

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
FINANCIERAS**

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



GABINETE DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL
PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS
MODALIDAD ACTUALIZACIÓN

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: PAULA GABRIELA CHOQUE PACAJES

LA PAZ – BOLIVIA

Diciembre 2015



DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTO

A DIOS, QUIEN ES EL PILAR FUNDAMENTAL DE MI VIDA.

A MIS PADRES, QUIENES ME APOYARON EN TODO MOMENTO, A PESAR DE TODAS LAS CAÍDAS QUE TUVE, HASTA AHORA SIEMPRE ESTUVIERON AHÍ PARA LEVANTARME Y DARME ÁNIMOS PARA SEGUIR ADELANTE.

A MI QUERIDO ESPOSO, QUE NUNCA DEJO DE CREER EN MI Y SIEMPRE ESTUVO AHÍ PARA DARME LA MANO QUE NECESITE DURANTE TODO ESTE TIEMPO.

MUCHAS GRACIAS, A LA **UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS** Y LA **CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA** POR DARME LA OPORTUNIDAD DE FORMARME EN SUS AULAS Y OBTENER LOS CONOCIMIENTOS, QUE SON LO MAS PRECIADO PARA UN SER HUMANO, LO ÚNICO QUE PERDURA PARA SIEMPRE, Y LO QUE NADIE ME PUEDE ARREBATAR.

MUCHAS GRACIAS.



RESUMEN

INTRODUCCIÓN

EL PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN DE ANTIGUOS ESTUDIANTES NO GRADUADOS (P.E.T.A.E.N.G), aprobado mediante resolución del honorable consejo universitario No 217/03 del 27 de agosto de 2003, consta de dos modalidades de titulación, una de ellas es la modalidad de actualización.

Esta modalidad consiste principalmente en la realización de un trabajo informe, con el propósito de exponer lo aprendido, en este caso en particular; la materia de **GABINETE DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL**. El cual se desarrollo metodológicamente y es parte de la formación de la carrera de **CONTADURÍA PÚBLICA** de la **UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**.

La base de este trabajo es la revisión bibliográfica en lo concerniente a la normatividad respecto al **SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL Y LOS SISTEMAS** que este tiene y por supuesto que están vigentes en el Estado Plurinacional de Bolivia. Y la revisión bibliográfica de textos de reconocidos autores, referidos a la materia de auditoría y todo lo que ella abarca.

Considero que es de suma importancia conocer de que manera y bajo que normativas se regulan y se guían para poder realizar un control de los recursos públicos, su uso eficaz y eficiente y todo el proceso que estos deben seguir. Además de conocer de qué manera se realiza una auditoria SAYCO.

El presente trabajo está desarrollado en tres capítulos que se desarrollarán de la siguiente manera:



CAPITULO I

MARCO REFERENCIAL

En este capítulo; se recopila la información obtenida de fuentes bibliográficas. Se muestran diferentes conceptos de lo que es auditoría, los tipos de auditoría que existen como la operacional, financiera, interna y especial junto las características propias de cada una de ellas. También se describe en control interno y sus componentes y finalmente se desarrolla las etapas del proceso de auditoría y sus diferentes elementos.

CAPITULO II

MARCO LEGAL Y NORMATIVO

En este capítulo; se hace referencia a la normativa legal relacionada al CONTROL GUBERNAMENTAL, se resalta las partes consideradas más sobresalientes de dichas normas. Entre las cuales podemos encontrar la ley No 1178 y los Sistemas de Administración y Control Gubernamental que lo componen y de manera específica la NORMA BÁSICA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA.

CAPITULO III

MARCO DE APLICACIÓN PRÁCTICA

En este capítulo se expone la parte práctica, aplicada en la materia de gabinete de auditoría gubernamental. Tratando de elaborar desde un memorándum de planificación hasta la emisión del informe final siguiendo los pasos como lo menciona la norma.



ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	1
2. OBJETIVOS GENERALES	2
3. JUSTIFICACIÓN	2
4. ALCANCE	2
5. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	3
5.1. Aspectos Metodológicos De Investigación	3
5.2. Tipos De Estudio	3
5.3. Método De Investigación	3
6. FUENTES Y TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	4
6.1. Fuentes De Recolección De Datos	4
6.2. Técnicas De Recolección De Datos	4

CAPITULO I

MARCO REFERENCIAL

1.1. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL	5
1.2. AUDITORIA	5
1.3. AUDITORIA FINANCIERA	6
1.4. AUDITORIA OPERATIVA	7
1.5. AUDITORÍA ESPECIAL	8
1.6. AUDITORIA INTERNA	8
1.6.1. OBJETIVOS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA	9
1.7. AUDITORIA “SAYCO”	9
1.8. AUDITORIA “SAYCO” DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA	10
1.9. CONTROL INTERNO	10
1.9.1. Componentes	11
1.9.1.1. Ambiente De Control	12
1.9.1.2. Evaluación De Riesgos	13
1.9.1.3. Actividades De Control	15
1.9.1.4. Información Y Comunicación	16
1.9.1.5. Supervisión	18
1.9.2. Enfoque Contemporáneo Del Control Interno	18
1.9.3. Limitaciones Del Control Interno	19



1.10. ETAPAS DEL PROCESO DE AUDITORIA.....	21
1.10.1. Planificación.....	21
1.10.2. Supervisión.....	22
1.10.3. Evidencia.....	22
1.10.3.1. Tipos De Evidencia.....	23
1.10.3.2. Evidencia del Sistema de Información Contable.....	24
1.10.3.3. Evidencia Documental.....	24
1.10.3.4. Declaraciones de Terceros.....	25
1.10.3.5. Evidencia de Control.....	26
1.10.3.6. Evidencia Sustantiva.....	26
1.10.4. Comunicación de Resultados.....	26
1.11. HALLAZGOS DE AUDITORIA.....	27
1.11.1. Atributos de un Hallazgo.....	27
1.12. RIESGOS DE AUDITORIA.....	29
1.12.1. Riesgo de Detección.....	29
1.12.2. Riesgo de Control.....	30
1.12.3. Riesgo Inherente.....	31

CAPÍTULO II

MARCO LEGAL Y NORMATIVO

2.1. LEY 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL.....	32
2.1.1. Finalidad de La Ley 1178.....	33
2.1.2. Ámbito de Aplicación.....	33
2.2. SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL Y CONTROL GUBERNAMENTAL “SAYCO”.....	33
2.2.1. Sistema de Programación De Operaciones.....	35
2.2.2. Sistema de Organización Administrativa.....	36
2.2.3. Sistema de Presupuesto.....	36
2.2.4. Sistema de Administración De Personal.....	37
2.2.5. Sistema de Administración De Bienes Y Servicios.....	38
2.2.6. Sistema de Tesorería Y Crédito Público.....	39
2.2.7. Sistema de Contabilidad Integrada.....	39
2.2.8. Sistema de Control Gubernamental.....	40
2.2.8.1. Componentes del Sistema de Control Gubernamental.....	40
2.3. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA.....	42



2.4. SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA EN LAS ENTIDADES PÚBLICAS	52
---	----

CAPITULO III

MARCO DE APLICACIÓN PRÁCTICA

3.1. PLANIFICACIÓN	53
3.2. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN	54
3.3. PROGRAMA	54
3.3.1. Programa de Trabajo	54
3.4. EJECUCIÓN	54
3.5. DEFINICIÓN DE PAPELES DE TRABAJO	55
3.5.1. Objetivos de los Papeles de Trabajo	55
3.5.2. Características de los Papeles de Trabajo	56
3.5.3. Sistema de Referenciación y Correferenciación	57
3.5.4. Archivo de los Papeles de Trabajo	57
3.5.5. Propiedad de los Papeles de Trabajo	58
3.5.6. Conclusión de la Auditoría	58
3.6. ELABORACIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA	58
3.7. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS	58
CONCLUSIÓN	59
BIBLIOGRAFÍA	60

ANEXOS



**“SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL
GUBERNAMENTAL”**
**“AUDITORIA SAYCO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD
INTEGRADA”**

1. INTRODUCCIÓN

La promulgación de diferentes disposiciones legales, como la Ley N° 1178 Administración y Control Gubernamental, Decretos Supremos y Resoluciones Supremas inmersas en las Normas Básicas de cada sistema, ha causado una cadena de cambios favorables en el aspecto de Programación, Organización, y buen manejo de los recursos económicos y control tanto previo como posterior en el entorno nacional y dentro de la entidad.

Las organizaciones públicas buscan lograr la eficacia y eficiencia de las operaciones y el transparente desarrollo de sus actividades y que exista la respectiva cultura de control interno.

El presente trabajo es un recopilación de las diferentes normativas que existen en cuanto a los Sistemas de Administración y Control Gubernamental en nuestro país y que están vigentes hasta la actualidad, se basa en una revisión bibliográfica, entre las cuales están las normas generales de auditoría gubernamentales, la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental y la normativa relacionada con el Sistema de Contabilidad Integrada, además de otras disposiciones aplicables.

Comprende también, la parte teórica y práctica de lo que es una auditoria SAYCO y de manera específica una auditoria al sistema de contabilidad integrada, basado en la normativa ya mencionada.



2. OBJETIVOS GENERALES

El objetivo del presente trabajo, es dar conocer los diferentes conceptos tanto de diferentes autores, así como de la parte normativa aplicable a nuestro país.

Mostrar de forma teórica y práctica los pasos a seguir para realizar una auditoría SAYCO y de forma específica respecto al sistema de contabilidad integrada. En donde se busca emitir una opinión independiente respecto al cumplimiento del sistema con el objeto de determinar la eficacia de los instrumentos de control interno incorporados.

3. JUSTIFICACIÓN

La realización de este trabajo está basada en la necesidad de conocer las normativas acerca del control gubernamental y todo lo relacionado a ellas; porque de esta manera podemos asegurarnos de que los sistemas mediante los cuales se controlan funcionen de manera eficaz y eficiente; para un correcto manejo de nuestros recursos. Tal como lo establece la norma y como se describirá más adelante en este documento.

Una parte de ellos es el Sistema de Contabilidad Integrada, que es considerada como un sistema común, único y uniforme porque agrupa a los registros presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales. Tiene un conjunto de normas principios, procedimientos y recursos que son utilizados para evaluar, procesar y exponer los hechos económicos de la entidad es así que, la norma básica de contabilidad integrada, fue utilizada en su integridad para la realización del presente trabajo, además de otras normativas. Más adelante se mostraran con un ejemplo de “*Auditoria SAYCO al Sistema de Contabilidad Integrada*” de una entidad pública.

4. ALCANCE

El alcance del presente trabajo es ahondar lo visto en la materia de Gabinete de Auditoría Gubernamental en base a una revisión bibliográfica sobre Sistema de Administración y Control Gubernamental, busca recopilar información acerca del mismo y conocer a través de ellos la normativa vigente aplicable; así como los pasos a seguir para poder realizar una auditoría; en este caso específico se tomara en cuenta la auditoría SAYCO al Sistema de Contabilidad Integrada y la normativa referida a este tipo de sistema.



5. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

5.1. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE INVESTIGACIÓN

La metodología de investigación se refiere a la descripción de las unidades de análisis o investigación, las técnicas de observación y recolección de datos, los instrumentos, los procedimientos y las técnicas de análisis.

Los diferentes pasos o etapas que se llevan a cabo para realizar una investigación, cumplen dos propósitos fundamentales los cuales son:

- Producir conocimientos y teorías (investigación básica)
- Resolver problemas prácticos (investigación aplicada)

5.2. TIPOS DE ESTUDIO

a) Aplicado

El presente trabajo será desarrollado en base al tipo de investigación aplicado, porque es la utilización de los conocimientos en la práctica, para aplicarlos, en la mayoría de los casos, en provecho de la sociedad.

b) Descriptivo

Este tipo de estudio permitirá detallar, especificar y particularizar los hechos que se han suscitado en la ejecución para que nos permita sacar conclusiones que sean útiles para el presente trabajo.

5.3. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación utilizado para el presente trabajo será el método deductivo: en este método consiste en ir de lo general a lo particular, de forma que partiendo de enunciados de carácter general, se llegan a enunciados particulares, con el fin de establecer su estructura o comportamiento.

A través del tipo de estudio ya mencionado, se hará un análisis de los elementos que componen la temática ya abordada realizando una evaluación de su comportamiento en relación con las normas y principios contables mencionados por las normas básicas del sistema de contabilidad integrada y la Ley N° 1178.



6. FUENTES Y TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

6.1.FUENTES DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Se tomará en cuenta bibliografía como ser:

- Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental, del 20 de julio de 1990.
- Normas de Auditoría Gubernamental aprobada con Resolución No CGR-2006
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada (NBSCI), R.S. No 222957 del 4 de marzo de 2005
- Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, R.S. No 225558 del 1 de diciembre de 2005
- Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, R.S. No 26115 del 16 de marzo de 2001
- Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, D.S. No 0181 del 28 de junio de 2009
- Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones, R.S. No 225557 del 1 de diciembre de 2005
- Decreto Supremo 23215 Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la Republica. Del 22 de julio de 1992.

6.2.TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

➤ ANÁLISIS

“Se refiere básicamente a descomponer un todo en las partes que lo conforman. En este sentido se aplica en la evaluación de las actividades ejecutadas por la empresa, con el propósito de establecer si dichas actividades, se realizan con efectividad, eficiencia y economía”¹

¹ Auditoría Operacional, un Instrumento de Evaluación Integral de las Empresas Pág. 134



CAPITULO I

MARCO REFERENCIAL

1.1. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

En el transcurso de la elaboración del presente trabajo se utilizaron conceptos técnicos de suma importancia relacionados con el presente tema, entre ellos mencionamos los siguientes:

1.2. AUDITORÍA

“Parte especializada de la contabilidad que posee una metodología técnicamente adelantada, plasmada en un plan de trabajo que incluye programas específicos, utilizados por los auditores encargados de efectuar un servicio específico, de acuerdo con normas básicas de auditoría.”² (TERAN, 2001)

“Es el examen objetivo y sistemático 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, recomendaciones y el correspondiente dictamen”.³ (VALERIANO, 1997)

“Es el examen de la información por parte de una tercera persona, distinta de la que preparo y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee”.⁴

“Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos.”⁵ (CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, 2006)

² Terán Gandarillas Gonzalo, *Temas de Contabilidad Básica. 1ª Edición. Cochabamba. Bolivia, editorial Educación y Cultura 2001, pág. 14*

³ Valeriano Ortiz Luís Fernando “Auditoria Administrativa, editorial SM, Lima Perú, Pág. 44”

⁴ Slosse Carlos A., “Auditoria un Nuevo Enfoque Empresarial”, Pág. 4.

⁵ Contraloría General de la República, *Normas Generales de Auditoria Gubernamental, Versión 4, Gestión 2006, Pág. 2*



Entonces podemos definir que la auditoría es un proceso sistemático que se realiza para la verificación de la información de una empresa o entidad pública, con la cual se busca obtener evidencia sobre la cual se emite una opinión profesional e independiente plasmada en el dictamen de auditoría.

1.3. AUDITORÍA FINANCIERA

“La auditoría financiera es un examen objetivo, profesional e independiente, efectuado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, tomando como base los estados financieros. Por lo tanto su objetivo es evaluar y verificar las operaciones que han dado lugar a los estados financieros con el fin de emitir una opinión o dictamen sobre si se presentan razonablemente la situación financiera de las entidades, los resultados de sus operaciones y cambios en su situación financiera todo ello en concordancia con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados y asegurando que los estados financieros hayan sido preparados en forma consistente de un periodo al otro”.⁶ (CEPEDA, 1997)

Las Normas de Auditoría Financiera emitidas por la Contraloría General señala:

“La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

- a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, y de acuerdo con las *Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada*...
- b) Determinar si:
 - a. La información financiera se encuentra presentada de acuerdo con los criterios establecidos o declarados expresamente
 - b. La entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos
 - c. El control interno relacionado con la presentación de informes financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos”.⁷ (, CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, 2006)

⁶ Cepeda Gustavo “Auditoría y Control Interno”, Gestión 1997, Pág. 185,

⁷ Contraloría General de la República, Normas de Auditoría Financiera, Versión 4, Gestión 2006, Pág. 16



Entonces podemos describir a la Auditoría Financiera como un proceso, que tiene por objetivo analizar los estados financieros en búsqueda de evidencia que sea suficiente y competente, que permita llegar a tener un alto nivel de seguridad respecto a los estados financieros es decir que hayan sido presentados razonablemente y en base a las normas establecidas y en base a ello, poder emitir una opinión independiente.

1.4. AUDITORÍA OPERATIVA

“La auditoria operacional 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.”⁸ (CENTELLAS, AUDITORIA OPERACIONAL, UN INSTRUMENTO DE EVALUACION INTEGRAL DE LAS EMPRESAS, 2000)

“La auditoria operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre: la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos, y la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones.”⁹ (, CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, 2006)

La auditoria operativa tiene por objetivo analizar y evaluar los sistemas operativos funcionen de manera adecuada al igual que el control interno y que los mismos sean eficaces y eficientes dentro de la organización.

La auditoria operativa es un examen objetivo de la gestión operativa, entorno empresarial y de los sistemas operativos; está orientada a identificar oportunidades de mejoras o cambios. De analizar y evaluar debilidades y oportunidades con el propósito de desarrollar las actividades empresariales con eficiencia, efectividad y economía.

⁸Centellas España Rubén, “Auditoria Operativa: Un Instrumento de Evaluación Integral de las Empresas”, Gestión 2000, Pág. 53

⁹ Contraloría General de la República, Normas de Auditoria Operacional, Versión 4, Gestión 2006, Pág. 30



1.5. AUDITORÍA ESPECIAL

“La auditoria especial o por excepción, es el examen realizado en cualquier momento sobre una operación o grupo de operaciones específicas de una entidad, proyecto, programa o una parte de su información financiera con un fin determinado.”¹⁰ (ORTEGA)

“Es la acumulación y en 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.”¹¹ (CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, 2006)

La auditoria especial tiene 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.

Es la revisión que se efectúa a una cuenta o a un grupo de cuentas, un estado o cualquier otro elemento, para un fin específico de una parte independiente de la contabilidad, además de constituirse en un instrumento de análisis de requerimientos específicos al interior de una entidad.

1.6. AUDITORÍA INTERNA

“La auditoría interna es una actividad independiente, objetiva y de consultoría, diseñada para agregar valor y optimizar la operación de una organización. Contribuye a que una organización alcance sus objetivos al promover un enfoque disciplinario y sistemático para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección”.¹² (CENTELLAS, AUDITORIA OPERACIONAL, UN INSTRUMENTO DE EVALUACION INTEGRAL DE LAS EMPRESAS, 2000)

¹⁰ Macario Ortega, “La Administración Pública Boliviana y el Sistema de Control Gubernamental” Pág. 122

¹¹ Contraloría General de la República, Normas de Auditoria Especial, Versión 4, Gestión 2006, Pág. 57

¹² Centellas España Rubén, “Auditoria Operativa: Un Instrumento de Evaluación Integral de las Empresas” Gestión 2000, Pág. 3



La norma la define como: “la auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.”¹³
(CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA, 2006)

La auditoría interna es una función independiente de control, establecida dentro de la organización para efectuar un examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas de una entidad efectuada con posterioridad a su ejecución como un servicio a la gerencia por personal de una unidad de auditoría interna completamente independiente de dichas operaciones.

1.6.1. OBJETIVOS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

La unidad de auditoría interna colabora a los miembros de la institución en el cumplimiento de los objetivos, a través de recomendaciones que se emiten en sus informes de auditoría; por ejemplo: respecto al control interno, si es que presenta deficiencias en su funcionamiento o si no se está operando con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y licitud.

Las recomendaciones emitidas por la unidad de auditoría interna, se las realizan con el propósito de mejorar la administración pública, y de esta manera coadyuvar a funcionamiento, implantación y retroalimentación de los sistemas de control a través del resultado de sus evaluaciones periódicas.

1.7. AUDITORÍA “SAYCO”

Una auditoría SAYCO, tiene como objetivo emitir una opinión independiente sobre el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración, información y control.

La auditoría SAYCO es parte de la Auditoría Operacional, que tiene como propósito evaluar los Sistemas de Administración y Control, de acuerdo con las Normas Básicas de cada uno de los sistemas y los principios, Normas Generales y Básicas del Control Interno

¹³ Contraloría General de la República, Normas de Auditoría Operacional, Versión 4, Gestión 2006, Pág. 31



Gubernamental, su implantación y funcionamiento de acuerdo con los Reglamentos Específicos elaborados por cada entidad.

1.8. AUDITORÍA SAYCO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA

La auditoría SAYCO; como ya se menciono anteriormente; es el examen y la acumulación de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el grado de eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno.

La auditoría del sistema de contabilidad integrada tiene como objetivo determinar si dicho sistema cumple con las normas, principios y procedimientos que son utilizados para evaluar, procesar y exponer los hechos económicos que podrían afectar al patrimonio de la entidad.

1.9. CONTROL INTERNO

Control interno se denomina al conjunto de normas mediante las cuales se lleva a cabo la administración dentro de la organización y también a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operación determinada, o las operaciones en general.

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

Tiene como propósito:

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



Es el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a la vigilancia, con el fin de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. La contraloría general del estado reglamentará los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación.

Control interno es: “Un proceso efectuado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos de la entidad. El control interno está conformado por cinco componentes que interactúan entre sí se encuentran integrados al proceso de gestión: ambiente de control; evaluación de riesgos; actividad y control; información y comunicación; y supervisión”.¹⁴ (CONTRALORIA, 2005)

1.9.1. COMPONENTES

El marco integrado de control que plantea el informe coso consta de cinco componentes interrelacionados, derivados de la forma como la administración maneja el ente, y están integrados a los procesos administrativos, los cuales se clasifican como:



15

¹⁴ CONTRALORÍA General de la República. “Manual de Normas de Auditoría Gubernamental”. Versión 4.24 de febrero del 2005. Pág. 31

¹⁵ <http://es.slideshare.net/dorissuquilanda9/control-interno-38764108>



1.9.1.1. AMBIENTE DE CONTROL

Cosiste en el establecimiento de un entorno que se estimule e influencie la actividad del personal con respecto al control de sus actividades.

Es la base de los demás componentes de control a proveer disciplina y estructura para el control e incidir en la manera como:

- Se estructuran las actividades del negocio.
- Se asigna autoridad y responsabilidad.
- Se organiza y desarrolla la gente.
- Se comparten y comunican los valores y creencias.
- El personal toma conciencia de la importancia del control.

El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

Es, fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por carácter espontáneo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Fija el tono de la organización y, sobre todo, provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento del personal en su conjunto.

Constituye el plataforma para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento o debilitamiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.



Los principales factores del ambiente de control son:

- La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.
- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.

El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos hará, en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al entorno de la organización.

1.9.1.2. EVALUACIÓN DE RIESGOS

Es 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 mejorados. Así mismo, se refiere a los mecanismo necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en su interior.

En toda entidad, es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como 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 evolución de riesgos debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos. Esta actividad debe ser revisada por los auditores internos para asegurar el cumplimiento del objetivo, enfoque, alcance y procedimiento.

Toda entidad enfrenta una variedad de riesgos externos e internos que deben ser evaluados para establecer objetivos generales y específicos. Se deben identificar y analizar los riesgos de que los objetivos no se logren.

Una vez identificados, el análisis de los riesgos incluirá:

- Una estimación de su importancia / trascendencia.
- Una evaluación de la probabilidad / frecuencia.
- Una definición del modo en que habrán de manejarse.

Dado que las condiciones en que las entidades se desenvuelven suelen sufrir variaciones, se necesitan mecanismos para detectar y encarar el tratamiento de los riesgos asociados con el cambio. Aunque el proceso de evaluación es similar al de los otros riesgos, la gestión de los cambios merece efectuarse independientemente, dada su gran importancia y las posibilidades de que los mismos pasen inadvertidos para quienes están inmersos en las rutinas de los procesos.

Existen circunstancias que pueden merecer una atención especial en función del impacto potencial que plantean:

- Cambios en el entorno.
- Redefinición de la política institucional.
- Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- Ingreso de empleados nuevos, o rotación de los existentes.
- Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- Aceleración del crecimiento.
- Nuevos productos, actividades o funciones.



Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más significativos a través de sistemas de alarma complementados con planes para un abordaje adecuado de las variaciones.

1.9.1.3. ACTIVIDADES DE CONTROL.

Son aquellas que realizan la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas. Estas actividades están expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos.

Las actividades de control son importantes no solo porque en sí 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 objetivos.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos, los cuales pueden agruparse en tres categorías, según el objetivo de la entidad con el que estén relacionados:

- Las operaciones
- La confiabilidad de la información financiera
- El cumplimiento de leyes y reglamentos

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo, y así sucesivamente.

A su vez en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivo / Correctivos
- Manuales / Automatizados O Informáticos
- Gerenciales o Directivos

En todos los niveles de la organización existen responsabilidades de control, y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuales son las que les competen, debiéndose para ello ser explicadas claramente tales funciones.



La gama que se expone a continuación muestra la amplitud de las actividades de control, pero no constituye la totalidad de las mismas:

- Análisis efectuados por la dirección.
- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, y autorización pertinente: aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, pre numeraciones.
- Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
- Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- Segregación de funciones.
- Aplicación de indicadores de rendimiento.

Es necesario remarcar la importancia de contar con buenos controles de las tecnologías de información, pues éstas desempeñan un papel fundamental en la gestión, destacándose al respecto el centro de procesamiento de datos, la adquisición, implantación y mantenimiento del software, la seguridad en el acceso a los sistemas, los proyectos de desarrollo y mantenimiento de las aplicaciones.

A su vez los avances tecnológicos requieren una respuesta profesional calificada y anticipativa desde el control.

1.9.1.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Así como es necesario que todos los agentes conozcan el papel que les corresponde desempeñar en la organización, es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en conformidad con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales.



La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones.

Está conformada no sólo por datos generados internamente sino por aquellos provenientes de actividades y condiciones externas, necesarios para la toma de decisiones.

Los sistemas de información permiten identificar, recoger, procesar y divulgar datos relativos a los hechos o actividades internas y externas, y funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas a tal efecto. No obstante resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades institucionales que, en un contexto de cambios constantes, evolucionan rápidamente. Por lo tanto deben adaptarse, distinguiendo entre indicadores de alerta y reportes cotidianos en apoyo de las iniciativas y actividades estratégicas, a través de la evolución desde sistemas exclusivamente financieros a otros integrados con las operaciones para un mejor seguimiento y control de las mismas.

Ya que el sistema de información influye sobre la capacidad de la dirección para tomar decisiones de gestión y control, la calidad de aquél resulta de gran trascendencia y se refiere entre otros a los aspectos de contenido, oportunidad, actualidad, exactitud y accesibilidad.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades de gestión y control. Cada función ha de especificarse con claridad, entendiéndose en ello los aspectos relativos a la responsabilidad de los individuos dentro del sistema de control interno.

Asimismo el personal tiene que saber cómo están relacionadas sus actividades con el trabajo de los demás, cuáles son los comportamientos esperados, de que manera deben comunicar la información relevante que generen.

Los informes deben transferirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz, incluyendo una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente y transversal.

La existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar por parte de los directivos resultan vitales.



Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria, y en ambos casos importa contar con medios eficaces, como los manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales, resulta la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados. Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

1.9.1.5. SUPERVISIÓN.

En general, los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ello se tomaron en consideración los objetivos, 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 eficiencia. La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o innecesarios.

Esta evaluación puede 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 el responsable directo de la ejecución de las actividades y mediante la combinación de las dos formas anteriores.

1.9.2. ENFOQUE CONTEMPORÁNEO DEL CONTROL INTERNO

El informe coso, define al control interno como:

“...como 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; y
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables”.¹⁶ (CENTELLAS & GONZALES, CONTABILIDAD INTERNACIONAL UNA HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES, 2006)

El control interno es considerado un proceso, un medio para llegar a un fin determinado y no es un fin en sí mismo. Proporcionar **seguridad absoluta** de que se lograrán los objetivos de una organización; **seguridad razonable** en el sentido de que el costo del control interno no debe ser mayor a los beneficios que se espera obtener. También está orientada al logro de los objetivos en las áreas de presentación de informes financieros, operaciones y regulaciones.

El informe coso se reconoce en todo el mundo como la norma más importante sobre el control interno, por lo que es mencionada en cualquier análisis practicado en la auditoría interna.

1.9.3. LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO

Un sistema de control interno bien implantado debería ser capaz de dar seguridad de forma razonable a la dirección, respecto al cumplimiento de los objetivos. Pero el hecho de que se haya implantado adecuadamente no siempre brinda tal seguridad, debido a que se presentan ciertas limitaciones inherentes a todo sistema de control interno. También se debe tomar en cuenta que **“la seguridad razonable no es sinónimo de una seguridad absoluta”** por lo tanto, el control interno, proporciona una seguridad razonable y no absoluta, respecto al logro eficiente y eficaz de los objetivos de la institución.

Asimismo, es importante reconocer la existencia de limitaciones **inherentes** del control interno. Es decir, en el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultado de equívocos en instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción o fatiga; por otra parte, se tiene el riesgo constante de que las autoridades ejecutivas pueden

¹⁶ Centellas España Rubén y Gonzales Alanes Carlos, *Contabilidad Internacional una Herramienta para la Toma de Decisiones*, La Paz. Bolivia, editorial Excelsior. 2006, pág. 26



invalidar fácilmente el control interno. Finalmente, la extensión de los controles adoptados por la institución también está limitada por consideraciones de costo, ya que no es factible establecer controles que proporcionan protección absoluta de irregularidades, lo más adecuado es que la misma brinde una seguridad razonable.

El control interno es un tema de preocupación en las entidades, en mayor y menor grado, respecto a su implantación y fortalecimiento, es así que con el transcurso del tiempo se haya planteado diferentes concepciones acerca del control interno, los principios y elementos que se deben conocer e instrumentar, enfatizar la importancia de poseer un sistema de control interno como ya mencionamos; que promueva y coadyuve el logro de los objetivos y metas de la entidad, la detección temprana de desviaciones o áreas susceptibles de mejoras en los procesos productivos, administrativos y de servicios, y la aplicación de las medidas que sean necesarias de manera oportuna.

Las limitaciones del control interno se pueden describir de la siguiente manera:

- **Disfunciones del sistema:** los controles internos a pesar de estar bien diseñados pueden fallar. Pueden cometerse errores originados en interpretaciones incorrectas, o por dejadez, despistes, olvidos o fatigas. Es probable también que ante un cambio de sistemas el personal aún no se encuentre bien capacitado o informado sobre el mismo, lo que originar la consecución de errores de control.
- **Omisión de los controles por la dirección:** el sistema de control interno no puede ser más eficaz que las personas responsables de su funcionamiento. Siempre existe la posibilidad que el personal directivo eluda el sistema de control interno con fines particulares. En este caso siempre existe el intento de encubrir hechos no legítimos.
- **Confabulación:** cuando dos o más personas actúan colectivamente para cometer y encubrir un acto cuyo objetivo es el de eludir el sistema de control interno.



- Relación costos/beneficios: a la hora de establecer un control siempre se evalúan los costos y beneficios de su implementación. El costo del control no debe ser mayor a lo controlado.
- Desviación u omisión: respecto a la aplicación de los mecanismos implantados de control interno por parte de la alta dirección, lo que ocasionaría que la parte operativa haga caso omiso del sistema de control interno de la organización.

1.10. ETAPAS DEL PROCESO DE AUDITORÍA

Según la norma de auditoría gubernamental el proceso debe seguir los siguientes pasos:

1.10.1. PLANIFICACIÓN (NAG 250)

“La auditoria debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.

La planificación de la auditoria debe permitir un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.”¹⁷ (CONTRALORIA, 2005)

El trabajo fundamental en esta etapa es el definir la estrategia que se debe seguir en la auditoría a efectuar. Lo anterior conlleva planear los temas que se deben ejecutar, de manera que aseguren la realización de una auditoría de alta calidad y que se logre con la economía, eficiencia, eficacia y prontitud debida.

Partiendo de los objetivos y alcance previstos para la auditoría y considerando toda la información obtenida y conocimientos adquiridos sobre la entidad en la etapa de exploración, el jefe de grupo procede a planear las tareas a desarrollar y comprobaciones necesarias para alcanzar los objetivos de la auditoría.

Igualmente, debe determinar la importancia relativa de los temas que se van a auditar y reevaluar la necesidad de personal de acuerdo con los elementos de que dispone.

¹⁷ CONTRALORÍA General de la República. “Manual de Normas de Auditoría Gubernamental”. Versión 4.24 de febrero del 2005. Pág. 57



1.10.2. SUPERVISIÓN (NAG 252)

“Personal competente en el objeto d auditoria debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el quipo de auditoría.

La actividad de supervisión incluye:

- Instruir al equipo de auditoria
- Informarse de los problemas significativos
- Revisar el trabajo realizado
- Ayudar a resolver problemas técnicos administrativos
- Y asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría”¹⁸
(CONTRALORIA, 2005)

El propósito esencial de la supervisión es asegurar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y la calidad razonable del trabajo. Una supervisión y un control adecuados de la auditoría son necesarios en todos los casos y en todas las etapas del trabajo, desde la exploración hasta la emisión del informe y su análisis con los factores de la entidad auditada.

Una supervisión adecuada debe asegurar que: todos los miembros del grupo de auditoría han comprendido, de forma clara y satisfactoria, el plan de auditoría, y que no tienen impedimentos personales que limiten su participación en el trabajo.

1.10.3. EVIDENCIA (NAG 254)

“Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental”¹⁹ (CONTRALORIA, 2005)

El propósito fundamental de esta etapa es recopilar las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, del trabajo de campo, esta depende

¹⁸ CONTRALORÍA General de la República. “Manual de Normas de Auditoría Gubernamental”. Versión 4.24 de febrero del 2005. Pág. 59

¹⁹ CONTRALORÍA General de la República. “Manual de Normas de Auditoría Gubernamental”. Versión 4.24 de febrero del 2005. Pág. 61



considerablemente del grado de profundidad con que se hayan realizado las dos etapas anteriores, en esta se elaboran los papeles de trabajo, instrumentos que respaldan excepcionalmente la opinión del auditor.

“La evidencia está constituida por los datos contables y demás información que corrobore las declaraciones de la gerencia. Además la evidencia debe ser suficiente y competente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental”.²⁰ (CONTRALORIA, 2005)

La evidencia del auditor es la convicción razonable de que todos aquellos datos contables expresados en las cuentas anuales han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstanciales que realmente han ocurrido.

La evidencia es obtenida por el auditor a través del resultado de las pruebas de auditoría aplicadas según las circunstancias que concurran en cada caso, y de acuerdo con el juicio profesional del auditor.

Dado que el auditor no siempre puede tener certeza absoluta sobre la validez de la información financiera, determinará los procedimientos y las pruebas a aplicar necesarios para la obtención de una evidencia suficiente y adecuada en relación al objetivo de su trabajo.

La evidencia obtenida deberá recogerse en los papeles de trabajo del auditor como justificación y soporte de trabajo efectuado.

1.10.3.1. TIPOS DE EVIDENCIA

El contador reúne una combinación de muchos tipos de evidencia para reducir satisfactoriamente el riesgo de auditoría. Los principales tipos de evidencia son los siguientes:²¹ (WHITTINGTON)

²⁰ CONTRALORÍA General de la República. “Manual de Normas de Auditoría Gubernamental”. Versión 4.24 de febrero del 2005. Pág. 32

²¹ O. Ray Whittington, CIA, CMA, CPA. Kutr Pany, CFA, CPA. “Principios de Auditoría”, Decimocuarta edición Mc Graw-Hill Interamericana editors S.A. DE C.V. Pág. 123



1.10.3.2. EVIDENCIA DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE.

El sistema de información contable se compone de los métodos y registros con que se registran, procesan y comunican las transacciones de la entidad y se mantiene la responsabilidad por el activo, pasivo y el capital conexo. Se incluyen aquí los asientos iniciales que a menudo forman parte de un sistema integrado de información. Por lo regular, se incluyen también el mayor y el diario.

Como los estados financieros se preparan a partir de los registros contables, los auditores tienen la obligación de aclarar en sus documentos de trabajo cómo esos registros concuerdan o se concilian con los estados financieros.

También los registros ofrecen al auditor un poco de evidencia cuando prueban la veracidad mediante procedimientos como análisis, repetición de los procedimientos seguidos al presentar los informes financieros y al conciliar tipos similares de información.

La confiabilidad de los mayores y de los diarios como evidencia se manifiesta en el grado de control interno con que se prepararon.

1.10.3.3. EVIDENCIA DOCUMENTAL.

Este tipo de evidencia abarca registros que dan soporte a la entidad y al sistema de información contable: cheques, facturas, contratos y minutas de las juntas. En parte su confiabilidad depende de si fue preparada dentro de la compañía.

Al evaluar la confiabilidad de la evidencia documental, los auditores han de determinar si el documento es de un tipo que puede ser falsificado o creado fácilmente por un empleado de la entidad.

La confiabilidad que merecen los documentos preparados y utilizados solo dentro de la organización depende de la eficacia del control interno. Constituye una evidencia razonablemente confiable si los procedimientos están diseñados de modo que un documento elaborado por un empleado deba ser revisado críticamente por otro, si todos los documentos llevan numeración consecutiva y si todos los números de la serie están registrados.



1.10.3.4. DECLARACIONES DE TERCEROS.

Los auditores obtiene declaraciones de: clientes, proveedores, instituciones financieras y abogados, en algunas auditorias puede obtenerse información de especialistas.

- Confirmaciones. Las peticiones de confirmación de saldos de cuentas y documentos por cobrar, cuentas deudoras y cuentas de capital contable, las solicitudes de confirmación de terceros sirven para analizar cualquiera de las afirmaciones referentes a determinado importe de los estados financieros, casi siempre las afirmaciones son una evidencia sobre la existencia de las cuentas, pero no son tan útiles al examinar la integridad y la valuación apropiada de la cuentas por cobrar o por pagar.
- Carta de abogados. La fuente primaria de información referente a un litigio contra el cliente son las cartas de los abogados, para conseguirlas los auditores deben pedirle al cliente que les diga a sus abogados que les entreguen sus evaluaciones sobre los resultados de litigios que podría tener la entidad.
- Información de especialistas. los auditores no son expertos en la realización de algunas tareas técnicas como juzgar el valor del inventario muy especializado o efectuar cálculos actuariales para verificar el pasivo de los beneficios sociales post jubilatorios, la información referente se obtiene de especialistas en la materia o perito independiente.

El especialista es una persona que posee competencias o conocimientos en otro campo que no sea la contabilidad o la auditoria, es importante consultar a expertos en caso necesario, con el fin de reunir una evidencia competente y valedera que incremente la seguridad de nuestro trabajo.

Los auditores se encargan de efectuar los procedimientos para evaluar si la competencia y reputación del especialista son adecuadas, para ello casi siempre hay que investigar sus credenciales y su experiencia.



1.10.3.5. EVIDENCIA DE CONTROL.

Es aquella que proporciona al auditor satisfacción de que los controles en los que planea confiar, existen y operan efectivamente durante el periodo. Esta evidencia permite modificar o reducir el alcance de la evidencia sustantiva, que de otra manera, debería obtenerse.

1.10.3.6. EVIDENCIA SUSTANTIVA.

Es la que brinda al auditor satisfacción referida a las observaciones y afirmaciones, explícitas y/o implícitas contenidas en los estados financieros y se obtienen al examinar los saldos de cuentas, las transacciones y la información producida por sistemas de la entidad.

1.10.4. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS (NAG 255)

En esta etapa el auditor se dedica a formalizar en un documento los resultados a los cuales llegaron los auditores en la auditoría ejecutada y demás verificaciones vinculadas con el trabajo realizado.

Comunicar los resultados al máximo nivel de dirección de la entidad auditada y otras instancias administrativas, así como a las autoridades que correspondan, cuando esto proceda.

El informe parte de los resúmenes de los temas y de las actas de notificación de los resultados de auditoría (parciales) que se vayan elaborando y analizando con los responsables de la entidad auditada, respectivamente, en el transcurso de la auditoría.

La elaboración del informe final de auditoría es una de las fases más importante y compleja de la auditoría, por lo que requiere de extremo cuidado en su elaboración. El informe de auditoría debe tener un formato uniforme y estar dividido por secciones para facilitar al lector una rápida ubicación del contenido de cada una de ellas.



El informe de auditoría debe cumplir con los principios siguientes:

- Que sea emitido por el jefe de grupo de los auditores.
- Por escrito.
- Oportuno.
- Que sea completo, exacto, objetivo y convincente, así como claro, conciso y fácil de entender.
- Que todo lo que se consigna esté reflejado en los papeles de trabajo y que respondan a hallazgos relevantes con evidencias suficientes y competentes.
- Que refleje una actitud independiente.
- Que muestre la calificación según la evaluación de los resultados de la auditoría.

1.11. HALLAZGOS DE AUDITORIA

“Un hallazgo es el resultado de información desarrollada, reunida lógicamente y que motiva conclusiones basadas en dicha información, la cual podría estar todo el tiempo ahí y posiblemente ser de conocimiento de otras personas”.²² (CENTELLAS, AUDITORIA OPERACIONAL, UN INSTRUMENTO DE EVALUACION INTEGRAL DE LAS EMPRESAS, 2000)

1.11.1. ATRIBUTOS DE UN HALLAZGO

Los hallazgos pueden referirse a deficiencias relacionadas con inexistencias de controles o incumplimientos de controles diseñados.

Los hallazgos se obtienen a través de un proceso de comparación entre “lo que es” respecto de “lo que debe ser” considerando un criterio relacionado con una norma interna o externa, disposición legal, o con un control necesario en función a los riesgos identificados. Todos los hallazgos deben estar justificados y respaldados con evidencias suficientes.

²² CENTELLAS. España, Rubén. “Auditoría Operacional, un Instrumento de Evaluación Integral de Empresas” I Edición. ABC Impresoras. La Paz Bolivia. Gestión 2000. Pág. 207



La presentación de los hallazgos debe realizarse agrupando por categoría de objetivos de la entidad y por componente del proceso de control interno.

La redacción de los hallazgos no puede dejar de mencionar la condición y el efecto originado o riesgo no neutralizado por los controles diseñados. Cuando exista incumplimiento de normas, se mencionará también la norma específica que ha sido incumplida con la intención de facilitar la comprensión del hallazgo.

A continuación se describen los diferentes componentes del hallazgo de auditoría:

- Condición: “lo que es” aquello que el auditor encuentra o descubre
- Criterio: “lo que debe ser” marco de referencia con el que se compara la condición para encontrar divergencias. Ley, reglamento, carta, circular, memorando, procedimiento, norma de control interno, norma de sana administración, principio de contabilidad generalmente aceptado, opinión de un experto o finalmente juicio del auditor.
- Causa: “por qué” el origen de la condición observada. el porqué de la diferencia entre la condición y el criterio, deberán ser desarrolladas de acuerdo a la explicación que dé el responsable.
- Efecto: “las consecuencias” surge de las diferencias entre la condición y el criterio, el efecto tendrá un resultado positivo o negativo
- Recomendación: “arregla la condición” la recomendación se deberá elaborar habiendo desarrollado los anteriores atributos del hallazgo. La recomendación deberá emitirse con la idea de mejorar o anular la condición y llegar al criterio atacando la causa y arreglar el efecto para futuras situaciones. la recomendación deberá ser viable técnica y económicamente.²³ (CENTELLAS, AUDITORIA OPERACIONAL, UN INSTRUMENTO DE EVALUACION INTEGRAL DE LAS EMPRESAS, 2000)

²³ CENTELLAS. España, Rubén. “Auditoría Operacional, un Instrumento de Evaluación Integral de Empresas” I Edición. ABC Impresoras. La Paz Bolivia. Gestión 2000. Pág. 208, 213



1.12. RIESGO DE AUDITORIA

El riesgo de auditoría puede definirse como la posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores e irregularidades significativas que modificarían el sentido de la opinión expresada en el informe.

Al respecto, el riesgo de auditoría se da por el efecto combinado del riesgo inherente, ocasionado por el tipo de rubro o ente que se audita; el riesgo de control derivado del control interno que se aplica; y por el riesgo de detección, es decir por la posibilidad de que los procedimientos aplicados por el auditor, no detecten errores y desviaciones que hayan escapado al control interno.

El riesgo de auditoría es una función del riesgo de declaraciones equivocadas materiales pertenecientes a los estados financieros (o simplemente, el “riesgo de declaración equivocada material”), el riesgo de que los estados financieros estén declarados equivocadamente de manera material antes de la auditoría y el riesgo de que el auditor no detectará tal declaración equivocada (“riesgo de detección”). El auditor desempeña procedimientos de auditoría para valorar el riesgo de declaración equivocada material y busca limitar o restringir el riesgo de detección mediante el desempeño de procedimientos de auditoría adicionales basados en esa valoración.

1.12.1. RIESGO INHERENTE

Se define como riesgo inherente, a la probabilidad de un error o irregularidad existentes en el saldo de una cuenta o una clase de transacciones que resulta importante cuando se agrega a errores en otras cuentas o clasificaciones, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control interno correspondientes (es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores e irregularidades significativos, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control).

El nivel de riesgo inherente es determinado por la naturaleza de la cuenta o de la clase de transacciones, las características de la entidad y su entorno.



El riesgo inherente está totalmente fuera de control por parte del auditor, difícilmente se pueden tomar acciones que tiendan a eliminarlo porque es propio de la naturaleza y de la operación del ente.

Las circunstancias externas también ejercen influencia en el riesgo inherente. Por ejemplo, los desarrollos tecnológicos pueden hacer obsoleto a un producto particular, causando por lo tanto que un inventario sea más susceptible de sobre-declaración. Además de esas circunstancias que son peculiares para una aserción específica de una clase de transacciones, balance de cuenta o revelación, los factores en la entidad y en su entorno que se relacionan con algunas o con todas las clases, balances o revelaciones pueden influenciar el riesgo inherente relacionado con una aserción de una clase específica, balance o revelación. Estos últimos factores incluyen, por ejemplo, una carencia de suficiente capital de trabajo para continuar las operaciones o una declinación de la industria caracterizada por una gran cantidad de fracasos en los negocios.

El riesgo inherente y el riesgo de control son riesgos de la entidad, y existen independientemente de la auditoría de estados financieros. Se requiere que el auditor valore el riesgo de declaraciones equivocadas materiales a nivel de afirmación como una base para adicionales procedimientos de auditoría, dado que la valoración es un juicio, más que una medición precisa del riesgo. La valoración del riesgo de declaración material equivocada se puede hacer en términos cuantitativos, tales como porcentajes, o en términos no-cuantitativos a través de un rango. En cualquier caso, la necesidad de que el auditor haga valoraciones de riesgo apropiadas es más importante que los diferentes enfoques mediante los cuales ellas se hacen.

1.12.2. RIESGO DE CONTROL.

Es el riesgo de que una declaración equivocada material que ocurriría en una afirmación no sea prevenida, o detectada y corregida, de manera oportuna por el control interno de la entidad. Ese riesgo está en función de la efectividad del diseño y operación del control interno en el logro de los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad. A causa de las limitaciones inherentes del control interno siempre existirá algún riesgo de control.



1.12.3. RIESGO DE DETECCIÓN.

Es el riesgo de que el auditor no detecte una declaración equivocada material que exista en una afirmación. El riesgo de detección está en función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. Surge parcialmente del hecho de que usualmente el auditor no examina la totalidad de una clase de transacciones, balance de cuenta o revelación y parcialmente a causa de otras incertidumbres. Tales otras incertidumbres surgen dado que un auditor puede seleccionar un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar equivocadamente un procedimiento de auditoría apropiado, o interpretar de manera equivocada los resultados de la auditoría. Esas otras incertidumbres ordinariamente se pueden reducir a un nivel tolerable mediante planeación adecuada, asignación adecuada del personal de auditoría y supervisión y revisión del trabajo de auditoría desempeñado.

El riesgo de detección se relaciona con la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que son determinados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo aceptable. El riesgo de detección tiene una relación inversa con la valoración del riesgo de declaración equivocada material a nivel de afirmación. A mayor riesgo de declaración equivocada material que el auditor considera existe, menor el riesgo de detección que se puede aceptar. De manera inversa, a menor riesgo de declaración equivocada material que el auditor considera existe, mayor el riesgo de detección que se puede aceptar.



CAPÍTULO II

MARCO LEGAL Y NORMATIVO

Para llevar a cabo la parte práctica y aplicar los conocimientos adquiridos se utilizó la siguiente normativa:

- Ley N° 1178, de administración y control gubernamentales
- Normas generales de auditoría gubernamental
- Principios, Normas Generales Y Básicas De Control Interno Gubernamental, aprobado mediante resolución N° CGR-1/070/2000 de fecha 21 de septiembre de 2000.
- Normas básicas del sistema de contabilidad integrada, aprobado mediante Resolución Suprema N° 222957 en fecha 4 de marzo 2005, y modificada por la Resolución Suprema N° 227121 de 31 de enero de 2007.

2.1. LEY 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL, DEL 20 DE JULIO DE 1990 Y SUS REGLAMENTOS

La ley 1178 tiene por objetivo establecer y regular un modelo de gestión por resultados a través de los sistemas de administración y control de los recursos del estado: programación de operaciones, organización administrativa, presupuesto, administración de personal, administración de bienes y servicios, tesorería y crédito público, contabilidad integrada y control gubernamental. Asimismo, tiene un carácter sistémico y establece su interrelación con los sistemas de nacionales de planificación e inversión pública.

La ley de administración y control gubernamental, está enmarcada en principios generales, tales como: integración entre los sistemas de administración y control, que se concreta con el proceso de control interno como parte de la gestión pública y el control externo como actividad posterior a la ejecución.



2.1.1. FINALIDAD DE LA LEY 1178

- Lograr la administración eficaz y eficiente de los recursos públicos.
- Generar información que muestre con transparencia la gestión.
- Lograr que todo servidor público asuma plena responsabilidad por el desempeño de sus funciones y el uso de los recursos que le fueron asignados.
- Todo servidor público 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 el resultado de su aplicación.
- Desarrollar la capacidad administrativa en el sector público.
- La implantación y adecuado funcionamiento de los sistemas administrativos en las entidades públicas

2.1.2. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La ley 1178 se aplica en:

- 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 republica, conforme a sus objetivos, planes y políticas.
- Toda persona jurídica donde el estado tenga la mayoría del patrimonio

2.2. SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL “SAYCO”

“La presente ley regula los sistemas de administración y de control de los recursos del estado y su relación con los sistemas nacionales de planificación e inversión pública”²⁴
(LEY No 1178 "LEY DE ADMINISTRACION Y CONTROL GUBERNAMENTAL, DEL 20 DE JULIO DE 1990)

²⁴ Ley No 1178 “LEY DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES” Artículo 1. Versión 2012



Según la ley 1178, el sistema de administración y control gubernamental tiene por objeto:

- a) “Programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del sector público;
- b) Disponer de información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad de los informes y estados financieros;
- c) Lograr que todo servidor público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos rindiendo cuenta no sólo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación;
- d) Desarrollar la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del estado.”²⁵ (LEY No 1178 "LEY DE ADMINISTRACION Y CONTROL GUBERNAMENTAL, DEL 20 DE JULIO DE 1990)

El Sistema de Administración Y Control Gubernamental regula los sistemas de:

- a) Programación y organización
- b) Ejecución
- c) Y de control de gestión del sector público

²⁵ Ley No 1178 “LEY DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES” Artículo 1. Versión 2012



26

2.2.1. SISTEMA DE PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES

“El sistema de programación de operaciones traducirá los objetivos y planes estratégicos de cada entidad, concordantes con los planes y políticas generados por el sistema nacional de planificación, en resultados concretos a alcanzar en el corto y mediano plazo; en tareas específicas a ejecutar; en procedimientos a emplear y en medios y recursos a utilizar, todo ello en función del tiempo y del espacio. Esta programación será de carácter integral, incluyendo tanto las operaciones de funcionamiento como las de ejecución de pre inversión e inversión. El proceso de programación de inversiones deberá corresponder a proyectos compatibilizados con las políticas sectoriales y regionales, de acuerdo con las normas del sistema nacional de inversión pública.”²⁷ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE PROGRAMACION DE OPERACIONES, RESOLUCION SUPREMA 225557 DEL 1 DE DICIEMBRE DE 2005)

²⁶ Fuente: Elaboración propia

²⁷ Ley N° 1178 Arts. 2, 7, 8, 17, 18, 19 y 22.

Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones, aprobadas por Resolución Suprema N° 225557 del 1° de diciembre de 2005.



2.2.2. SISTEMA DE ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA

“El sistema de organización administrativa se definirá y ajustará en función de la programación de operaciones. Evitará la duplicidad de objetivos y atribuciones mediante la adecuación, fusión o supresión de las entidades, en seguimiento de los siguientes preceptos:

- a) Se centralizará en la entidad cabeza de sector de los diferentes niveles de gobierno, las funciones de adoptar políticas, emitir normas y vigilar su ejecución y cumplimiento; y se desconcentrará o descentralizará la ejecución de las políticas y el manejo de los sistemas de administración.
- b) Toda entidad pública organizará internamente, en función de sus objetivos y la naturaleza de sus actividades, los sistemas de administración y control interno de que trata esta ley.”²⁸ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE ORGANIZACION ADMINISTRATIVA, RESOLUCION SUPREMA 217055 DEL 20 DE MAYO DE 1997)

2.2.3. SISTEMA DE PRESUPUESTO

“El sistema de presupuesto preverá, en función de las prioridades de la política gubernamental, los montos y fuentes de los recursos financieros para cada gestión anual y su asignación a los requerimientos monetarios de la programación de operaciones y de la organización administrativa adoptada. Se sujetará a los siguientes preceptos generales:

- a) Las entidades gubernamentales que cuenten con recursos provenientes de tributación, aportes a la seguridad social y otros aportes, regalías o transferencias de los tesoros del estado, sujetarán sus gastos totales a la disponibilidad de sus recursos, a las condiciones del financiamiento debidamente contraído y a los límites legales presupuestarios, no pudiendo transferir gastos de inversión a funcionamiento.

²⁸ Ley N° 1178 Arts. 2, 6, 8, 22 y 27 inciso a).

Normas Básicas del Sistema de Organización Administrativa, aprobadas por Resolución Suprema N° 217055 del 20 de mayo de 1997.



- b) Las entidades con autonomía de gestión y de patrimonio cuyos ingresos provengan exclusivamente por venta de bienes o por prestación de servicios, financiarán con tales ingresos sus costos de funcionamiento, el aporte propio del financiamiento para sus inversiones y el servicio de su deuda. Sus presupuestos de gastos son indicativos de sus operaciones de funcionamiento e inversión.
- c) Los presupuestos de gastos del banco central y de las entidades públicas de intermediación financiera sometidas al programa monetario del gobierno y a la vigilancia de la superintendencia de bancos, son indicativos de sus operaciones de funcionamiento y de inversión no financiera.
- d) La ejecución de los presupuestos de gastos de las entidades señaladas en los incisos b) y c) de este artículo, está sujeta, según reglamentación, al cumplimiento de las políticas y normas gubernamentales relacionadas con la naturaleza de sus actividades, incluyendo las referidas a las modificaciones, trasposos y transferencias dentro de sus presupuestos, así como a la disponibilidad de sus ingresos efectivos después de atender y proveer el cumplimiento de sus obligaciones, reservas, aumentos de capital, rédito sobre patrimonio neto y otras contribuciones obligatorias. no se permitirá la transferencia de gastos de inversión o excedentes de ingresos presupuestados a gastos de funcionamiento.”²⁹ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE PRESUPUESTO, RESOLUCION SUPREMA No 225558 DEL 1 DE DICIEMBRE DE 2005)

2.2.4. SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL

“El sistema de administración de personal, en procura de la eficiencia en la función pública, determinará los puestos de trabajo efectivamente necesarios, los requisitos y mecanismos para proveerlos, implantará regímenes de evaluación y retribución del trabajo, desarrollará las capacidades y aptitudes de los servidores y establecerá los procedimientos para el retiro

²⁹ Ley N° 1178 Arts. 2, 6, 7 y 22.

Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, aprobadas por Resolución Suprema N° 225558 del 1° de diciembre de 2005.



de los mismos.”³⁰ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION DE PERSONAL, DECRETO SUPREMO No 26115 DEL 16 DE MARZO DE 2001)

2.2.5. SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS

“El sistema de administración de bienes y servicios establecerá la forma de contratación, manejo y disposición de bienes y servicios. Se sujetará a los siguientes preceptos:

- a) Previamente exigirá la disponibilidad de los fondos que compromete o definirá las condiciones de financiamiento requeridas; diferenciará las atribuciones de solicitar, autorizar el inicio y llevar a cabo el proceso de contratación; simplificará los trámites e identificará a los responsables de la decisión de contratación con relación a la calidad, oportunidad y competitividad del precio del suministro, incluyendo los efectos de los términos de pago.
- b) Las entidades emplearán los bienes y los servicios que contraten, en los fines previstos en la programación de operaciones y realizarán el mantenimiento preventivo y la salvaguardia de los activos, identificando a los responsables de su manejo.
- c) La reglamentación establecerá mecanismos para la baja o venta oportuna de los bienes tomando en cuenta las necesidades específicas de las entidades propietarias. La venta de acciones de sociedades de economía mixta y la transferencia o liquidación de empresas del estado, se realizará previa autorización legal específica o genérica, con la debida publicidad previa, durante y posterior a estas operaciones.”³¹ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION DE BIEES Y SERVICIOS, DECRETO SUPREMO No 0181 DEL 28 DE JUNIO DE 2009)

³⁰ Ley N° 1178 Arts. 2 y 22.

Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, aprobadas por Decreto Supremo N° 26115 del 16 de marzo de 2001.

³¹ Ley N° 1178 Arts. 2 y 22.

Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, aprobadas por Decreto Supremo N° 0181 del 28 de junio de 2009.



2.2.6. SISTEMA DE TESORERÍA Y CRÉDITO PÚBLICO

El sistema de tesorería y crédito público manejará los ingresos, el financiamiento o crédito público y programará los compromisos, obligaciones y pagos para ejecutar el presupuesto de gastos. Aplicará los siguientes preceptos generales:

- a) Las deudas públicas con plazo inferior al año serán contraídas por cada entidad con sujeción a la programación financiera fijada por la máxima autoridad del sistema de tesorería del estado.
- b) Serán de cumplimiento obligatorio por las entidades del sector público, las políticas y normas establecidas por la máxima autoridad del sistema de tesorería del estado para el manejo de fondos, valores y endeudamiento.³²
(NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE TESORERIA DEL ESTADO, RESOLUCION SUPREMA No218056 DEL 30 DE JULIO DE 1997)

2.2.7. SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA

El sistema de contabilidad integrada incorporará las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en un sistema común, oportuno y confiable, destino y fuente de los datos expresados en términos monetarios. Con base en los datos financieros y no financieros generará información relevante y útil para la toma de decisión por las autoridades que regulan la marcha del estado y de cada una de sus entidades, asegurando que:

- a) El sistema contable específico para cada entidad o conjunto de entidades similares, responda a la naturaleza de las mismas y a sus requerimientos operativos y gerenciales respetando los principios y normas de aplicación general;

³² Ley N° 1178 Arts. 2 y 22.

Normas Básicas del Sistema de Tesorería del Estado, aprobadas por Resolución Suprema N° 218056 del 30 de julio de 1997.

Normas Básicas del Sistema de Crédito Público, aprobadas por Resolución Suprema N° 218041 del 29 de julio de 1997.



- b) La contabilidad integrada identifique, cuando sea relevante, el costo de las acciones del estado y mida los resultados obtenidos.³³ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA, RESOLUCION SUPREMA No 222957 DEL 4 DE MARZO DE 2005)

2.2.8. SISTEMA DE CONTROL GUBERNAMENTAL

El control gubernamental tendrá por objetivo mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos y en las operaciones del estado; la confiabilidad de la información que se genere sobre los mismos; los procedimientos para que toda autoridad y ejecutivo rinda cuenta oportuna de los resultados de su gestión; y la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo inadecuado de los recursos del estado.

El control gubernamental se aplicará sobre el funcionamiento de los sistemas de administración de los recursos públicos y estará integrado por:

- a) El sistema de control interno que comprenderá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimientos de cada entidad, y la auditoría interna; y
- b) El sistema de control externo posterior que se aplicará por medio de la auditoría externa de las operaciones ya ejecutadas.³⁴ (LEY No 1178 "LEY DE ADMINISTRACION Y CONTROL GUBERNAMENTAL, DEL 20 DE JULIO DE 1990)

2.2.8.1. COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL GUBERNAMENTAL

El control gubernamental interno está a cargo de las unidades ejecutoras de las operaciones, por los responsables superiores de las operaciones realizadas y por la unidad de auditoría interna de cada entidad. así como las técnicas de autorización, procesamiento, clasificación, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección física incorporadas en los procedimiento administrativos y operativos para alcanzar los objetivos generales.

³³ Ley N° 1178 Arts. 2, 22 y 27 incisos c) y e).

D.S. 23215 Arts. 3 incisos c), 28 y 44.

Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobadas por Resolución Suprema N° 222957 del 4 de marzo de 2005.

³⁴ Ley N° 1178 Arts. 1, 2, 14, 15, 16, 19, 23, 37 y 42.

D.S. 23215 Arts. 7 y 14.



Es regulado por las normas básicas del sistema de administración que dicte el ministerio de economía y finanzas además de los reglamentos, manuales e instructivos específicos que elabore cada entidad.

La Ley N° 1178, en su artículo 13°, señala que el control gubernamental está integrado por el sistema de control interno y el sistema de control externo posterior.

El sistema de control interno, a su vez se divide en control interno previo y control interno posterior.

a) Sistema De Control Interno Previo

Son procedimientos que se aplican a todo el personal de la entidad, antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos. Por otra parte, de acuerdo al artículo 14° de la ley N° 1178, quedan prohibidos de realizar este tipo de control, la unidad de auditoría interna o entidades externas y tampoco se podrá crear una unidad especial para que realice controles previos.

El control interno previo está conformado por el conjunto de elementos de control, entendidos como procedimientos y medidas contenidos en los reglamentos, manuales y procedimientos de cada entidad. Debe ser aplicado por todos los servidores públicos antes de la ejecución de sus operaciones y actividades.

b) Sistema De Control Interno Posterior

Es un proceso que involucra a los “responsables superiores” respecto de los resultados alcanzados por las operaciones y actividades bajo su directa competencia y por las unidades de auditoría interna. Este tipo de control se refiere al examen posterior de las operaciones ya realizadas.

c) Sistema De Control Externo Posterior

Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y es responsabilidad exclusiva del organismo superior de control, a través de la auditoría gubernamental.



Este sistema por objetivo:

- Aumentar la eficacia de los sistemas de administración y control interno;
- Mejorar la pertinencia oportunidad confiabilidad y razonabilidad del sistema de información
- Incrementar la economía y eficiencia de las operaciones
- Informar a las autoridades competentes sobre los resultados de las auditorías realizadas a con el fin de facilitar el cumplimiento de las acciones administrativas o judiciales.

El sistema de control externo posterior comprende los siguientes instrumentos:

- El análisis del sistemas operativos, de administración, información y de las técnicas y procedimientos de control interno incorporados a ellos;
- La evaluación del trabajo de la unidad auditoría interna;
- La auditoría externa de registros contables, y operativos o de estados financieros
- La evaluación de inversiones y contratos o de los resultados de economía y eficiencia de las operaciones;
- Análisis legal de los resultados presentados en los informes de auditoría interna y externa.

2.3. NORMAS BÁSICAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA

Las normas básicas del sistema de contabilidad integrada, constituyen el instrumento normativo y técnico que establece los principios y las normas contables que proporcionan al sistema de contabilidad integrada una base conceptual única y uniforme a ser observada en la preparación de los estados financieros del sector público.

su aplicación es obligatoria para todas las entidades del sector público señaladas en los artículos 3° y 4° de la ley N° 1178 de administración y control gubernamentales, bajo la responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva y de todos los servidores públicos de una determinada institución del sector público.



En las partes más resaltantes se puede mencionar lo siguiente:³⁵ (NORMAS BASICAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA, RESOLUCION SUPREMA No 222957 DEL 4 DE MARZO DE 2005)

Artículo 1.- Concepto Y Finalidad De Las Normas Básicas

Las normas básicas del sistema de contabilidad integrada (NBSCI), constituyen el instrumento técnico que establece los principios y las normas contables que proporcionan al sistema de contabilidad integrada (SCI) una base conceptual única y uniforme a ser observada en la preparación de estados financieros del sector público.

Artículo 2.- Ámbito De Aplicación De Las Normas Básicas

las presentes normas básicas y principios del sistema de contabilidad integrada (SCI), son de uso y aplicación obligatoria para todas las entidades del sector público señaladas en los artículos 3 y 4 de la ley 1178 de administración y control gubernamentales, bajo la responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva y de los funcionarios públicos encargados de su aplicación.

Artículo 14.- Niveles De Organización

El Sistema de Contabilidad Integrada tiene dos niveles de organización:

a) Nivel Normativo Y Consultivo

A cargo del órgano rector, cuyas atribuciones básicas están reguladas en el artículo 20 de la Ley 1178.

La dirección general de sistemas de administración gubernamental, por delegación del órgano rector, es la unidad técnica especializada del SCI, que actúa como órgano normativo y coordinador.

La dirección general de contaduría administra el sistema de contabilidad integrada mediante el sistema integrado de gestión y modernización administrativa, con las atribuciones establecidas en el artículo 6 de las presentes normas.

³⁵ Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada



b) Nivel Ejecutivo Y Operativo

A cargo de las entidades públicas con las siguientes funciones, atribuciones y responsabilidades:

- Cumplir y hacer cumplir las presentes normas básicas;
- Elaborar su reglamento específico, en el marco de las normas básicas, de los manuales contables e instructivos emitidos por el órgano rector del sistema;
- Registrar sus operaciones y la ejecución presupuestaria, a través de los sistemas y procedimientos administrativos establecidos;
- Integrar su ejecución presupuestaria en la base de datos del sistema de contabilidad integrada central a cargo de la DGC; y
- Procesar sus propios estados financieros para facilitar la toma de decisiones institucionales y cumplir con normas legales y técnicas vigentes.

Artículo 19.- Relación con Los Sistemas de Administración Y Control Gubernamentales

El Sistema de Contabilidad Integrada administrador de la información financiera, presupuestaria y patrimonial del ente, tiene relación con todos los sistemas de administración y control señalados por la ley 1178 y de manera particular con los sistemas de presupuesto, tesorería y crédito público, administración de personal y, administración de bienes y servicios.

Artículo 20.- Procesamiento De La Información En El Sistema De Contabilidad Integrada

El procesamiento de la información contable se realiza en forma manual y/o automática por el sistema computacional definido y sobre la base de la información de las transacciones realizadas.

El proceso de generación de información en el SCI se realiza mediante instrumentos tales como: clasificadores presupuestarios, catálogo único de cuentas, matrices de conversión, tablas del sistema, registros contables, metodología de registro y otros.



Artículo 21.- Momentos De Registro De Recursos

a) Estimación

La estimación de recursos es el momento en el cual se registran los importes de los recursos por rubros aprobados en el presupuesto de las entidades del sector público. Implica la apertura de los auxiliares de la ejecución presupuestaria de recursos por rubros.

b) Devengado De Recursos

En un sentido práctico se considera devengado de recursos al registro del derecho de cobro a terceros, por venta de bienes, servicios y otros. El registro del devengado de recursos debe ser objetivo, por tanto, tiene que:

- Identificar Al Deudor O Contribuyente,
- Establecer El Importe A Cobrar,
- Contar Con Respaldo Legal Del Derecho De Cobro, E
- Indicar Medio De Percepción

c) Percibido

Se produce cuando los fondos ingresan en cuentas bancarias o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del tesoro general de la nación o de cualquier otro funcionario facultado para recibirlos, o cuando en casos especiales se recibe un bien o servicio por transacciones en especie o valores.

Se consideran recursos percibidos: la recepción de efectivo en caja, depósitos en bancos, u otros medios de percepción tales como títulos o valores legalmente reconocidos.

En el momento de la percepción, la contabilidad registra el asiento de partida doble que corresponda, previa identificación de la existencia del devengado del recurso.



Artículo 22.- Momentos De Registro De Gastos

a) Apropiación O Asignación

La apropiación o asignación de gastos es el momento en el cual se registran en el sistema, los importes aprobados en el presupuesto de las entidades del sector público, para cada una de las partidas por objeto del gasto. Apertura los registros auxiliares de la ejecución presupuestaria de gastos.

b) Compromiso

Se origina en una relación jurídica con terceros, establecida mediante la firma de un contrato o la emisión de una orden de compra que dará lugar, a una eventual salida de fondos. Su registro en el sistema, asegura que en los procesos de gestión pública, no se adquieran compromisos para los cuales no exista crédito presupuestario.

c) Devengado De Gastos

Se considera que un gasto esta devengado, cuando nace la obligación de pago a favor de terceros, la cual puede producirse:

- Por la recepción conforme de los bienes o servicios adquiridos por la entidad,
- Al vencimiento de la fecha de pago de una obligación, o
- Cuando por acto de una autoridad competente, se efectúa una donación o transferencia a terceros.

El devengamiento del gasto implica la ejecución del presupuesto y generalmente establece una obligación de pago.

d) Pagado

Representa la cancelación de obligaciones; se realiza mediante la emisión de: ordenes de transferencias electrónicas, cheques, títulos y valores, efectivo en casos de pagos con fondos de caja y en casos excepcionales con bienes u otros medios.



Artículo 23.- Libros Y Registros Auxiliares

Los libros contables y los auxiliares del sistema son:

- a) Libro diario;
- b) Libro mayor;
- c) Mayores auxiliares;
- d) Libro de bancos; y
- e) Libretas bancarias de la Cuenta Única Del Tesoro (CUT). Para las entidades conectadas al sistema integrado de gestión y modernización administrativa.

En el SCI se consideran auxiliares fijos aquellos que trasladan los saldos de un ejercicio a otro. Temporales o de gestión aquellos que corresponden al flujo del ejercicio.

Artículo 24.- Archivo De Comprobantes Contables Y De Documentos De Respaldo

El archivo y conservación de comprobantes y registros contables sean magnéticos o físicos, así como sus documentos de respaldo, debe ser protegido y archivado en forma adecuada, de tal manera que ofrezca seguridad y fácil localización, en cumplimiento a normas legales.

Los comprobantes y registros contables son producto del SCI; las transacciones registradas en los comprobantes contables, deben estar suficientemente respaldadas por contratos, facturas, planillas, autorizaciones escritas y otros en originales o copias legalizadas.

Artículo 39.- Estados Financieros Del Sector Público

El sistema de contabilidad integrada produce los siguientes estados financieros básicos:

- Balance general
- Estado de recursos y gastos corrientes
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de cambios en el patrimonio neto
- Estados de ejecución del presupuesto de recursos



- Estados de ejecución del presupuesto de gastos
- Cuenta ahorro inversión financiamiento
- Estados de cuenta o información complementaria

Artículo 51.- Principios De Contabilidad Integrada

El postulado básico del SCI es:

a) Equidad

La equidad es el postulado básico o principio fundamental que debe orientar la actividad relacionada con la contabilidad y elaboración de la información de cada ente, de tal manera que el registro, valuación y exposición de las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras, se efectúen de manera imparcial.

Los principios del sistema de contabilidad integrada son:

b) Legalidad

Los hechos económico - financieros de las entidades del sector público, se registran en el proceso contable previo cumplimiento de las disposiciones legales vigentes y pertinentes.

Los principios contables deben encontrarse en armonía con las disposiciones legales. Eventualmente cuando exista oposición entre normas legales y técnicas, prevalece la aplicación del derecho público, debiendo informar de este hecho y su impacto en la posición financiera y los resultados, en notas a los estados financieros.

c) Universalidad Y Unidad

El sistema de contabilidad integrada debe registrar todas las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en un sistema único, común, oportuno y confiable; afectando, según la naturaleza de cada operación, a sus componentes, en forma separada, combinada o integral, mediante registro único.

El SCI registra dichas transacciones una sola vez en un sistema único lo que permite obtener información coherente, en razón a que la misma es originada en una única fuente informativa.



d) Devengado

El reconocimiento de recursos y gastos para determinar el resultado económico y su efecto en el patrimonio, correspondiente a un ejercicio, debe registrarse en el momento en que sucede el hecho substancial que determina su origen y queda perfeccionado desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan evaluado los riesgos inherentes a tal operación, sin considerar si se han cobrado o pagado.

➤ Devengado De Recursos

El devengamiento de los recursos, se produce cuando se crea una relación jurídica entre la entidad y terceros por la entrega de bienes o la prestación de servicios, en virtud de la cual se origina un derecho de cobro por parte de la entidad y una obligación de pago por parte de terceros.

➤ Devengado de gastos

El devengamiento del gasto se produce cuando se genera la obligación de pago en favor de terceros por la recepción de bienes o servicios a conformidad, adquiridos por la entidad, al vencimiento de la fecha de pago de una obligación o cuando por un acto de autoridad competente se dispone efectuar una transferencia a terceros.

e) Ente

Los estados contables del sector público se refieren siempre a un ente público.

Ente contable, es una institución de la administración pública, con personería jurídica propia, patrimonio independiente, responsable de administrar recursos y gastos asignados y diferenciados en el presupuesto general de la nación, responsable de cumplir objetivos y metas, quien debe producir estados contables.

Para fines del sistema de contabilidad integrada, la administración central se considera un sólo ente, con una estructura jurídica homogénea, en la que los organismos que la conforman no tienen individualidad patrimonial propia y todos juntos constituyen un único ente jurídico y contable; con responsabilidad de la administración de su presupuesto.



f) Bienes Económicos

La información contable se refiere a bienes materiales e inmateriales, derechos y obligaciones que poseen valor económico y por tanto, son susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios.

Este principio define la naturaleza de los bienes que deben ser reconocidos en los estados financieros: activos, pasivos, patrimonio, recursos y gastos cuantificables económicamente.

g) Entidad En Marcha

Las normas básicas, los Principios de Contabilidad Integrada del Sistema de Contabilidad Integrada y sus estados financieros, presumen la continuidad indefinida de las operaciones del ente de acuerdo con su norma legal de creación, excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento, en cuyo caso se aplican técnicas contables de reconocido valor.

La aplicación de este principio permite clasificar las operaciones de acuerdo con criterios de corto y largo plazo, en coincidencia con el criterio adoptado en la formulación del presupuesto y en el plan de cuentas.

h) Ejercicio

Constituye el periodo en el que regularmente la entidad pública debe medir los resultados económicos, de ejecución presupuestaria, situación financiera, de tesorería y cumplimiento de metas de su programación de operaciones. Los ejercicios deben ser de igual duración para permitir su comparación.

El ejercicio contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, al final del cual se debe realizar el proceso de cierre. Cuando normas legales aplicables a empresas públicas obliguen a presentar estados financieros entre fechas diferentes, deben elaborarlos independiente de cumplir con el ejercicio fiscal.



i) Moneda De Cuenta

Las transacciones que registra el SCI de cada ente deben efectuarse en bolivianos, que es la moneda corriente y de curso legal vigente en el país.

La moneda de curso legal del país es la expresión común en la que se reflejan los estados financieros unificando la presentación de todos sus componentes, permitiendo su agrupación y comparación de los hechos patrimoniales y de resultados.

j) Uniformidad

El registro contable y los estados financieros resultantes deben ser elaborados mediante la aplicación de los mismos criterios de identificación, valuación y exposición, durante el ejercicio económico y en periodos sucesivos en que se exponen las actividades del ente.

K) objetividad

Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto deben registrarse inmediatamente sea posible medirlos objetivamente y expresar dichos cambios en moneda de curso legal, con base en la documentación de respaldo.

La información que procese el sci debe ser registrada libre de prejuicios, de manera que refleje los acontecimientos con incidencia económica - financiera, de forma transparente y ser susceptible de verificación por parte de terceros independientes.

l) Prudencia

En la medición o cuantificación de los hechos económico - financieros del ente, se debe adoptar un criterio preventivo a efecto de exponer la situación menos favorable, dentro de las posibles para el mismo.

m) Valuación Al Costo

Las transacciones se registran por su valor original de adquisición, construcción o producción.

Valor de costo es la suma de dinero pactada y demás costos y gastos incidentales necesarios para poner los bienes en condiciones de utilización o enajenación.



n) Importancia Relativa o Significatividad

Aquellas transacciones que por su magnitud o naturaleza tengan o puedan tener un impacto sobre el patrimonio, los gastos y los recursos del ente, deben ser expuestas, de manera tal, que los usuarios de los estados financieros dispongan de una clara interpretación sobre la incidencia inmediata o mediata de las mismas.

Algunas veces se presentan hechos económicos - financieros que no encuadran en el marco general de las normas para el sector público. Sin embargo, no constituyen problemas de registro y/o exposición porque el efecto que producen no distorsiona el cuadro general de la situación financiera y económica.

o) Exposición

Los estados contables y financieros deben contener toda la información básica y complementaria y la discriminación necesaria que expresen adecuadamente el estado económico - financiero del ente, de manera tal, que los usuarios puedan estar informados de la situación presupuestaria, patrimonial y financiera, a que se refieren, para en su caso tomar decisiones pertinentes.

2.4. SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA EN LAS ENTIDADES PÚBLICAS

“El sistema de contabilidad integrada incorpora las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en un sistema común, oportuno y confiable, destino y fuente de los datos expresados en términos monetarios. Con base en los datos financieros y no financieros generara información relevante y útil para la toma de decisiones por las autoridades que regulan la marcha del estado y de cae una de sus entidades”.³⁶ (LEY No 1178 "LEY DE ADMINISTRACION Y CONTROL GUBERNAMENTAL, DEL 20 DE JULIO DE 1990)

³⁶ Ley 1178 de 20 de julio 1990, Pág. 9



CAPÍTULO III

MARCO DE APLICACIÓN PRÁCTICA

3.1. PLANIFICACIÓN

En esta etapa, se tiene o se actualiza los conocimientos sobre el cliente, su entorno económico y de control; el propósito de esta etapa es la determinación del enfoque de auditoría y el de predeterminar procedimientos de auditoría a ser aplicados en la siguiente fase.

Para que el auditor pueda desarrollar una buena planificación, debe tener en cuenta que dicha actividad conduce a lo siguiente:

- Determinar con precisión los objetivos de la auditoría que se va practicar.
- Determinar el número de personas que conformarán el equipo de auditoría.
- Preparar oportunamente los cuestionarios de evaluación de control interno.
- Preparar los programas de auditoría teniendo en cuenta los procedimientos por aplicar según las circunstancias.
- Determinar la extensión que se va dar a las pruebas.
- Determinar la oportunidad de aplicación de las pruebas.
- Determinar los papeles de trabajo en los que se van a registrar las pruebas. Considerar el uso de especialistas.
- Establecer el tiempo que demandará la labor de auditoría.
- Considerar cualquier otro aspecto que la auditoría requiera conocer antes de iniciar el trabajo de campo.



3.2. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN³⁷

De acuerdo a lo señalado en las normas de auditoría, se considera de utilidad preparar un memorándum de planificación que comprenda información introductoria de carácter general referida a la empresa, área, función bajo examen.

3.3. PROGRAMA

Programa significa seleccionar los objetivos que se procura alcanzar determinar las acciones que permitan alcanzar fines, calcular y consignar los recursos humanos, materiales y financieros para efectivizar esas acciones.

3.3.1. PROGRAMA DE TRABAJO³⁸

Los programas de trabajo son muy esenciales para el examen en desarrollo de esta disciplina y estos se registran en un manual de auditoría, de forma objetiva con base en programas generales que se diseñan contemplando todos los procedimientos de auditoría posibles que se pueda implementar en una determinada entidad.

3.4. EJECUCIÓN

En esta fase se llevan a cabo los procedimientos de auditoría con el objetivo obtener evidencia que respalden las acciones adoptadas por la administración de la entidad auditada.

En esta etapa se reúnen los elementos válidos y suficientes que respalden el informe de auditoría, mediante la aplicación de los procedimientos descritos en el programa de trabajo definido en la fase de planificación y evaluar las evidencias de auditoría obtenida para fundamentar las conclusiones.

➤ Procedimientos De Auditoria

a) Procedimientos De Cumplimiento

Estos procedimientos tienen por objetivo obtener evidencia de los procedimientos de control interno.

³⁷ VER ANEXO

³⁸ VER ANEXO



b) Procedimientos Sustantivos

Estos procedimientos buscan obtener evidencia de que la información producida por el sistema está completa, en este caso la información producida por el sistema de contabilidad integrada.

3.5. DEFINICIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor sobre la planificación, supervisión; los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, las informaciones y evidencias obtenidas y las conclusiones alcanzadas con relación al examen realizado. Y constituyen la constancia del trabajo realizado por el auditor, cuyas conclusiones son las bases de la opinión reflejada en el informe de auditoría, los papeles de trabajo deben ajustarse a las circunstancias y las necesidades del trabajo en particular al cual se aplican; no son estrictamente uniformes.

3.5.1. OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo tienen por objetivo proporcionar evidencia corroborativa de los procedimientos de trabajo realizado y de las conclusiones que respalda la opinión del auditor de los cuales se puede mencionar:

- Planificar, coordinar y organizar las distintas fases del trabajo de auditoria.
- Servir de fuente de información y guía para la elaboración de futuros papeles de trabajo.
- Constituir un registro histórico de la información contable y de los procedimientos empleados o documentar aquella información que puede ser utilizada en exámenes futuros.
- Ayudar al auditor asegurarse de la correcta realización del trabajo; y para que adopten un enfoque uniforme y disciplinado en la ejecución de su trabajo.
- Permitir el control de calidad del trabajo realizado mediante la revisión de los papeles de trabajo para evaluar el desempeño técnico de los auditores.



3.5.2. CARACTERÍSTICAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

a) Claridad

Esta característica se refiere a que cualquier usuario pueda entender el propósito, naturaleza, alcance y las conclusiones sobre el trabajo ejecutado.

b) Concisos

Los papeles de trabajo deben ser concretos es decir solo aspectos relevantes que nos ayuden en el logro de los objetivos de auditoría, deben contener las explicaciones suficientes para cumplir con el requisito de claridad.

c) Pertinencia

Implica que los papeles de trabajo incluyen evidencia suficiente y competente sobre las afirmaciones expuestas en los estados financieros.

d) Objetividad

Los hechos se deben reflejar tal como han sucedido. El único aspecto de tipo personal involucrado con la objetividad, es la formación de juicio profesional.

e) Lógica

Los papeles de trabajo, deben elaborarse según la secuencia natural entre los hechos analizados.

f) Orden

En los papeles de trabajo debe existir un sistema uniforme, coherente y lógico de ordenamiento utilizando para esto un sistema de referenciación, el cual facilita el acceso de la información.

g) Integridad

Implica incluir en toda cedula de trabajo el propósito, naturaleza, alcance, oportunidad y los resultados de los procedimientos ejecutados.



3.5.3. SISTEMA DE REFERENCIACION Y CORREFERENCIACION

a) Referenciación

Es un sistema de codificación que se utiliza para establecer un orden lógico para organizar los papeles de trabajo.

Los índices de referencia se escriben generalmente, en la esquina superior derecha de los papeles de trabajo, debiendo anotarse con lápiz rojo a objeto de facilitar su identificación individual: y suelen ser, una combinación de de letras y números para identificar un archivo por áreas.

b) Correferenciación

Se denomina correferenciación, al hecho de referenciar los datos o comentarios de un papel de trabajo con otro.

c) Marcas de auditoria

Las marcas de auditoría son señales o tildes que el auditor utiliza para indicar el trabajo realizado o que ha aplicado un determinado procedimiento.

3.5.4. ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo que respaldan al examen de auditoría son archivados en cuatro legajos principales: de planificación, de información permanente, de información corriente y resumen de auditoría.

3.7.1.1. Legajo Permanente

Este legajo deberá conservar información y documentación para consulta continua, la misma de debe ser permanentemente actualizada, a fin de proporcionar datos útiles en todas las etapas del proceso de auditoría y en las auditorias sucesivas, facilitando al personal de auditoría su familiarización con el ente a ser auditado.

3.7.1.2. Legajo De Planificación O Programación

Este legajo es utilizado para documentar todo lo relacionado al proceso de planificación, la información básica obtenida sobre la cual sustenta la planificación y el plan de auditoría.



3.7.1.2.1. Legajo Corriente

En este legajo se mantendrá toda la información y documentación obtenida y/o preparada por el auditor durante el proceso de ejecución del examen de auditoría.

3.7.1.2.2. Legajo resumen de auditoría

Este legajo incluirá toda la información relacionada con la etapa de conclusión del proceso de auditoría y emisión de informes.

3.5.5. PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son de propiedad de la entidad misma después de la conclusión del examen a dicha auditoría, asimismo se deben establecer mecanismos para la protección de los papeles de trabajo deben estar protegidos, a fin de que solo tengan acceso a ellos personas autorizadas y se evite su destrucción, sustracción o uso indebido. La custodia, es responsabilidad del auditor o del equipo de auditores encargados del examen durante su realización o traslado de los mismos.

3.5.6. CONCLUSIÓN DE LA AUDITORIA

El propósito de esta etapa es compendiar información significativa y relevante que se encuentra archivada en las otras etapas y permite a los superiores gerentes de auditoría, tener una visión global sobre el resultado de todo el trabajo y permite finalmente, que los temas claves sean debidamente tomados en cuenta al preparar los informes dirigidos tanto a la gerencia como a terceros.

3.6. ELABORACIÓN DEL INFORME DE AUDITORIA

A la conclusión del trabajo de campo de la auditoría, se evalúa toda la evidencia obtenida y desarrollan los hallazgos de auditoría mismos que formaran parte de la elaboración del informe.

3.7. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

Tanto los hallazgos, como las conclusiones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría, serán remitidos a la M.A.E., una copia a la contraloría general de la república.



CONCLUSIÓN

Después de realizar el presente trabajo, se puede concluir la importancia de realizar este tipo de control gubernamental para evitar el mal manejo de los recursos públicos en todos sus ámbitos; y que los mismos servidores públicos asuman su responsabilidad y sobre todo que la información debe cumplir con ciertos requisitos como la confiabilidad y la oportunidad.

El Sistema de Contabilidad Integrada se encarga de verificar los registros contables y las características principales con las que debe cumplir tal como lo establece la norma al igual que seguir ciertos procedimientos para su implementación.

Se pudo observar una de las tantas maneras de elaborar una auditoria SAYCO al sistema de contabilidad integrada como parte práctica. Ya que se elaboró desde un memorándum de planificación hasta llegar al informe siguiendo una serie de pasos que pueden servir de guía para la elaboración de la misma, aunque la normativa también menciona que el auditor debe tener criterio propio.



BIBLIOGRAFÍA

TEXTOS

- Centellas, R. (2000). Auditoria Operacional, Un Instrumento De Evaluación Integral De Las Empresas. La Paz: ABC.
- Centellas, R., & Gonzales, C. (2006). Contabilidad Internacional Una Herramienta Para La Toma De Decisiones. La Paz; Bolivia: Excelsior.
- Cepeda, G. (1997). Auditoría Y Control Interno. Colombia: Mc Graw Hill.
- Hernández Sampieri, Roberto, Metodología De La Investigación, Cuarta Edición 2006.
- ORTEGA, M. La Administración Pública Boliviana Y El Sistema De Control Gubernamental.
- Slosse, C. (1990). Auditoria Un Nuevo Enfoque Empresarial. Macchi.
- Terán, G. (2001). Temas De Contabilidad Básica. Cochabamba: Educación Y Cultura.
- Valeriano, L. F. (1997). Auditoria Administrativa. Lima, Perú: SM.
- Whittington, O. R. Principios De Auditoria. Mc Graw Gill.



NORMAS

- Contraloría General De La Republica. (2006). Normas Generales De Auditoria Gubernamental.
- Contraloría General De La Republica. (2005). Manual De Normas De Auditoria Gubernamental.
- Contraloría General De La Republica. (2006). Normas De Auditoria Especial.
- Contraloría General De La Republica. (2006). Normas De Auditoria Operacional.
- Ley No 1178 "Ley De Administración Y Control Gubernamental. (Del 20 De Julio De 1990).
- Normas Básicas Del Sistema De Administración De Bienes Y Servicios. (Decreto Supremo No 0181 Del 28 De Junio De 2009).
- Normas Básicas Del Sistema De Administración De Personal. (Decreto Supremo No 26115 Del 16 De Marzo De 2001).
- Normas Básicas Del Sistema De Contabilidad Integrada. (Resolución Suprema No 222957 Del 4 De Marzo De 2005).
- Normas Básicas Del Sistema De Crédito Público. (Resolución Suprema No 218041 Del 29 De Julio De 1997).
- Normas Básicas Del Sistema De Organización Administrativa. (Resolución Suprema 217055 Del 20 De Mayo De 1997).
- Normas Básicas Del Sistema De Presupuesto. (Resolución Suprema No 225558 Del 1 De Diciembre De 2005).
- Normas Básicas Del Sistema De Programación De Operaciones. (Resolución Suprema 225557 Del 1 De Diciembre De 2005).
- Normas Básicas Del Sistema De Tesorería Del Estado. (Resolución Suprema No 218056 Del 30 De Julio De 1997).



ANEXOS



MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA
AUDITORIA (SAYCO) DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD
INTEGRADA, GESTIÓN XXX.

Este Memorándum de Planificación de Auditoria contiene:

1. Términos de Referencia
2. Información sobre antecedentes de la institución
3. Sistemas de Información
4. Ambiente de Control
5. Administración del trabajo

1. TÉRMINOS DE REFERENCIA.

1.1. Objetivo de la Auditoria.

El objetivo del presente examen es:

- Verificar el cumplimiento de los Controles Internos del sistema de Contabilidad Integrada.
- Verificar la eficacia de su diseño y si está orientado al manejo de sus actividades y si genera una información uso confiable, útil y oportuno.
- Emitir una opinión independiente de la conformación del control interno en el Sistema Contabilidad Integrada.

1.2. Objeto de la Auditoria

Evaluar la eficacia en la implantación y funcionamiento del Control Interno del Sistema de Contabilidad y su cumplimiento con los demás sistemas, y si las actividades y procedimientos aplicados permiten alcanzar en forma adecuada los objetivos del Sistema.



1.3. Alcance de la Auditoría

El examen comprende las Operaciones y Actividades realizadas por las unidades correspondientes en la Institución, durante el período de la gestión XXX.

1.4. Informes a Emitir

Concluida la evaluación SAYCO al Sistema de Contabilidad Integrada en el que se reflejará el examen realizado, permitiendo identificar las debilidades del área y sugerencias para subsanar exponiendo los hallazgos con evidencias suficientes, competentes y pertinentes, se emitirá un informe que será remitido a la Máxima Autoridad Ejecutiva y simultáneamente se enviará a la Contraloría General del Estado, asimismo los papeles de trabajo y la documentación sustentatoria, serán puestos a disposición de esta entidad de control posterior para su revisión correspondiente.

1.5. Normas, Principios y Disposiciones a ser aplicadas en el desarrollo del trabajo.

El presente trabajo se ejecuto de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental y consideraremos la siguiente normativa legal:

- Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, del 20 de Julio de 1990.
- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, aprobadas mediante Resolución N° CGR/026/2005 del 24 de febrero de 2005.
- Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas.
- Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobado mediante Resolución N° CGR-1/070/2000 de fecha 21 de septiembre de 2000.
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, aprobado mediante Resolución Suprema N° 222957 en fecha 4 de marzo 2005, y modificada por la Resolución Suprema N° 227121 de 31 de enero de 2007.



1.6. Actividades y Fechas de mayor importancia

ACTIVIDADES	FECHAS (*)	
	DEL	AL
Inicio de la programación detallada (se estima una duración de una semana)	17/05/xx	21/05/xx
Inicio de la etapa de ejecución de las pruebas sustantivas (se estima una duración de cuatro semanas)	24/05/xx	18/06/xx
Armado de Legajos	14/06/xx	18/06/xx
Emisión de borrador de informe con los resultados de la auditoria.	21/06/xx	29/06/xx
Emisión de informe con recomendaciones sobre el control interno.	30/06/xx	30/06/xx

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

Se debe efectuar una descripción general y resumida de la normativa legal de la institución, sus objetivos, actividades así como otros elementos que permitan tener una perspectiva de la entidad.

3. SISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA CONTABLE

La documentación que se utilizó para esta parte práctica fue:

- Registros contables correspondiente



Los principales procesos son los siguientes:

- El sistema contable de la Institución que se procesa en forma computarizada a través del sistema contable SINCON (Gubernamental), el cual se utiliza para el registro de todos los comprobantes de ejecución presupuestaria en consecuencia se integra los activos, pasivos, y resultados para su consolidación posterior.
- El registro de las operaciones está respaldado por los libros mayores auxiliares que acumulan las transacciones diarias, además del balance de comprobación de sumas y saldos.
- Elaboraciones de conciliaciones bancarias

4. AMBIENTE DE CONTROL.

Se debe realizar una descripción sobre los procedimientos y políticas de la institución que coadyuvan para conseguir una seguridad razonable de que los controles realmente se lleva a cabo en forma eficaz.

5. ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO

5.1 Presupuesto de tiempo

El proceso de ejecución de la Auditoría será distribuido de la siguiente forma:

- a) Planificación 17/05/10 al 21/05/xx
- b) Ejecución 24/05/10 al 18/06/xx
- c) Conclusión 21/06/10 al 30/06/xx

5.2 Presupuestos de Horas

Datos Personales	Planificación	Ejecución	Informe	Total
LIC.. PERICO PEREZ	40	152	64	256
TOTAL	40	152	64	256



AUDITORIA SAYCO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA

GESTIÓN XXX

PROGRAMA GENERAL DE TRABAJO

I. OBJETIVOS

1. Comprobar la eficacia de la implantación del Sistema de Contabilidad Integrada.
2. Asimismo, opinar si los recursos percibidos por la fueron utilizados y desembolsados de acuerdo con normas y que la integridad de los gastos constan en comprobantes y registros auxiliares contables y presupuestarios debidamente documentados.

II. PROCEDIMIENTOS A APLICAR

Nº	PROCEDIMIENTOS	REF, P/T	ALCANCE	Hecho por:
1.	Verificar la existencia del Reglamento Específico que norme el Sistema de Contabilidad Integrada en la Institución.			
2.	Verificar que la División Contabilidad cuente con un Manual de Procesos debidamente aprobado, en el que se describa la naturaleza y procedimientos contables aplicados.			
3.	Verificar que los registros contables de la Caja de Caminos estén legalizados por el ejercicio terminado al 31/12/2009.			



Nº	PROCEDIMIENTOS	REF, P/T	ALCANCE	Hecho por:
4.	Realizar un análisis del funcionamiento del sistema en la Caja de Caminos en cuanto a: <ul style="list-style-type: none"> a) Sistema contable que maneja b) Sistema presupuestario c) Registro contable d) Libros contables e) Presentación de Estados Financieros 			
5.	Verificar la oportuna presentación de los Estados Financieros por la División Contabilidad. En base al punto 5, verificar: <ul style="list-style-type: none"> a) El registro contable oportuno del ingreso de medicamentos y material de papelería a los almacenes de la Institución. b) La elaboración adecuada de procedimientos contables, respecto al rubro de las disponibilidades. c) La información suficiente en los rubros de cuentas por cobrar y cuentas por pagar 			
6.	Elaboración de papeles de trabajo, con las planillas de deficiencias correspondientes.			