de mantener el actual procedimiento o condición al comparar lo que es con lo que debe ser (Condición Vs Criterio).

La identificación del efecto es muy importante para resaltar la magnitud del problema; el Auditor debe evaluar no solo las consecuencias inmediatas del hecho, si no también los efectos colaterales reales y potenciales en términos cualitativos o cuantitativos, según corresponda.

5) RECOMENDACIÓN

La recomendación constituye el criterio del Auditor gubernamental y debe reflejar el conocimiento y buen juicio con relación a lo que más conviene a la institución, es decir que son las sugerencias para eliminar las diferencias o debilidades detectadas, en general, una buena recomendación se basa en el análisis de los recursos y en la consideración de su costo / beneficio.

- **PLANILLA DE DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO**

Registra los Hallazgos de las deficiencias, que son los Procedimientos y técnicas a los controles que le hacen falta a la estructura del sistema de control la deficiencia de Control Interno debe estar estructurada de acuerdo a los atributos de los Hallazgos, de la siguiente manera. Los papeles de trabajo preparados durante esta fase deben mostrar la ejecución de los Procedimientos reflejados en el programa de Auditoría con la Evidencia suficiente, competente y relevante que respalde los Hallazgos, conclusiones y Recomendaciones.

4.1.7.3. Etapa de Conclusión y Comunicación de Resultados

Una vez resumidos los Hallazgos obtenidos en la etapa de ejecución, se evalúan los mismos en forma integral y se procede a la emisión de los Informes correspondientes. La etapa de Conclusión y Comunicación de Resultados consiste en que el Auditor podrá comunicar a la Entidad en forma escrita los Resultados preliminares de su trabajo; una vez complementados los trabajos finales, se cuenta con la Evidencia necesaria para emitir una opinión o juicio técnico sobre las operaciones examinadas, opinión que será expuesta en el Informe de Auditoría.

- **INFORME DE AUDITORÍA**

El Informe del Auditor es la expresión de una opinión profesional, es decir que es el producto final de su trabajo en el cual presenta sus comentarios sobre las deficiencias, sus conclusiones y Recomendaciones.

La importancia del Informe de Auditoría es superlativa, ya que representa la conclusión del trabajo del Auditor, por tal causa se le debe asignar un extremo cuidado verificado que sea técnicamente correcto y adecuadamente presentado.

- **CONCLUSIÓN**

Las conclusiones de Auditoría son opiniones profesionales del Auditor en base a su Examen, son producto de su propio raciocinio, su formulación se basa en realidades de la situación encontrada, manteniendo una actitud objetiva, positiva e independiente sobre lo examinado.

Las conclusiones son juicios del Auditor basados en los Hallazgos luego de evaluar sus atributos y los comentarios de la Entidad, generalmente se refiere a irregularidades, deficiencias o aspectos negativos encontrados.

Por tanto, las conclusiones forman una parte muy importante del Informe de Auditoría ya que están basadas en la realidad de las situaciones examinadas y respaldadas por los papeles de trabajo.

- **RECOMENDACIONES**

Las Recomendaciones del Auditor son el producto más importante del Informe de Auditoría cuya finalidad es la de mejorar las operaciones y/o actividades auditadas de la Entidad, debido a esta importancia deben ser claramente identificadas; es decir que son sugerencias positivas para corregir o solucionar los problemas o deficiencias

encontradas; las Recomendaciones cumplen uno de los fines de la Auditoría que es de enmendar los errores en el sistema o en general en la administración.

Al formular las Recomendaciones el Auditor debe incluir brevemente el contenido leyes, reglamentos, etc., que por su mandato deben cumplirse.

Las Recomendaciones deben estar dirigidas al titular de la Entidad y al funcionario responsable del área, al nivel más alto de tal manera que puede tomar decisiones.

4.1.7.4. Etapa de Seguimiento

La Contraloría General del Estado y las unidades de Auditoría Interna de las Entidades públicas deben verificar oportunamente el grado de implantación de las Recomendaciones contenidas en sus Informes. Además, las unidades de Auditoría Interna deben verificar el cumplimiento del cronograma de implantación de Recomendaciones de las firmas privadas y profesionales independientes⁴⁰.

El grado de implantación de las Recomendaciones debe ser considerado de la siguiente manera:

- **Implantada:** cuando, por una parte, las causas que motivaron la recomendación fueron anuladas o minimizadas, asegurando que los efectos no se repitan y, por otra parte, se hayan cumplido los procesos institucionales para ponerlas en práctica.
- **Parcialmente implantada:** cuando los cursos de acción, sobre la base de la recomendación formulada por el Auditor, ejecutados por la Entidad tiene la capacidad de anular o minimizar la causa que motivó la recomendación (o sea que

⁴⁰Resolución N° CGR/079/2006 Versión: 4; Vigencia: 04/2006 Código: M/CE/10-BCGR – Bolivia / Normas de Auditoría Gubernamental 10/98

es eficaz), pero no se concluyó el proceso para ponerla en práctica (por ejemplo, un manual de funciones completamente elaborado y que cumpla con los requisitos para anular la causa de la recomendación, pero que aún no fue formalmente aprobado ni puesto en vigencia).

- No implantada: cuando no se ha realizado ninguna actividad o cuando las actividades realizadas no aseguran la eficacia de la solución planteada por la Entidad (por ejemplo, un manual de funciones elaborado pero que no tiene la capacidad de anular la causa que originó la recomendación, ya sea porque es incompleto, no cumple la normativa vigente, etc.)

4.1.8. Control Interno

Según los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental se define de la siguiente manera:

“El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integradas 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, reglamentos y políticas, así como las iniciativas de calidad establecidas.”⁴¹

⁴¹ Resolución N° CGR-1/070/2000 Versión: 2; Vigencia 01/2001 Código: CI/08 Principios, Normas Generales y Básica de Control Interno Gubernamental Pág. 7/52

4.1.8.1. Naturaleza del Control Interno

El Control Interno gubernamental constituye un proceso integrado a todos los procesos, técnicos y administrativos, que conforman el accionar de las organizaciones públicas hacia el logro de sus objetivos específicos en concordancia con los planes generales de gobierno⁴².

El Control Interno lejos de interferir el accionar de las diferentes organizaciones, es un medio más para el logro de objetivos. Pero no solo en términos de efectividad, sino también con la economicidad que optimice de forma razonable, la relación costo / beneficio y la calidad de los productos y/o servicios.

El logro de los objetivos además debe complementarse con la transparencia de los hechos económicos producto del accionar de las Entidades públicas, esta transparencia se enmarca en el cumplimiento de la legislación y normativa específica aplicables a cada Entidad pública en particular.

El marco integrado de control consta de cinco componentes interrelacionados, derivados de la forma y estilo de la dirección, y que además están integrados al proceso de gestión, y son los siguientes:

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

⁴² Resolución Nº CGR-1/070/2000 Versión: 2; Vigencia 01/2001 Código: CI/08 Principios, Normas Generales y Básica de Control Interno Gubernamental Pág. 5

Por lo tanto, el Control Interno dentro su naturaleza procura orientar las acciones de forma sistemática:

- Hacia el logro de objetivos predeterminados,
- Minimizando los riesgos,
- Detectando y/o previniendo los desvíos que puedan existir entre la relación de las acciones con los objetivos.

4.1.9. El Control Interno Según el Informe COSO

El Informe COSO es la integración de cinco organismos profesionales: Asociación Americana de Contadores (AAA); Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados (AICPA); Instituto de Ejecutivos Financieros (FEI); Instituto de Auditores Internos (IA) y el Instituto de Contadores Gerenciales (IMA). La unión de estas organizaciones adopto el nombre de Comité Of. Sponsoring Organizations (COSO)

Este comité de organizaciones Patrocinadoras realizo un estudio de dos años dirigido a integrar en una sola dirección el concepto de Control Interno.

Las investigaciones, encuestas y talleres realizados por COSO su resultado fue la publicación de un compendio en cuatro volúmenes compuestos por:

- Resumen ejecutivo
- Marco conceptual integrado
- Informes de la dirección sobre el control interno a accionistas y/o partes externas
- Guías y manuales para la evaluación de los componentes del Control Interno

En criterio de este Informe COSO, el Control Interno es un proceso, efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una Entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de leyes y normas que sean aplicables

4.1.9.1. Componentes del Marco Integrado de Control Interno Según el Informe Coso

El Control Interno consta de cinco componentes interrelacionados que se derivan de la forma como la administración maneja el negocio, y están integrados a los procesos administrativos, los componentes son⁴³:

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

Es conveniente hacer notar que, el Control Interno no consiste en un proceso secuencial en donde alguno de los componentes afecta solo al siguiente, sino en un proceso multidimensional repetitivo y permanente en el cual más de un componente influye en los otros. Los cinco componentes forman un sistema integrado que reacciona

⁴³ SILVA Wilson, AGUIRRE S. José, WESBERRY Jr. "Marco integrado de Control Interno para Latinoamérica Federación Latinoamericana de Auditores Internos, 2004.

dinámicamente a las condiciones cambiantes, de tal forma que dos Entidades no tendrán o deberán tener el mismo sistema de Control Interno.

- **AMBIENTE DE CONTROL**

El ambiente de control marca las pautas de comportamiento en una organización, y tiene una influencia directa en el nivel de concienciación del personal respecto al control. Constituye la base de todos los demás elementos de Control Interno, aportando disciplina y estructura. Entre los factores que constituyen el entorno de control se encuentra la honradez, los valores éticos y la capacidad del personal; la filosofía de la dirección y su forma de actuar la manera en que la dirección distribuye la autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados, así como la atención y orientación que proporciona el consejo de administración.

El entorno de control tiene una incidencia generalizada en la estructuración de las actividades Empresariales, en el establecimiento de objetivos y en la evaluación de los riesgos. Asimismo, influye en las actividades de control, los sistemas de información y comunicación y las actividades de supervisión. Esta influencia se extiende no solo sobre el diseño de los sistemas sino también sobre su funcionamiento diario. Tanto los antecedentes como la cultura de la organización inciden sobre el entorno de control. Ambos inciden en el nivel concienciación del personal respecto al control. Las Entidades sometidas a un control eficaz se esfuerzan por tener personal competente, inculcan en toda la organización un sentido de integridad y concienciación sobre el control y establecen una actitud positiva al nivel más alto de la organización.

En este sentido, establecen políticas y Procedimientos adecuados, a menudo con un código de conducta escrito, haciendo hincapié en los valores compartidos y el trabajo en equipo para conseguir los objetivos de la Entidad. El ambiente de control se refiere

al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie la actividad del personal con respecto al control de sus actividades. Es en esencia, el principal elemento sobre el que se sustenta o actúan los otros cuatro componentes e indispensable, a su vez, para la realización de los propios objetivos de control. Los elementos asociados con el ambiente de control son:

- **INTEGRIDAD Y VALORES ÉTICOS** La efectividad del control interno depende de la integridad y valores de la gente que lo diseña y le da seguimiento.
- **COMPETENCIA** Se refiere a los conocimientos y habilidades que debe poseer el personal para cumplir adecuadamente sus tareas.
- **CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN Y/O COMITÉ DE AUDITORÍA** Debido a que estos órganos fijan los criterios que perfilan el ambiente de control, es determinante que sus miembros cuenten con la experiencia, dedicación y compromiso para tomar las acciones adecuadas e interactuar con los Auditores.
- **FILOSOFÍA ADMINISTRATIVA Y ESTILO DE OPERACIÓN** Los actores más relevantes son las actitudes mostradas hacia la información y principios y criterios contables, entre otros. Otros elementos que influyen son la estructura organizativa, delegación de autoridad y de responsabilidad y políticas, y prácticas del recurso humano.

- **EVALUACIÓN DE RIESGOS**

Toda Entidad debe hacer frente a una serie de riesgos tanto de origen interno como externo que deben evaluarse. Una condición previa a la evaluación de los riesgos es el establecimiento de objetivos en cada nivel de la organización que sean coherentes entre sí.

La evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos y en base a dicho análisis, determinar la forma en que los riesgos deben ser gestionados. Debido a que las condiciones económicas, industriales, normativas y operaciones se modifican de forma continua, se necesitan mecanismos para identificar y hacer frente a los riesgos especiales asociados con el cambio.

Todas las Empresas independientemente de su tamaño, estructura, naturaleza o sector al que pertenecen, se encuentran con riesgos en todos los niveles de su organización. Los riesgos afectan la habilidad de cada Entidad para sobrevivir, competir con éxito dentro de su sector, mantener una posición financiera fuerte y una imagen pública positiva así como la calidad global de sus productos, servicios y empleados. No existe ninguna forma práctica de reducir el riesgo a cero. De hecho el riesgo es inherente a los negocios. La dirección debe determinar cuál es el nivel de riesgo que se considera aceptable y esforzarse para mantenerlo dentro de los límites marcados.

El establecimiento de objetivos es una condición previa a la evaluación de los riesgos. La dirección debe fijar primero los objetivos antes de identificar los riesgos que pueden tener un impacto sobre su consecución y tomar las medidas oportunas.

Por tanto, el establecimiento de unos objetivos es una fase clave de los procesos de gestión. Si bien no constituye un componente del Control Interno, es un requisito previo que permite garantizar el funcionamiento del mismo.

La evaluación de riesgos involucra la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Asimismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto de aquellos que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la Entidad.

En esta línea, es indispensable el establecimiento de objetivos tanto a nivel global de la organización como al de actividades relevantes, obteniendo con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento.

La evaluación de riesgos debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de objetivos. Pensamos que esta actividad de autoevaluación debe ser revisada por los Auditores para asegurarnos que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo.

- **OBJETIVOS**

La importancia que tiene este aspecto en cualquier organización, representa la orientación básica de todos sus recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un Control Interno efectivo. El estudio del COSO propone una categorización que pretende unificar los puntos de vista al respecto.

Tales categorías son las siguientes:

- Objetivos de operación, son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización
- Objetivos de información financiera, se refiere a la obtención de Información Financiera-contable
- Objetivos de cumplimiento, están dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos federales o estatales, así como también a las políticas emitidas por la Gerencia.

AAAAAAAAAAAAAAS

- **RIESGOS**

El proceso mediante el cual se identifica, analizan y manejan los riesgos forma parte importante de un sistema de control efectivo. Para ello la organización debe establecer un proceso suficientemente amplio que tome en cuenta sus interacciones más importantes entre todas las áreas y de estas con el exterior.

Desde luego los riesgos a nivel global incluyen no solo factores externos sino también internos (por ejemplo interrupción de un sistema de procesamiento de información; calidad del personal, etc.).

Los riesgos a nivel de actividad también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes. Desde luego las causas de riesgo en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación.

El análisis de riesgos y su proceso, sin importar la metodología en particular debe incluir la estimación de la significancia del riesgo y sus efectos evaluación de la probabilidad de ocurrencia, establecimiento de acciones y controles necesarios.

- **MANEJO DE CAMBIOS**

Este elemento resulta de vital importancia debido a que está enfocado a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras. De lo anterior se deriva la necesidad de contar con un proceso que identifique las condiciones que puedan tener un efecto desfavorable sobre los controles internos y la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados.

- **ACTIVIDADES DE CONTROL**

Consisten en las políticas y los Procedimientos que tienden a asegurar que se cumplen las directrices de la dirección. También tienden a asegurar que se toman las medidas necesarias para afrontar los riesgos que ponen en peligro la consecución de los objetivos de la Entidad. Las actividades de control se llevan a cabo en cualquier parte de la organización, en todos sus niveles y todas sus funciones y comprenden una serie de actividades tan diferentes como pueden ser aprobaciones y autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, el análisis de los Resultados de las operaciones, la salvaguardia de los activos y la segregación de funciones.

Las actividades de control son todas aquellas que realizan la Gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con actividades asignadas. Estas actividades están relacionadas (o contenidas) en las políticas, sistemas y Procedimientos principalmente, Ejemplo de estas actividades son las de aprobación, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de redimiendo, etc. También la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuado, etc.

Las actividades de Control Interno tienen distintas características, pueden ser manuales o computarizadas, Gerenciales u operacionales, generales o específicas, preventivas o posteriores. Sin embargo, lo trascendente es que sin importar su categoría o tipo, todas ellas están apuntando hacia los riesgos reales (reales o potenciales) en beneficio de la organización, su misión y objetivos, así como a la protección de los recursos.

Las actividades de control son importantes no solo porque en si mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, sino debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos y esto si que tiene mayor relevancia que hacer las cosas.

- **SUPERVISIÓN Y SEGUIMIENTO**

Resulta necesario realizar una supervisión de los sistemas de Control Interno, evaluando la calidad de su rendimiento. Dicho seguimiento tomara la forma de actividades de supervisión continuada, de evaluaciones periódicas o una combinación e las dos anteriores. La supervisión continuada se inscribe en el marco de las actividades corrientes y comprende unos controles regulares, efectuados por la dirección, así como determinadas tareas que realiza el personal en el cumplimiento de sus funciones.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales se determinaran principalmente en función de una evaluación de riesgos y de la eficacia de los Procedimientos de supervisión continuada. Las deficiencias en el sistema de Control Interno, en su caso, deberán ser puestas en conocimiento de la Gerencia y los asuntos de importancia serán comunicados al primer nivel directivo y al consejo de administración.

Los sistemas de Control Interno y, en ocasiones, la forma en que los controles se aplican, evolucionan con el tiempo, por lo que Procedimientos que eran eficaces en un momento dado, pueden perder su eficacia o dejar de aplicarse. Las causas pueden ser la incorporación de nuevos empleados. Defectos en la formación y supervisión, restricciones de tiempo y recursos y presiones adicionales. Asimismo, las circunstancias en base a las cuales se configuro el sistema de Control Interno en un principio también pueden cambiar reduciendo su capacidad de advertir de los riesgos originados por las nuevas circunstancias. En consecuencia, la dirección tendrá que determinar si el sistema de Control Interno es en todo momento adecuado y su capacidad de asimilar los nuevos riesgos.

En general los sistemas de Control Interno están diseñados para operar en determinadas circunstancias, tomando en consideración los objetivos, los riesgos y las limitaciones inherentes al control, sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como internos, provocando con ello que los controles pierdan su eficacia. Como resultado tenemos que la Gerencia debe llevar a cabo una revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas de control, dependiendo de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control. La evaluación debe conducir a las identificaciones de los controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover con el apoyo decidido de la Gerencia, su reforzamiento e implantación, pudiendo llevarse a cabo de tres formas:

- Durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización.
- De manera separada por personal que no es responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control)
- Mediante la combinación de las dos formas anteriores, siendo necesario que el Auditor participe en este proceso, en virtud de los conocimientos y experiencia que tiene en este campo.

La supervisión de las actividades diarias permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente.

Los niveles de supervisión juegan un papel importante al respecto, ya que ellos son quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo, tomando las acciones de corrección o mejoramiento que el caso exige.

4.1.10. Norma Internacional de Auditoría NIA 800

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de Auditoría con propósito especial, incluyendo:

- Estados Financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales;
- Cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los Estados Financieros);
- Cumplimiento con convenios contractuales; y
- Estados Financieros resumidos.

En términos de correcta aplicación de esta normativa el Auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la Evidencia de Auditoría obtenida durante el trabajo de Auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión escrita de opinión.

La naturaleza, oportunidad, y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de Auditoría con propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de Auditoría con propósito especial, el Auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido.

Al planear el trabajo de Auditoría, el Auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la que se dictamina, y quién es

probable que la use. Para evitar la posibilidad de que el dictamen del Auditor sea usado para propósitos que no son los planeados, el Auditor puede desear indicar en el dictamen el propósito para el cual se prepara el dictamen y cualesquiera restricciones sobre su distribución y uso.

Es deseable una medida de uniformidad en la forma y contenido del dictamen del Auditor porque ayuda a propiciar la comprensión del lector.

En el caso de Información Financiera que va a ser entregada por una Entidad a autoridades del gobierno, fideicomisarios, aseguradores y otras Entidades, puede haber un formato prescrito para el dictamen del Auditor. Dichos dictámenes prescritos pueden no estar en conformidad con los requisitos de esta NIA. Por ejemplo, el dictamen prescrito puede requerir una certificación de hechos cuando una expresión de opinión es apropiada, puede requerir una opinión sobre asuntos fuera del alcance de la Auditoría, o puede omitir un texto esencial. Cuando se le solicita que dictamine en un formato prescrito, el Auditor deberá considerar la substancia y texto del dictamen prescrito y, cuando sea necesario, deberá hacer los cambios apropiados para conformarlo a los requerimientos de esta NIA, ya sea anexando un dictamen separado.

Cuando la información sobre la que se pidió al Auditor que dictamine se basa en las condiciones de un convenio, el Auditor necesita considerar si la administración ha hecho cualesquiera interpretaciones significativas del convenio al preparar la información. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable habría producido una diferencia de importancia relativa en la información financiera.

El Auditor deberá considerar si están claramente reveladas en la Información Financiera, cualquier interpretación significativa de un convenio sobre el que se base la información financiera. En el dictamen sobre el trabajo de Auditoría con propósito especial, el

Auditor puede desear hacer referencia a la nota dentro de la Información Financiera que describe dichas interpretaciones.

En relación a los dictámenes sobre cumplimiento con convenios contractuales, puede solicitarse al Auditor que dictamine sobre el cumplimiento de una Entidad con ciertos aspectos de convenios contractuales, como contratos de emisión de bonos o convenios de préstamos. Dichos convenios ordinariamente requieren que la Entidad cumpla con una variedad de tratos que implican asuntos tales como pagos de interés, mantenimiento de índices financieros predeterminados, restricción de pagos de dividendos y el uso de los productos por ventas de propiedad.

Los compromisos para expresar una opinión respecto del cumplimiento de una Entidad con los convenios contractuales deberían desarrollarse sólo cuando los aspectos generales del cumplimiento se relacionan con asuntos financieros y contables dentro del alcance de la competencia profesional del Auditor. Sin embargo, cuando hay asuntos particulares que forman parte del trabajo que están fuera de la pericia del Auditor, el Auditor debería considerar usar el trabajo de un experto.

4.2. MARCO CONCEPTUAL

- **EVIDENCIA**

Son las pruebas que obtiene el Auditor durante la ejecución de la Auditoría, que manifiesta la certeza o convicción sobre los hechos o Hallazgos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del Auditor.

- **EFICACIA**

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.

- **EFICIENCIA**

Habilidad de alcanzar objetivos empleando la mínima cantidad de recursos posibles. En este sentido, un índice de eficiencia generalmente utilizado es la relación entre los Resultados obtenidos y la cantidad de recursos empleados.

- **ECONOMÍA**

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 el empleado en la relación entre los Resultados obtenidos y el costo de los mismos.

- **PROCESO**

Es el conjunto de Procedimientos que deben ejecutarse para el alcance de los objetivos de la Entidad, que comprende el desarrollo de actividades y operaciones.

Conjunto de recursos y actividades que transforman elementos de entrada (insumos) en elementos de salida (producto/servicio); los recursos incluyen el personal, las finanzas, las instalaciones, los equipos, las tecnologías, las técnicas y los métodos.

- **PROCEDIMIENTO**

Es la secuencia de tareas especificadas, para realizar una operación o parte de ella. Describe la forma exacta bajo la cual ciertas actividades deben cumplirse.

En síntesis, los Procedimientos conforman una secuencia cronológica de acciones requeridas.

Manera especificada de realizar una actividad, que debe estar contenida en documentos aprobados, la cual incluye el objeto y el alcance de una actividad, qué debe hacerse y

quien debe hacerlo, cuándo, dónde y cómo debe hacerse, qué materiales y equipos y documentos deben utilizarse y cómo debe controlarse y registrarse.

- **RESPONSABILIDAD**

Dar respuesta o rendir cuentas en forma transparente por lo actuado y por los Resultados obtenidos en la administración de los recursos del Estado, no sólo como consecuencia de una responsabilidad conferida, resultante del cargo ocupado, sino por la responsabilidad asumida y convenida ante la jerarquía institucional y ante la sociedad al acceder a un cargo público.

- **SISTEMA**

Serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta, tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos; en tal sentido, cualquier Entidad, actividad, área, programa, proyecto o parte de éstos, puede ser considerado como un sistema, donde los recursos (entradas al sistema) son organizados procesados por el sistema) para producir Resultados (salidas del sistema) de acuerdo con propósitos predeterminados (objetivos del sistema).

- **VERIFICACIÓN**

Confirmación de Examen y obtención de Evidencia objetiva que los controles se ejecuten conforme a su diseño.

- **VALIDACIÓN**

Confirmación mediante Examen y Obtención de Evidencia objetiva que sus objetivos predeterminados se logran por cuanto operan efectivamente.

CAPÍTULO V

MARCO LEGAL

5.1. LEY N° 1178 LEY DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES⁴⁴

La Ley N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamental es una norma que fue promulgada el 20 de julio de 1990.

- 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.

Así mismo la Ley N° 1178 regula ocho sistemas y están agrupados por actividades de la siguiente manera:

Para Programar y Organizar las Actividades:

- Sistema de programación y operaciones
- Sistema de Organización Administrativa
- Sistema de presupuesto

⁴⁴Ley de Administración y Control Gubernamental Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990.

Para Ejecutar las Actividades Programadas:

- Sistema de Administración de personal
- Sistema de Administración de Bienes y Servicios
- Sistema de Tesorería y Crédito Público
- Sistema de Contabilidad Integrada

Para Controlar la Gestión del Sector Público

- Control Gubernamental Integrado por el Control Interno y el Control Externo Posterior.

- **Finalidad de la Ley N° 1178**

Las principales finalidades y objetivos son los siguientes:

- **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 solo 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 el establecimiento de mecanismos de control para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

- **Ámbito de Aplicación**

- Todas las Entidades del Sector Público, sin excepción
- Las unidades administrativas de los poderes Legislativo y Judicial, de las Cortes Electorales y de la Contraloría General de la República, conforme a sus objetivos, planes y políticas.
- Toda persona jurídica donde el Estado tenga la mayoría del patrimonio.
- Toda persona que no pertenezca al sector público, que reciba recursos del Estado, se beneficie o preste servicios públicos no sujetos a la libre competencia.

5.2. DECRETO SUPREMO N° 23215 REGLAMENTO PARA EL EJERCICIO DE LAS ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

- **ANTECEDENTES**⁴⁵

El Decreto Supremo N° 23215 del Reglamento para el ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República es una disposición legal promulgada el 22 de julio de 1992, comprende de VII Capítulos y 70 Artículos que regula la Ley N° 1178.

⁴⁵Reglamento para el Ejercicio de las atribuciones de la CGR. D.S. N° 23215 de 22 de julio de 1992.

- **FINALIDAD DEL D.S. N° 23215**

Se crea el Reglamento para el Ejercicio de la Atribuciones de la Contraloría General de la República con la finalidad de fortalecer la capacidad del Estado para ejecutar las decisiones y las políticas de gobierno, mejorar la transparencia de la gestión pública y promover la responsabilidad de los servidores públicos no sólo por la asignación y forma de uso de los recursos que les fueron confiados, sino también por los Resultados obtenidos mediante:

- La normativa de Control Gubernamental;
- La evaluación de la eficiencia de las normas y funcionamiento de los sistemas de administración y control como de la pertinencia, confiabilidad y oportunidad de la información que éstos generan;
- La evaluación de las inversiones y operaciones;
- La emisión de dictámenes; y
- La capacidad de los servidores públicos en los sistemas de administración y control.

- **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Este Reglamento regula el ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley N° 1178 de la Administración y Control Gubernamental a la Contraloría General de la República como órgano Rector del Control Gubernamental y autoridad superior de Auditoría del Estado.

5.3. DECRETO SUPREMO N° 23318-A REGLAMENTO DE LA RESPONSABILIDAD POR LA FUNCIÓN PÚBLICA⁴⁶

- **ANTECEDENTES**

El Decreto Supremo N° 23318 – A del Reglamento de la Responsabilidad por la

⁴⁶Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública. D.S. N° 23318-A de 3 de noviembre de 1992.

función la Función Pública es una disposición legal promulgada el 3 de noviembre de 1992, comprende de VII Capítulos y 67 Artículos que regula la Ley N° 1178.

- **FINALIDAD DEL D.S. N° 23218 - A**

Las disposiciones del Decreto Supremo N° 23218 – A reglamentan la responsabilidad del servidor para que éste desempeñe sus funciones con eficacia, economía, eficiencia, transparencia y licitud.

Los servidores públicos responderán en el ejercicio de sus funciones:

- a) Todo ante sus superiores jerárquicos hasta el máximo ejecutivo, por conducto regular.
- b) Los máximos ejecutivos ante los titulares de las Entidades que ejercen tuición, hasta la cabeza del sector, en secuencia jerárquica.
- c) Los titulares de estas, según ley, ante el Poder Legislativo, los concejos municipales, o la máxima representación universitaria.
- d) Todos ellos ante la sociedad.

- **ALCANCE**

Las disposiciones del Reglamento se aplican exclusivamente al dictamen y a la determinación de la responsabilidad por la función pública, de manera independiente y sin perjuicio de las normas legales que regulan las normas las relaciones del orden laboral. La terminología adoptada se utiliza sólo para efectos del presente Reglamento.

- **CLASES DE RESPONSABILIDAD**

Los tipos de responsabilidades y sus características se resumen en el siguiente cuadro:

GRÁFICO N° 5.1.

CLASES de RESPONSABILIDADES Y SUS CARACTERÍSTICAS

TIPOS DE RESPONSABILIDAD	NATURAL EZA	SUJETO	DETERMINACIÓN	SANCIÓN	PRESCRIPCIÓN
ADMINISTRATIVA	Acción u Omisión que contraviene el ordenamiento Jurídico Administrativo	Servidores Públicos, ex Servidores Públicos	Por proceso interno	Multa, Suspensión ó destitución	A los dos años de la contravención
EJECUTIVA	Gestión deficiente o negligente y por incumplir Art. 1 c), 27 d) e) y f) Ley N° 1178 y otras Causas	Máxima Autoridad Ejecutiva o Dirección Colegiada o ambos. Ex autoridades	Por Dictamen del Contralor General	Suspensión ó Destitución	A los dos años de concluida la gestión
CIVIL	Acción u omisión que causa daño al Estado valuable en dinero	Servidores Públicos, ex Servidores Públicos, personas privadas	Por juez Competente	Resarcimiento del daño económico	A los diez Años de la acción ó desde la última actuación procesal
PENAL	Acción u Omisión tipificada como delito en el Código Penal	Servidores Públicos, ex Servidores Públicos ó particulares	Por juez Competente	Penas o sanciones previstas por El Código Penal	De acuerdo a los términos del Código Penal

Fuente: Información obtenida de CENCAP

5.4. NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (NAG)

- **ANTECEDENTES⁴⁷**

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.

Las normas se presentan bajo el código 01 y las aclaraciones correspondientes bajo los códigos subsiguientes, se aprobó mediante Resolución CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006, versión 4, vigencia 04/2006.

- **FINALIDAD DE LAS NAG**

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

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

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

- Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia y economía.

⁴⁷ Manual de Normas de Auditoría Gubernamental emitido por la CGE. mediante Resolución N°CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006, versión 4, vigencia 04/2006.

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

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

- **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 de la República;
- 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.

5.5. Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental (PNGBCIG)

- **ANTECEDENTES**

En Bolivia, a partir de la Ley N° 1178, se han instaurado los conceptos de la administración moderna con énfasis en el autocontrol o Control Interno bajo la responsabilidad de cada Entidad prohibiendo la ejecución de controles previos por parte de Entidades, unidades u áreas ajenas a las operaciones.

Adicionalmente, y dentro del marco establecido por la Ley anteriormente mencionada, la CGR ha emitido los “Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental”⁴⁸.

- **FINALIDAD DE LOS (PNGBCIG)**

Los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, establecen la base conceptual para la implantación del proceso de control en el sector público. Dicha base conceptual unifica y consolida al control como una función fundamental incorporada e inseparable de la administración que coadyuva a la gestión de las Entidades procurando su perfeccionamiento y mejora continua.

- **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Los Principios, Normas Generales y Básicas del Control Interno Gubernamental se aplican a todas las Entidades del sector público señalado en la Ley de Administración y Control Gubernamentales.

⁴⁸ Resolución N° CGR-1/070/2000 Versión: 2; Vigencia 01/2001 Código: CI/08CGR – Bolivia / Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno

5.5. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL DECRETO SUPREMO N° 26115 (NB-SAP)⁴⁹.

• ANTECEDENTES

Las Normas Básicas del Sistema Nacional de administración de Personal promueve la eficiencia de la actividad administrativa pública en servicio de la colectividad, la implantación y seguimiento de Personal, aprobada mediante Decreto Supremo N° 26115 de 16 de marzo de 2001, comprende de 4 Títulos, XIV Capítulos y 71 artículos conforme a lo dispuesto por la Ley N° 1178

• FINALIDAD DEL DECRETO SUPREMO N° 26115 (NB-SAP)

Las Normas Básicas del Sistema Nacional de administración de Personal tienen por objeto regular el Sistema de Administración de Personal y la Carrera Administrativa, en el marco de la Constitución Política del Estado, la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, la Ley N° 2027 Estatuto del Funcionario Público y Decretos Reglamentarios correspondientes.

• ÁMBITO DE APLICACIÓN

Las Normas Básicas del Sistema Nacional de administración de Personal son de uso y aplicación obligatorias en todas las Entidades del sector público señaladas en:

- Los artículos 3° y 4° de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales.
- El artículo 3° de la Ley N° 2027 Estatuto del Funcionario Público y Ley N° 2104 Modificatoria a la Ley N° 2027.

⁴⁹Normas Básicas – Sistema de Administración de Personal D.S. – 26115 de 16 de marzo de 2001

- **ÓRGANO RECTOR**

El Ministerio de Hacienda es el órgano rector del Sistema de Administración de Personal, con atribuciones básicas descritas en el artículo 20 de la Ley N°. 1178 ejercidas a través de su organismo técnico especializado, el Servicio Nacional de Administración de Personal (SNAP).

- **SUBSISTEMAS DE LA NB-SAP**

Las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal Comprende los siguientes subsistemas:

- Subsistema de Dotación de Personal
- Subsistema de Manejo y Evaluación del Desempeño
- Subsistema de Movilidad de Personal
- Subsistema de Capacitación Productiva
- Subsistema de Registro

5.6. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DECRETO SUPREMO N° 181 (NB- SABS)⁵⁰

- **ANTECEDENTES**

El Sistema de Administración de Bienes y Servicios, es el conjunto de normas de carácter jurídico, técnico y administrativo que regula la contratación de bienes y servicios, el manejo y la disposición de bienes de las Entidades públicas, en forma interrelacionada con los sistemas establecidos en la Ley N° 1178, de 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales.

⁵⁰ Normas Básicas – Sistema de Administración de Bienes y Servicios D.S.– 181 de 28 de junio de 2009 vigente desde el 15 de julio de 2009.

- **FINALIDAD DEL DECRETO SUPREMO N° 181 (NB-SABS)**

Las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, tienen como finalidad:

- Establecer los principios, normas y condiciones que regulan los procesos de administración de bienes y servicios y las obligaciones y derechos que derivan de éstos, en el marco de la Ley N° 1178.
- Establecer los elementos esenciales de organización, funcionamiento y de Control Interno, relativos a la administración de bienes y servicios.

- **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios son de uso y aplicación obligatoria para todas las Entidades públicas señaladas en los Artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y toda Entidad pública con personería jurídica de derecho público, bajo la responsabilidad de la Máxima Autoridad Ejecutiva y de los servidores públicos responsables de los procesos de contratación, manejo y disposición de bienes y servicios.

- **ÓRGANO RECTOR**

El Ministerio de Hacienda es el órgano rector del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, con atribuciones básicas descritas en el artículo 20 de la Ley N° 1178.

- **SUBSISTEMAS DE LA NB-SABS**

Las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios Comprende los siguientes subsistemas:

- Subsistema Contratación de Bienes y Servicios
- Subsistema Manejo de Bienes
- Subsistema Disposición de Bienes

5.7. DECRETO SUPREMO N° 0590

- **ANTECEDENTES**

El 4 de agosto de 2010, se dicta el Decreto Supremo N° 0590 con el objeto de definir los lineamientos para el funcionamiento de las Empresas Públicas Productivas que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural del Estado, este decreto crea el SEDEM, con el carácter de Institución Pública Descentralizada, de derecho público, con personalidad jurídica y autonomía de gestión administrativa, financiera, legal, técnica y patrimonio propio⁵¹.

Este decreto nace en razón de que el numeral 6 del Artículo 9 de la Constitución Política del Estado, establece como fines y funciones esenciales del Estado, entre otras, promover y garantizar el aprovechamiento responsable y planificado de los recursos naturales, e impulsar su industrialización, a través del desarrollo y del fortalecimiento de la base productiva en sus diferentes dimensiones y niveles, así como la conservación del medio ambiente para el bienestar de las generaciones actuales y futuras.

- **FINALIDAD DEL DECRETO SUPREMO**

El presente Decreto Supremo tiene por objeto crear el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas – SEDEM y definir los lineamientos para el funcionamiento de las Empresas Públicas Productivas que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, de ahí que en esa base el SEDEM tiene como finalidad apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas y acompañar las etapas posteriores de desarrollo de las mismas, bajo los principios de generación de valor agregado y su articulación a la matriz productiva.

⁵¹ BOLIVIA. *Gaceta Oficial de Bolivia*. 2010. *Decreto Supremo N° 590: Creación y Naturaleza Jurídica del SEDEM*. 4 de agosto de 2010. Artículo N° 4.

- **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Este Decreto tiene un ámbito de aplicación de carácter nacional e involucra a todas las Empresas del estado que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural

5.8. REGLAMENTO ESPECÍFICO DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS

- **ANTECEDENTES**

El Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, es un instrumento jurídico-técnico que regula la aplicación del Sistema de Programación de Operaciones (SPO) en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas), en el marco de lo establecido en el Artículo 27 de la Ley No. 1178 del 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales. El Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, es el conjunto de normas que establecen procesos, Procedimientos, mecanismos de operación, plazos, responsables, definiciones técnicas y administrativas, en el marco del Plan Nacional de Desarrollo, Plan de Desarrollo Sectorial y el Plan Estratégico Institucional, para la formulación, seguimiento y la evaluación del POA en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas.

- **FINALIDAD DEL REGLAMENTO**

Este Reglamento tiene como finalidad reglamentar y optimizar el funcionamiento del Sistema de Programación de Operaciones en el SEDEM a partir de:

- a) Regular los Procesos de elaboración y seguimiento y evaluación del POA.
- b) Estandarizar la información del POA a través de instructivos y formularios, que permitan su consolidación

- c) Definir los instrumentos de organización, funcionamiento y Control Interno basado en las Normas Básicas del SPO, encaminados a facilitar los logros de objetivos de gestión, tanto institucionales como específicos.
- d) Establecer las instancias resolutorias de aprobación del Reglamento Específico, del Programa de Operaciones Anual de la Entidad y de las modificaciones de estos documentos.
- e) Establecer las unidades encargadas de los procesos inherentes al Sistema y los plazos para su realización.
- f) Posibilitar la interrelación operativa del SPO con los otros sistemas regulados por la Ley No. 1178.

- **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

El Reglamento Específico, es de aplicación y cumplimiento obligatorio para todas las unidades organizacionales dependientes del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas y las Empresas Públicas Productivas que están bajo dependencia del SEDEM, que participan en el proceso de elaboración, ejecución, seguimiento y evaluación del POA y de cada uno de sus funcionarios públicos sin distinción de jerarquía.

CAPÍTULO VI

MARCO PRÁCTICO

6.1. AUDITORÍA SAYCO AL CONTROL INTERNO DEL SEDEM

6.1.1. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN

Previamente a la realización de la Auditoría SAYCO se elabora el memorándum de Planificación de la unidad auditada con el objeto de desarrollar el trabajo de forma ordenada, oportuna y eficiente. En el presente caso particular el memorándum de Planificación se expresa de la siguiente manera:

**SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS
PRODUCTIVAS
MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN
AUDITORÍA SAYCO DEL CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA
DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SEDEM
GESTIÓN 2012**

1. TÉRMINOS DE REFERENCIA

1.1. NATURALEZA DE TRABAJO Y TIPO DE AUDITORÍA

De acuerdo al Programa Operativo Anual de la unidad de Auditoría Interna del, se realizó la Auditoría SAYCO a efectos de evaluar el Control Interno en estas dependencias públicas.

1.2. OBJETO DE LA AUDITORÍA

El objeto de nuestro Examen son los Documentos referidos al Control Interno desarrollado en la Oficina central del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas, relacionados con la Programación de Operaciones de esa entidad.

1.3. OBJETIVO DE AUDITORÍA

El objetivo de la Auditoría es el de emitir opinión respecto a los grados de implantación, implementación y desarrollo del Control Interno vigente relacionado con el Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM).

1.4. ALCANCE

El alcance comprende los Procedimientos de Control Interno en las oficinas centrales del SEDEM, correspondientes a la gestión 2012.

1.5. METODOLOGÍA

Para el cumplimiento del objetivo de la Auditoría, con base al relevamiento de información, se efectuará una evaluación preliminar sobre el diseño y funcionamiento de los Procedimientos de Control Interno de la Oficina central del SEDEM.

Con base al relevamiento, se efectuarán los programas de trabajo para cada uno de los Procedimientos de Control Interno a fin de establecer su diseño, aplicando las Normas Básicas de los Sistemas, así como para comprobar y evaluar la implantación y funcionamiento de dichos Sistemas.

1.6. INFORMES A EMITIR

De acuerdo al análisis efectuado se emitirán el siguiente Informe:

- Informe con Recomendaciones relativas a las debilidades detectadas en la evaluación del Control Interno.

1.7. DECLARACIÓN DE NORMAS

Para el desarrollo de nuestro trabajo se aplicaran las siguientes disposiciones legales:

- a) Constitución Política del Estado.
- b) Ley N° 1178, de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales, de 20 de julio de 1990.
- c) Decreto Supremo N° 0590, de creación del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas.
- d) Decreto Supremo N° 29894 de 7 de febrero de 2009, Estructura Organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional.
- e) Resolución Suprema N° 216779 del 26 de julio de 1996, que aprueba las Normas Básicas del Sistema Nacional de Planificación (SISPLAN).
- f) Resolución Suprema N° 216768 del 18 de junio de 1996, que aprueba las Normas Básicas del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP).
- g) Resolución Suprema N° 225557 de 1 de diciembre de 2005 que aprueba las Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones.
- h) Resolución Administrativa del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas N° 752/2005 del 30 de diciembre de 2005 que aprueba el contenido mínimo para la elaboración del Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones.
- i) Decreto Supremo N° 23318-A de 3 de noviembre de 1992, que aprueba el Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública y Decreto Supremo N°

26237 del 29 de junio de 2001 que modifica algunos artículos del citado Reglamento.

- j) Principios y Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental aprobado mediante Resolución CGR 070/2001 de enero del 2001.
- k) Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas

2. INFORMACIÓN SOBRE LOS ANTECEDENTES, OPERACIONES DE LA INSTITUCIÓN

2.2. NATURALEZA DEL NEGOCIO Y ACTIVIDAD DE LA INSTITUCIÓN

El Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas - SEDEM fue creado mediante Decreto Supremo N° 0590 del 4 de agosto de 2010, con el objeto de definir los lineamientos para el funcionamiento de las Empresas Públicas Productivas que se encuentran bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural del actual Gobierno Nacional.

El SEDEM, se crea con el carácter de Institución Pública Descentralizada, de derecho público, con personalidad jurídica y autonomía de gestión administrativa, financiera, legal, técnica y patrimonio propio, y tiene a su cargo las siguientes Empresas Públicas Nacionales Estratégicas: Empresa de Lácteos de Bolivia – LACTEOSBOL creada mediante Decreto Supremo N° 29254, de 5 de septiembre de 2007, Empresa de Papeles de Bolivia – PAPELBOL creada mediante Decreto Supremo N° 29255, de 5 de septiembre de 2007, Empresa de Cartones de Bolivia – CARTONBOL creada mediante Decreto Supremo N° 29256, de 5 de septiembre de 2007, Empresa de Cementos de Bolivia – ECEBOL creada mediante Decreto Supremo N° 29667, de 9 de agosto de 2008, Empresa de Azúcar de Bolivia-Bermejo – AZUCARBOL-Bermejo creada

mediante Decreto Supremo N° 29874, de 24 de diciembre de 2008 y Empresa Boliviana de Almendra y Derivados – EBA creada mediante Decreto Supremo N° 0225, de 29 de julio de 2009.

2.2. OBJETIVO PRINCIPAL

El SEDEM tiene como objetivo principal apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas de Lácteos de Bolivia – LACTEOSBOL, de Papeles de Bolivia – PAPELBOL, de Cartones de Bolivia – CARTONBOL, de Cementos de Bolivia – ECEBOL, de Azúcar de Bolivia-Bermejo – AZUCARBOL-BERMEJO, de Empresa Boliviana de Almendra y Derivados – EBA y las que fueren creadas conforme a lo dispuesto por ley y acompañar las etapas posteriores de desarrollo de las mismas, bajo los principios de generación de valor agregado y su articulación a la matriz productiva.

2.3. ESTRUCTURA ORGÁNICA

El SEDEM está a cargo de un Gerente General designado mediante Resolución Suprema, cuya remuneración es equivalente a la de un Director General de un Ministerio de Estado, el SEDEM cuenta con las siguientes Gerencias de Área: Procesos Productivos; Comercialización y Logística; Administrativa Financiera; e Investigación y Desarrollo.

La estructura Orgánica del SEDEM responde al esquema grafico que se presenta en el **Anexo N° 1** del presente trabajo.

2.4. NATURALEZA DE LAS OPERACIONES

El SEDEM tiene las siguientes funciones:

1. Apoyar la puesta en marcha de las Empresas Públicas Productivas y acompañar las etapas posteriores de desarrollo de las mismas.
2. Coordinar y controlar la gestión de las Empresas Públicas Productivas buscando su modernización.
3. Implementar un modelo corporativo de Empresas Públicas Productivas, potenciando las capacidades de articulación y complementariedad que puedan tener.
4. Establecer e implementar un sistema integrado de indicadores de gestión con información precisa, veraz y oportuna para la toma de decisiones.

2.5. PATRIMONIO Y FINANCIAMIENTO

A partir de la promulgación del Decreto Supremo N° 0590, el patrimonio de las Empresas Públicas Productivas del Estado se constituyen en patrimonio del SEDEM, este patrimonio sólo podrá ser utilizado para inversiones, gastos de capital y capital de operaciones de las Empresas que conforman este Servicio.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a través del Tesoro General de la Nación – TGN, transferirá los recursos necesarios para el gasto corriente del SEDEM, conforme a la naturaleza jurídica de este Servicio, adicionalmente, el SEDEM podrá acceder a las siguientes fuentes de financiamiento:

- Recursos provenientes de la venta de los bienes producidos por las Empresas Públicas Productivas.
- Créditos y donaciones para programas y proyectos.
- Otros recursos.

3. AMBIENTE DE CONTROL

El SEDEM cuenta con la siguiente normativa específica:

- Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones
- Reglamento Interno de Personal

4. RIESGO DE AUDITORÍA

- **RIESGO INHERENTE**

Entendido como la posibilidad de la existencia de errores o irregularidades en la información auditada, al margen de la efectividad de los controles internos relacionados, en el trabajo de Auditoría a los Sistemas de Administración y Control del SEDEM, se pudo Evidenciar un continuo cambio de responsables de la Oficina de Auditoría Interna, actualmente Responsable de dicha Oficina es interino en el cargo, lo que implica la posibilidad de un desconocimiento de las normas, por lo que se califica el riesgo inherente como medio.

- **RIESGO DE CONTROL**

Por las relevantes debilidades en los controles relacionados con la falta de socialización de los reglamentos y manuales específicos respecto de la Planificación operativa, que ocasiona deficiencias en la aplicación de las normas de los Procedimientos administrativos y de control, se determina la posibilidad de que existen errores e irregularidades significativas en la ejecución de los Procedimientos, no detectados por las actividades de control en el SEDEM, por lo cual, consideramos que el riesgo de control en relación al objeto de Auditoría es alto.

- **RIESGO DE DETECCIÓN**

Debido a que el riesgo inherente fue calificado como medio y el riesgo de control es calificado como alto, consideramos un riesgo de detección bajo, relacionado con el objeto de Auditoría, por lo que ejecutaremos pruebas sustantivas.

5. ENFOQUE DE AUDITORÍA

En consideración al análisis efectuado del relevamiento de información preliminar y de los riesgos inherentes y de control se ha establecido que a evaluación a los procesos de Control Interno ameritan revisión y observación, para ello se emplearán pruebas sustantivas de organización y verificación de documentos de Control Interno.

Para tal fin, aplicaremos los Procedimientos detallados en los programas de Auditoría.

6. PROGRAMAS DE TRABAJO

Sobre la base de los anteriores puntos, se ha preparado los correspondientes programas detallados de trabajo (**Ver Anexo N° 2**)

6.2. EJECUCIÓN

Para la realización de la presente Auditoría, se utilizó Procedimientos relativos a la recolección y revisión de la documentación pertinente y existente, indagación, entrevistas, solicitudes de información, elaboración de papeles de trabajo.

La ejecución de la Auditoría comprende las siguientes actividades:

- Aplicación del programa de Auditoría
- Aplicación de pruebas y obtención de Evidencia
- Estudio y evaluación del sistema de Control Interno
- Determinación de Hallazgos.

6.3. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

6.3.1. INFORME DE AUDITORÍA

Como resultado de la Auditoría de evaluación a los sistemas administrativos y de control (SAYCO) del SEDEM se debe emitir el Informe respectivo, cuya opinión deberá estar sustentada en forma suficiente, competente y pertinente por las Evidencias acumuladas y contenidas en los papeles de trabajo.

6.1.2. INFORME DE AUDITORÍA

INFORME DE AUDITORÍA

A: **Lic. Patricia Ballivián Estenssoro**
GERENTE GENERAL SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS
EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS (SEDEM)

DE: **Lic. Marlene Cárdenas A.**
RESPONSABLE a.i. OFICINA DE AUDITORÍA INTERNA
SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS
PRODUCTIVAS (SEDEM)

REF.: **EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO VIGENTE DEL**
SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL
SERVICIO DE DESARROLLO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS
PRODUCTIVAS (SEDEM)

I. ANTECEDENTES

De acuerdo al Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna de la gestión 2012, se realizó la Auditoría SAYCO en la oficina central del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM).

El Examen de evaluación fue practicado de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental, con el propósito de satisfacer y obtener la Evidencia competente y eficiente como base razonable para sustentar las conclusiones y Recomendaciones efectuadas en el Informe de referencia.

II. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Objetivo del Examen

El objetivo de la Auditoría es el de emitir opinión respecto a los grados de implantación, implementación y desarrollo del Control Interno vigente relacionado con el Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM),

Alcance del Examen

El alcance comprende los Procedimientos de Control Interno en las oficinas centrales del SEDEM, correspondiente a la gestión 2011 (del 1 de enero al 31 de diciembre de 2011).

III. APLICACIÓN DE NORMAS TÉCNICAS Y LEGALES

La aplicación de normas técnicas y legales, para la evaluación de la documentación, es como sigue:

- a) Constitución Política del Estado.
- b) Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, de 20 de julio de 1990.
- c) Decreto Supremo N° 0590, de creación del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas.
- d) Decreto Supremo N° 29894 de 7 de febrero de 2009, Estructura Organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional.
- e) Resolución Suprema N° 216779 del 26 de julio de 1996, que aprueba las Normas

Básicas del Sistema Nacional de Planificación (SISPLAN).

- f) Resolución Suprema N° 216768 del 18 de junio de 1996, que aprueba las Normas Básicas del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP).
- g) Resolución Suprema N° 225557 de 1 de diciembre de 2005 que aprueba las Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones.
- h) Resolución Administrativa del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas N° 752/2005 del 30 de diciembre de 2005 que aprueba el contenido mínimo para la elaboración del Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones.
- i) Decreto Supremo N° 23318-A de 3 de noviembre de 1992, que aprueba el Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública y Decreto Supremo N° 26237 del 29 de junio de 2001 que modifica algunos artículos del citado Reglamento.
- j) Principios y Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental aprobado mediante Resolución CGR 070/2001 de enero del 2001.
- k) Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas

IV. RESULTADOS DEL EXAMEN

4.1. Falta de aprobación de las modificaciones al Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones

Condición

Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones no se encuentra actualizado, luego de su elaboración inicial y presentación ante el órgano rector, se han determinado correcciones de forma, las mismas que han sido absueltas y presentadas por el departamento de asesoría legal a la Gerencia General del SEDEM, pero a la fecha del

Examen este no contaba con un documento que acredite formalmente su aprobación y puesta en vigencia

Criterio

La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del 2005, en su Artículo 4 manifiesta:

I. En cumplimiento de lo dispuesto por el Artículo 27° de la Ley 1178 y en el marco de las Normas Básicas y otras disposiciones inherentes al Sistema, las Entidades y órganos públicos deberán elaborar, y en su caso ajustar, el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, en un plazo no mayor a 180 días computables a partir de la aprobación de las presentes normas.

II. El Reglamento Específico deberá ser aprobado en cada Entidad y órgano público, por la máxima instancia resolutoria facultada a este efecto, previa compatibilización por el Órgano Rector.

III. Sujeto a las facultades y atribuciones establecidas en la norma legal de creación de cada Entidad y órgano público, el Reglamento Específico deberá establecer:

a) Las instancias resolutorias de aprobación del Reglamento Específico, del Programa de Operaciones Anual, y de las modificaciones de estos documentos.

b) Los procesos inherentes al Sistema, las unidades encargadas de estos procesos, y los plazos de realización.

c) Los mecanismos y/o actividades de control, en el marco de las disposiciones legales y normativa inherentes al Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República.

Por lo que es responsabilidad de la Gerencia General aprobar las modificaciones realizadas al Reglamento Específico de del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM.

Causa

La Gerencia General no ha aprobado las modificaciones realizadas por el Departamento Jurídico, debido a la demora en la realización de las mismas y por la necesidad de aplicar el reglamento en la elaboración de la Planificación Operativa de la Entidad a la brevedad posible.

Efecto

Debilitamiento del Control Interno en la Entidad dado que el reglamento que rige este proceso al interior de la misma no tiene un carácter de legalidad completamente saneado, lo que hace que pueda en cualquier momento ser pasible a modificaciones o a una incorrecta aplicación.

Recomendación

Se recomienda a la Gerencia General como máxima instancia resolutoria facultada para la aprobación del Reglamento Específico de del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM, debe aprobar a la brevedad posible las modificaciones al documento original presentado para el efecto por el Departamento de Asesoría Jurídica de esa Entidad.

4.2.Falta de coordinación en la elaboración del Programa Operativo Anual

Condición

En la evaluación de Auditoría realizada respecto la coordinación de objetivos de los POA's de las diferentes áreas y unidades del SEDEM, se ha podido constatar que no existe coherencia y compatibilidad entre los objetivos establecidos en el POA de la

Gerencia de Mercadotecnia y logística con respecto de los objetivos establecidos en el POA institucional aprobado y presentado por la Gerencia Administrativa Financiera, se pudo constatar por medio del Gerente de Mercadotecnia y Logística que esta instancia realiza la elaboración de su POA de manera individual y entrega el mismo a la unidad de Jefe de Contabilidad que la Unidad elabora su POA y entrega a la Unidad de Planificación de la Gerencia Administrativa Financiera para su respectiva revisión y que la verificación sobre la integridad y vigencia de la formulación de objetivos de la Gerencia Administrativa Financiera respecto de la Gerencia de Mercadotecnia y Logística no se efectúa debido a la discordancia entre los objetivos señalados en ambos documentos.

Criterio

La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del 2005, en su Artículo 12 **Responsabilidad por la Elaboración, Aprobación y Ejecución de los Programas de Operaciones Anuales de cada Entidad y órgano público**, manifiesta:

- I. La aprobación del Programa de Operaciones Anual es responsabilidad de la máxima instancia resolutoria facultada en su norma legal de creación.*
- II. La elaboración y ejecución del Programa de Operaciones Anual, es responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva, y de todos los servidores públicos involucrados, en el ámbito de sus competencias.*

Así mismo este mismo documento normativo en su Artículo N° 17 **Determinación de los Objetivos de Gestión Anual**, manifiesta:

- I. En cada Entidad y órgano público deben identificarse los Objetivos de Gestión que se pretenden alcanzar en una determinada gestión fiscal, según y los*

objetivos definidos en el Plan Estratégico Institucional y considerando los Resultados del Análisis de Situación Interna y Externa.

III. Cuando estos Objetivos de Gestión Institucionales demanden la realización de varios procesos, o cuando demanden la generación de distintos productos, deberán ser desagregados al interior de cada Entidad y órgano público.

Causa

Este extremo se genera a partir de la inadecuada aplicación de la normativa que rige la elaboración de la programación operativa en la Entidad y la falta de coordinación de actividades existente entre sus dependencias.

Efecto

Se genera una dificultad al momento de realizar la evaluación de los objetivos, debido a que no se tiene parámetros claros de medición de los mismos que es producto de la inconsistencia entre ellos, lo que deriva en una debilidad considerable en lo que respecta al Control Interno de la Entidad.

Recomendación

Se recomienda a la Gerencia general del SEDEM (Máxima Autoridad Ejecutiva) disponga un trabajo coordinado entre departamentos y unidades de la Entidad a tiempo de la elaboración del Programa Operativo Anual de todas las áreas del SEDEM respecto de la Programación Operativa Anual Institucional, para que estén todas las instancias de la Entidad informadas de lo que se pretenda realizar en esa repartición. Por otro lado la Gerencia General debe instruir a la instancia competente revise si el procedimiento de Planificación es realizado acorde a la normativa vigente a efectos de evitar contratiempos de reformulación o de rechazo en niveles superiores de aprobación.

4.3. Los objetivos de gestión no son concordantes con los objetivos estratégicos

Condición

La Planificación Estratégica del SEDEM determina entre sus objetivos estratégicos: La emisión de Recomendaciones procurando el mejoramiento de los procesos para incrementar los niveles de calidad, oportunidad y confiabilidad del sistema de administración, información y control de la institución, sin embargo ninguno de los objetivos del Programa de Operaciones anuales de la gestión 2011 es concordante con este objetivo estratégico, es decir no existe ningún parámetro o acción para medir la posibilidad de incrementar los niveles de calidad, oportunidad y confiabilidad del sistema de administración, información y control del SEDEM.

Criterio

La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del 2005, en su Artículo 18 **Indicadores de Gestión**, manifiesta:

- I. Cada Entidad y órgano público debe establecer los indicadores de eficiencia y eficacia para cada Objetivo de Gestión Institucionales y Específicos.*
- II. Los indicadores de eficacia deberán establecerse ponderando el grado de cumplimiento de los objetivos, respecto a los Resultados programados para el periodo a evaluar.*
- III. Los indicadores de eficiencia deberán establecerse ponderando los Resultados alcanzados respecto a los insumos o recursos utilizados para su cumplimiento.*
- IV. Los indicadores de eficacia y eficiencia deberán contemplar básicamente las siguientes características:*

- a) Homogeneidad, los Resultados deberán ser comparables a través del tiempo.*

- b) Competencia, los indicadores deberán corresponder al bien o servicio que se trate y no a otros productos relacionados con aquel.*
- c) Oportunidad, los indicadores deberán estar disponibles dentro de plazos que permitan una oportuna evaluación y toma de decisiones.*

Causa

Este extremo responde a la no aplicabilidad correcta de la normativa al momento de la elaboración de los documentos relacionados con la Planificación estratégica institucional y los Programas operativos anuales en la misma.

Efecto

Se genera la imposibilidad de realizar una evaluación adecuada a la Planificación estratégica, lo que se traduce en un debilitamiento del Control Interno existente en el SEDEM

Recomendación

Se recomienda a la Gerencia General instruya a los responsables de elaboración, revisión y aprobación de la Planificación estratégica del SEDEM, verifiquen el cumplimiento normativo respecto de este instrumento de Planificación y adecuen los objetivos definidos a lo estipulado en la norma a fin de mejorar el nivel de Control Interno dentro de la institución.

6.1.3. PLANILLA DE DEFICIENCIAS

PLANILLA DE DEFICIENCIAS
AUDITORÍA SAYCO DEL CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA
DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SEDEM
GESTIÓN 2012

REF. INF.CI.	DEFICIENCIAS	REF. PT	DISP.
	<p>1. FALTA DE APROBACIÓN DE LAS MODIFICACIONES AL REGLAMENTO ESPECÍFICO DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES</p> <p>Condición Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones no se encuentra actualizado, luego de su elaboración inicial y presentación ante el órgano rector, se han determinado correcciones de forma , las mismas que han sido absueltas y presentadas por el departamento de asesoría legal a la Gerencia General del SEDEM, pero a la fecha del Examen este no contaba con un documento que acredite formalmente su aprobación y puesta en vigencia</p> <p>Criterio La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del 2005, en su Artículo 4 manifiesta: <i>I. En cumplimiento de lo dispuesto por el Artículo 27° de la Ley 1178 y en el marco de las Normas Básicas y otras</i></p>		

	<p><i>disposiciones inherentes al Sistema, las Entidades y órganos públicos deberán elaborar, y en su caso ajustar, el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, en un plazo no mayor a 180 días computables a partir de la aprobación de las presentes normas.</i></p> <p><i>II. El Reglamento Específico deberá ser aprobado en cada Entidad y órgano público, por la máxima instancia resolutoria facultada a este efecto, previa compatibilización por el Órgano Rector.</i></p> <p><i>III. Sujeto a las facultades y atribuciones establecidas en la norma legal de creación de cada Entidad y órgano público, el Reglamento Específico deberá establecer:</i></p> <p><i>a) Las instancias resolutorias de aprobación del Reglamento Específico, del Programa de Operaciones Anual, y de las modificaciones de estos documentos.</i></p> <p><i>b) Los procesos inherentes al Sistema, las unidades encargadas de estos procesos, y los plazos de realización.</i></p> <p><i>c) Los mecanismos y/o actividades de control, en el marco de las disposiciones legales y normativa inherentes al Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República.</i></p> <p>Por lo que es responsabilidad de la Gerencia general aprobar las modificaciones realizadas al Reglamento Específico de del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM.</p> <p>Causa</p> <p>La Gerencia general no ha aprobado las modificaciones realizadas por la demora en la realización de las mismas y por la</p>		
--	---	--	--

	<p>necesidad de aplicar el reglamento en la elaboración de la Planificación operativa de la Entidad a la brevedad posible</p> <p>Efecto</p> <p>Debilitamiento del Control Interno en la Entidad dado que el reglamento que rige este proceso al interior de la misma no tiene un carácter de legalidad completamente saneado, lo que hace que pueda en cualquier momento ser pasible a modificaciones o a una incorrecta aplicación.</p> <p>Recomendación</p> <p>Se recomienda a la Gerencia General que como máxima instancia resolutive facultada para la aprobación del Reglamento Específico de del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM es la Gerencia General, debe aprobar a la brevedad posible las modificaciones al documento original presentado para el efecto por el Departamento de Asesoría Jurídica de esa Entidad.</p> <p>2. FALTA DE COORDINACIÓN EN LA ELABORACIÓN DEL PROGRAMA OPERATIVO ANUAL</p> <p>Condición</p> <p>En la evaluación de Auditoría realizada respecto la coordinación de objetivos de los POA´s de las diferentes áreas y unidades del SEDEM, se ha podido constatar que no existe coherencia y compatibilidad entre los objetivos establecidos en el POA de la Gerencia de Mercadotecnia y logística con respecto delos objetivos establecidos en el POA institucional aprobado y</p>		
--	--	--	--

	<p>presentado por la Gerencia Administrativa Financiera, se pudo constatar por medio del Gerente de Mercadotecnia y Logística que esta instancia realiza la elaboración de su POA de manera individual y entrega el mismo a la unidad de Jefe de Contabilidad que la Unidad elabora su POA y entrega a la Unidad de Planificación de la Gerencia Administrativa Financiera para su respectiva revisión y que la verificación sobre la integridad y vigencia de la formulación de objetivos de la Gerencia Administrativa Financiera respecto de la Gerencia de Mercadotecnia y Logística no se efectúa debido a la discordancia entre los objetivos señalados en ambos documentos.</p> <p>Criterio</p> <p>La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del 2005, en su Artículo 12 Responsabilidad por la Elaboración, Aprobación y Ejecución de los Programas de Operaciones Anuales de cada Entidad y órgano público, manifiesta:</p> <p><i>I. La aprobación del Programa de Operaciones Anual es responsabilidad de la máxima instancia resolutoria facultada en su norma legal de creación.</i></p> <p><i>II. La elaboración y ejecución del Programa de Operaciones Anual, es responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva, y de todos los servidores públicos involucrados, en el ámbito de sus competencias.</i></p> <p>Así mismo este mismo documento normativo en su Artículo N° 17 Determinación de los Objetivos de Gestión Anual, manifiesta:</p>		
--	---	--	--

	<p><i>I. En cada Entidad y órgano público deben identificarse los Objetivos de Gestión que se pretenden alcanzar en una determinada gestión fiscal, según y los objetivos definidos en el Plan Estratégico Institucional y considerando los Resultados del Análisis de Situación Interna y Externa.</i></p> <p><i>III. Cuando estos Objetivos de Gestión Institucionales demanden la realización de varios procesos, o cuando demanden la generación de distintos productos, deberán ser desagregados al interior de cada Entidad y órgano público.</i></p> <p>Causa</p> <p>Este extremo se genera a partir de la inadecuada aplicación de la normativa que rige la elaboración de la programación operativa en la Entidad y la falta de coordinación de actividades existente entre sus dependencias.</p> <p>Efecto</p> <p>Se genera una dificultad al momento de realizar la evaluación de los objetivos, debido a que no se tiene parámetros claros de medición de los mismos que es producto de la inconsistencia entre ellos, lo que deriva en una debilidad considerable en lo que respecta al Control Interno de la Entidad.</p> <p>Recomendación</p> <p>Se recomienda a la Gerencia general del SEDEM (Máxima Autoridad Ejecutiva) disponga un trabajo coordinado entre departamentos y unidades de la Entidad a tiempo de la</p>		
--	--	--	--

	<p>elaboración del programa operativo anual de todas las áreas del SEDEM respecto de la Programación Operativa Anual Institucional, para que estén todas las instancias de la Entidad informadas de lo que se pretenda realizar en esa repartición. Por otro lado la Gerencia general debe instruir a la instancia competente revise si el procedimiento de Planificación es realizado acorde a la normativa vigente a efectos de evitar contratiempos de reformulación o de rechazo en niveles superiores de aprobación.</p> <p>3. LOS OBJETIVOS DE GESTIÓN NO SON CONCORDANTES CON LOS OBJETIVOS ESTRATÉGICOS</p> <p>Condición</p> <p>La Planificación Estratégica del SEDEM determina entre sus objetivos estratégicos: La emisión de Recomendaciones procurando el mejoramiento de los procesos para incrementar los niveles de calidad, oportunidad y confiabilidad del sistema de administración, información y control de la institución, sin embargo ninguno de los objetivos del Programa de Operaciones anuales de la gestión 2011 es concordante con este objetivo estratégico, es decir no existe ningún parámetro o acción para medir la posibilidad de incrementar los niveles de calidad, oportunidad y confiabilidad del sistema de administración, información y control del SEDEM.</p> <p>Criterio</p> <p>La Resolución Suprema N° 225557 de Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones del 1 de diciembre del</p>		
--	--	--	--

	<p>2005, en su Artículo 18 Indicadores de Gestión, manifiesta:</p> <p><i>I. Cada Entidad y órgano público debe establecer los indicadores de eficiencia y eficacia para cada Objetivo de Gestión Institucionales y Específicos.</i></p> <p><i>II. Los indicadores de eficacia deberán establecerse ponderando el grado de cumplimiento de los objetivos, respecto a los Resultados programados para el periodo a evaluar.</i></p> <p><i>III. Los indicadores de eficiencia deberán establecerse ponderando los Resultados alcanzados respecto a los insumos o recursos utilizados para su cumplimiento.</i></p> <p><i>IV. Los indicadores de eficacia y eficiencia deberán contemplar básicamente las siguientes características:</i></p> <p><i>a) Homogeneidad, los Resultados deberán ser comparables a través del tiempo.</i></p> <p><i>b) Competencia, los indicadores deberán corresponder al bien o servicio que se trate y no a otros productos relacionados con aquel.</i></p> <p><i>c) Oportunidad, los indicadores deberán estar disponibles dentro de plazos que permitan una oportuna evaluación y toma de decisiones.</i></p> <p>Causa</p> <p>Este extremo responde a la no aplicabilidad correcta de la normativa al momento de la elaboración de los documentos relacionados con la Planificación estratégica institucional y los Programas operativos anuales en la misma.</p>		
--	--	--	--

	<p>Efecto</p> <p>Se genera la imposibilidad de realizar una evaluación adecuada a la Planificación estratégica, lo que se traduce en un debilitamiento del Control Interno existente en el SEDEM</p> <p>Recomendación</p> <p>Se recomienda a la Gerencia General instruya a los responsables de elaboración, revisión y aprobación de la Planificación estratégica del SEDEM, verifiquen el cumplimiento normativo respecto de este instrumento de Planificación y adecuen los objetivos definidos a lo estipulado en la norma a fin de mejorar el nivel de Control Interno dentro de la institución.</p>		
--	---	--	--

6.1.4. PROGRAMAS DE AUDITORÍA

PROGRAMA DE TRABAJO

AUDITORÍA SAYCO DEL CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SEDEM

GESTIÓN 2012

REGLAMENTO ESPECÍFICO DEL SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES

OBJETIVO:

- Determinar si la Entidad cuenta con el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones actualizado de acuerdo a sus necesidades.
- Establecer si la normativa Interna del Sistema de Programación de Operaciones, está debidamente elaborada, compatibilizada, aprobada, sociabilizada e implementada.

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	HECHO POR
<p>PROCEDIMIENTOS</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Solicite el documento Oficial del Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones de la Entidad actualizado y aprobado por autoridad competente. 2. Verifique documentos de observaciones y modificaciones solicitadas por el ente rector 3. Recabando documentación e información verifique absolución de observaciones realizadas por ente rector incluyendo los siguientes Procedimientos: <ol style="list-style-type: none"> a) Fecha de realización de modificaciones y 		



<p>responsable de las mismas</p> <p>b) Fecha y documento de aprobación de las mismas por parte de la máxima autoridad competente</p> <p>c) Resolución de aprobación</p> <p>d) Instancia que aprobó el reglamento último de la Entidad</p> <p>e) Verifique número de actualizaciones realizadas al documento respecto las necesidades de la Entidad</p> <p>f) Verifique existencia de Procedimientos de socialización del documento aprobado</p> <p>4. Realizar un Cuestionario de Control Interno.</p> <p>5. Elaborar un Flujograma.</p> <p>6. Con las observaciones identificadas redactar planillas de Deficiencias con los respectivos atributos de condición, criterio, causa, efecto y recomendación.</p> <p>7. Concluir mencionando el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico referente a actualizaciones, del Reglamento Especifico del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM.</p>		
---	--	--

El presente Programa de Trabajo es enunciativo y no limitativo.

Elaborado Por:.....

Fecha:.....

Aprobado Por:.....

Fecha:.....

PROGRAMA DE TRABAJO
AUDITORÍA SAYCO DEL CONTROL INTERNO VIGENTE DEL SISTEMA
DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES DEL SEDEM
EVALUACIÓN DEL PROGRAMA DE OPERACIONES ANUALES

OBJETIVO:

- Verificar si el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas incluye en su Programa de Operaciones Anual POA factores que colaboren con la evaluación a realizarse dentro del mismo, respecto del Plan Estratégico Institucional.
- Comprobar si en el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas, se efectúa el seguimiento y evaluación en forma periódica del Programa de Operaciones Anual, conforme lo establece la normativa vigente.

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	HECHO POR
<p>PROCEDIMIENTOS</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Solicite información de las Auditorías realizadas anteriormente respecto de la evaluación del Programa de Operaciones Anuales de la Entidad. 2. Obtenga copia del Plan Estratégico Institucional de la Entidad 3. Verifique si se cumplen los plazos establecidos por el Órgano rector analizando si: <ol style="list-style-type: none"> a) Existe coherencia entre la Programación de Operaciones anual y el objeto social de la Entidad b) Las actividades de la Entidad están diseñadas en función a los objetivos planteados 		

<p>4. Determine si los objetivos de gestión consideran:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El plan estratégico institucional b) Los objetivos institucionales <p>5. Revisar si existe coordinación entre los departamentos y unidades de la Entidad al momento de la elaboración de la Planificación estratégica y la programación operativa anual por medio de:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Verificar la coherencia entre los objetivos de gestión y los objetivos estratégicos tanto de la Entidad como de cada una de sus unidades <p>6. Realizar un Cuestionario de Control Interno.</p> <p>7. Elaborar un Flujograma.</p> <p>8. Con las observaciones identificadas redactar planillas de Deficiencias con los respectivos atributos de condición, criterio, causa, efecto y recomendación.</p> <p>9. Concluir mencionando el grado de cumplimiento del Programa de Operaciones Anual del SEDEM.</p>		
---	--	--

El presente Programa de Trabajo es enunciativo y no limitativo.

Elaborado Por:.....

Fecha:.....

Aprobado Por:.....

Fecha:.....

CAPÍTULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. CONCLUSIONES

- El presente estudio ha podido determinar que el Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas (SEDEM), cuenta con el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, pero el mismo no está completamente aprobado, es decir este fue realizado y presentado al Órgano Rector para su aprobación, el mismo que ha determinado una modificación en el cuerpo del mencionado reglamento, corrección que a la fecha de la realización de la Auditoría SAYCO, se ha perfeccionado, lamentablemente esta modificación aún no ha sido aprobada por la Gerencia General de la Entidad, extremo que le quita legalidad plena a los Procedimientos de Control Interno y Planificación que se realizan al interior del SEDEM
- Normativa Interna del Sistema de Programación de Operaciones del SEDEM cuenta con algunas dificultades al momento de su realización, que se Evidencia entre la descoordinación existente entre la generación de objetivos anuales de algunas de sus dependencias respecto de la Planificación operativa institucional, esto genera dificultades al momento de evaluar la consecución de metas y objetivos.
- Así como la descoordinación entre las dependencias al momento de establecer algunos objetivos, dificultan la evaluación de los mismos, también se hace dificultoso el proceso de evaluación debido a que se establecen algunos objetivos poco medibles o que no cuentan con los mecanismos para medir su cumplimiento, aspecto que debe ser mejorado en términos de adecuación de redacción y coordinación entre dependencias del SEDEM.
- Respecto del seguimiento y evaluación periódica del Programa de Operaciones Anual se ha podido establecer que si se cumple debido a la constante verificación de avances que se realiza a partir de Gerencia General y las instancias

competentes, para lo cual se utiliza un calendario de evaluaciones que es aprobado conjuntamente le programación anual de operaciones de la Entidad.

7.2. RECOMENDACIONES

- Recomendamos a la Máxima Autoridad Ejecutiva del SEDEM que, a través de la Gerencia Administrativa Financiera, instruya a los responsables de la elaboración, revisión y aprobación de los documentos de Planificación Estratégica y de Operaciones Anuales , la implementación de las Recomendaciones contenidas en el Informe de Auditoría que se establece en el Capítulo VI del presente estudio, con el fin de fortalecer el Sistema de Control Interno de la Entidad y alcanzar el logro de los objetivos en forma eficaz y eficiente.
- En cumplimiento a lo previsto en la Resolución N° CGR-I/010/97 del 25 de marzo de 1997 en su Artículo 2°, el Máximo Ejecutivo tiene diez días hábiles desde la recepción del presente Informe para emitir su pronunciamiento sobre la aceptación de cada una de las Recomendaciones formuladas en el presente Informe, remitiendo a la Unidad de Auditoría Interna el correspondiente cronograma de aceptación de las Recomendaciones, por lo que se recomienda se tome en cuenta el mismo a efectos de mejorar la Planificación dentro del SEDEM
- Asimismo, en cumplimiento al Artículo 3° de la mencionada disposición, deberá dentro de los diez días hábiles siguientes la fecha de aceptación de las Recomendaciones, presentar a la Unidad de Auditoría Interna el cronograma de implantación designando a los responsables del cumplimiento de cada una de ellas y los periodos de implantación, de manera que se constituya en una base referencial para que la Unidad de Auditoría Interna efectúe el seguimiento

correspondiente. Una copia de dichos documentos, deberá ser de conocimiento de la Contraloría General del Estado, lo que refiere que se debe actuar inmediatamente se conozcan estos Resultados a efectos de evitar mayores contratiempos en la modificación de estos elementos sujetos a modificación.

BIBLIOGRAFÍA

- CENTELLAS, España Rubén, “Auditoría Operacional”, ABC Impresiones. 2ª Edición. La Paz 2002.
- CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO, disponible en: www.cgr.gov.bo/PortalCGR/Modulos/VerContenidose858.html?ItemID=87(visitado el 12 de Abril de 2013).
- GÓMEZ, M. 2006. Introducción a la metodología de la investigación científica. Córdoba, Argentina, Brujas.
- HERNÁNDEZ SAMPIERI Roberto. et al. Metodología de la Investigación, México, McGraw-Hill. 1998.
- MADARIAGA Juan, “Manual Práctico de Auditoría”, Edit. Deusto, Barcelona 2004.
- MALDONADO, E. M. 2006. Auditoría de Gestión. 3ra. ed. Quito, Ecuador
- NARANJO, M. 2000. Auditoría Interna y operacional. La Paz, Bolivia Contraloría General del Estado. CENCAP.
- PAIVA, Quinteros Walker, “Guía de Auditoría” Editorial Educación y Cultura – Cochabamba Bolivia 2000.
- REDONDO DURAN Rafael et al. Auditoría de Gestión. España: Universidad de Barcelona 1996.
- SEDEM. Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas. 2011, Disponible en http://www.sedem.gob.bo/index.php?option=com_content&view=article&id=5&Itemid=2 (visitado el 06 junio 2012)
- SILVA, W. y AGUIRRE, S. 2004. Marco integrado de Control Interno para Latinoamérica. Perú, Federación Latinoamericana de Auditores Internos.
- SORIANO GUZMÁN, Genaro “La Auditoría Interna en el proceso administrativo” Edit. CENAPEC, Perú, 2002.

- TAYLOR, G. y BOGDAN, F. 2009. Introducción a los métodos de investigación. España, Book Print.
- VALERIANO, Ortiz, Luis, “Auditoría Administrativa”, Edit. SM, Lima – Perú 1997.
- WITTINGTON, Ray: Pany Kart, “Auditoría Un Enfoque Integral”, McGraw-Hill. 14° Ed. 2004.
- ZUAZO, Lidia. “Papeles de Trabajo de Auditoría”. Ed. Presencia. La Paz – Bolivia. 3ª Edición 2003. Pág. 52

NORMAS

- BOLIVIA. Gaceta Oficial de Bolivia. 2010. Decreto Supremo N° 590: Creación y Naturaleza Jurídica del SEDEM. 4 de agosto de 2010. Artículo N° 4.
- BOLIVIA. Gaceta Oficial de Bolivia. 1990. Ley N° 1178: Ley de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales. 20 de julio de 1990.
- BOLIVIA. Contraloría General del Estado. 1992. Decreto Supremo N° 23215: Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado. 22 de julio de. 1992
- BOLIVIA. Gaceta Oficial de Bolivia. 2001. Decreto Supremo N° 26237: Reglamento Responsabilidad por la Función Pública. 29 de Junio de 2001.
- BOLIVIA. Contraloría General del Estado. 2000. Resolución N° CGR-1/070/2000: Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental. 21 de septiembre de 2000.