

Separata

El Sistema de Control Gubernamental en el marco de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales

Lic. Julieta Nina
INSPECTOR GENERAL - SCAE
Daniel Laura Ch.
ENCARGADO CURRICULAR - CENCAP

1. EL SISTEMA DE CONTROL GUBERNAMENTAL Y SUS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS

1.1. ¿Qué es el Sistema de Control Gubernamental y cuáles son sus objetivos?

El Sistema de Control Gubernamental es un conjunto de principios, políticas y normas, procesos y procedimientos que tiene como objetivo mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos en las operaciones del Estado; la confiabilidad de la información que se genere sobre los mismos; los procedimientos para que todo 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.

1.2. ¿Cuál es el marco legal del Sistema de Control Gubernamental?

El marco legal del Sistema de Control Gubernamental está constituido por:

- La Constitución Política del Estado (CPE). Establece la existencia de la Contraloría General de la República cuya función es el Control Fiscal sobre las operaciones de las entidades públicas y la revisión de la gestión anual de estas entidades a través de auditorías especializadas
- La Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales. Señala que el Control Gubernamental se aplicará sobre el funcionamiento de los Sistemas de Administración de los recursos del Estado y que estará integrado por el Sistema de Control Interno y el Sistema de Control Externo Posterior.
- El Decreto Supremo N° 23215 “Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la CGR”. Regula el ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley N° 1178 a la CGR, como órgano rector del Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado.
- La normatividad del Control Gubernamental emitida por la CGR en su calidad de Órgano Rector del Sistema, integrada por:
 - Las Normas de Auditoría Gubernamental (NAG), para permitir el desarrollo uniforme o compatible de las actividades de Auditoría Externa practicada por la CGR, por las entidades tutoras y por las firmas o profesiones independientes contratadas por la CGR o las entidades públicas, y los Reglamentos que

emite la CGR de aplicación en todas las entidades públicas

- Las Normas Básicas de Control Interno (Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental) que también fueron emitidas por la CGR y que son normas de carácter principista
- Guía para la aplicación de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental.
- Guía para la evaluación del proceso de control interno
- Instructivos para el ejercicio de la Auditoría Interna

1.3. ¿Cuál es el ámbito de aplicación del Sistema de Control Gubernamental?

El Control Gubernamental en el marco de los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 se aplica en todas las entidades del sector público; además alcanza a las entidades y personas naturales no comprendidas en estos artículos, que reciban recursos del Estado para su inversión o funcionamiento; que se beneficien de subsidios, subvenciones, ventajas o exenciones; o que presten servicios públicos no sujetos a la libre competencia.

En esta última parte, el Control Gubernamental, se da a través de:

- los informes que estas personas jurídicas del sector privado presentan a las entidades del sector público competentes, sobre el destino, forma y resultados del manejo de los recursos y privilegios públicos
- sus sistemas financieros auditados; y
- los informes de opinión calificada e independiente sobre la efectividad de sus sistemas de administración y control.

1.4. ¿Cuáles son los componentes del Sistema de Control Gubernamental?

El Sistema de Control Gubernamental está integrado por:

- Sistema de Control Interno
- Sistema de Control Externo Posterior

2. CONTROL INTERNO

2.1. ¿Qué es el Sistema de Control Interno y cuáles son sus objetivos generales?

El Sistema de Control Interno es un proceso que involucra a todo el personal de una entidad y se lleva a cabo bajo la responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva. Debe diseñarse con el objeto de proporcionar seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales y ser establecido en cada entidad pública con la finalidad de promover que los actos administrativos se sujeten a derecho.

Sus objetivos generales son:

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

“El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integrada a los procesos básicos de la misma e incorporadas a la infraestructura de la organización, bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su máximo ejecutivo, llevado a cabo por éstos y por todo el personal de la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de eficacia y eficiencia de las operaciones, de confiabilidad de la información financiera y de cumplimiento de las leyes así como las iniciativas de la calidad establecidas.” (Informe COSO)¹

Está integrado por los Sistemas de Control Interno Previo y Posterior a cargo de los responsables superiores de las entidades en el primer caso y de la auditoría interna en el segundo caso.

2.2. ¿Qué es el Control Interno Previo?

El Sistema de Control Interno Previo está conformado por el conjunto de elementos de control, entendidos como los procedimientos y medidas contenidos en los reglamentos, manuales y procedimientos de cada entidad. Debe ser aplicado por todas las unidades y servidores públicos de la entidad antes de la ejecución de sus operaciones o de que sus actos causen efecto. La Ley 1178 prohíbe expresamente crear unidades que centralicen el control o atribuir esta tarea a la Unidad de Auditoría Interna.

Para realizar un eficiente y eficaz control interno previo se debe:

- Verificar que los actos a realizarse cumplan lo dispuesto por las normas que los regulan.

- Verificar que dichos actos estén respaldados por hechos reales.
- Verificar que los actos a realizarse y los resultados que se esperan lograr sean convenientes y oportunos para los fines y programas de la entidad.

2.3. ¿Qué es el Control Interno Posterior?

El Control Interno Posterior debe ser practicado por los responsables superiores, respecto de los resultados alcanzados por las operaciones bajo su directa competencia y por la Unidad de Auditoría Interna. Dicha Unidad realiza las tareas de control posterior a ser establecidas y aplicadas por una unidad especializada de la entidad, que no participe en ninguna actividad administrativa y depende del máximo ejecutivo de la entidad (MAE), sea ésta colegiada o no.

Las tareas asignadas a la Unidad de Auditoría Interna, cuyos resultados se reflejan en los informes que son puestos en conocimiento del máximo ejecutivo de cada entidad, resultan de gran utilidad para el desarrollo de una adecuada gestión administrativa. Es así, que en cumplimiento del artículo 27 inciso f) de la Ley N° 1178, corresponde a la MAE garantizar la independencia de la Unidad de Auditoría Interna, y ésta responder, con la imparcialidad y calidad de su trabajo.

2.4. ¿Cuáles son los componentes del Control Interno?

Conforme al punto N° I.7 del capítulo introductorio de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, en vigencia, los componentes del Control Interno son:

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

Cada uno de estos componentes se encuentra descrito como una Norma General de Control Interno Gubernamental.

2.4.1. Ambiente de control

Según los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental (Norma General de Ambiente de Control 2100), “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 de las conductas y los procedimientos organizacionales”.

El Ambiente de Control, refleja la convicción de la dirección superior (MAE), la gerencia (nivel ejecutivo) y demás servidores de la entidad sobre la importancia y la necesidad de la implantación y aplicación del Control Interno, esto requiere además la dotación de todos los medios para su

promoción; por lo tanto, es la base sobre la que se apoya el desarrollo de los otros componentes del Control Interno.

2.4.2. Evaluación de riesgos

La evaluación de riesgos es un proceso concurrente y recurrente de identificación y análisis de los factores internos y externos que pueden afectar el logro de objetivos institucionales, es por tanto un componente crítico del Control Interno y la base para determinar cómo administrar los riesgos.

La característica de concurrente implica que a medida que se exterioricen factores de riesgo éstos deben ser evaluados para determinar su importancia relativa.

La característica de recurrente implica que el proceso de identificación de riesgos es constante debido a que la entidad debe revisar periódicamente la incidencia de los factores de riesgo internos y externos a efectos de poder analizarlos en forma oportuna.

Al respecto, la Norma General de Control Interno Gubernamental N° 2200 expresa: “El Control Interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes, tanto derivados de la situación presente como del efecto de los cambios futuros que deben anticiparse por medio de sistemas de alertas tempranos, se identifica el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza y se evalúa la vulnerabilidad del sistema”.

2.4.3. Actividades de control

Las Actividades de Control son acciones llevadas a cabo por todos los integrantes de la organización orientadas por la dirección superior (MAE) para asegurar la vigencia de los principios de Control Interno.

Las Actividades de Control se ejecutan a través de políticas y procedimientos emitidos para administrar los riesgos que pueden afectar el logro de los objetivos institucionales y comprenden además el seguimiento oportuno del diseño, implantación y mantenimiento de un ambiente de control efectivo que constituye la base para el ejercicio de la responsabilidad.

“La pauta que debe guiar la ejecución de esta actividad primaria de control, con aplicación del criterio y juicio profesional, debe ser la optimización de la relación costo beneficio. Ello significa identificar y diseñar actividades claves de control integradas a los procesos operacionales y administrativos, como un curso de acción direccionado a la desburocratización y modernización del Estado, asegurando mayores niveles de eficacia, economía y eficiencia en la administración de los recursos públicos”.

2.4.4. Información y comunicación

La información es un conjunto de datos organizados y procesados de determinada manera, de forma que puedan satisfacer las necesidades de los usuarios. La información es considerada útil cuando sirve para reducir la incertidumbre perfeccionando el conocimiento y ayudando a los

usuarios de la misma en el proceso de toma de decisiones. Adicionalmente, para que la información sea útil, ha de ser oportuna, pertinente, comprensible, confiable y verificable. Además, debe ser preservada y accesible en todo momento por los dirección superior (MAE) y gerencia (nivel ejecutivo), por el Control Gubernamental y toda persona individual o colectiva que la solicite y demuestre legítimo interés; en este contexto, los servidores públicos correspondientes deben difundir información relacionada a la asignación y uso de los recursos y a los resultados obtenidos antes, durante y después de la ejecución de sus actos.

El Sistema de Información maneja, prepara y presenta información económica, financiera, contable, presupuestaria y operativa. El procesamiento de los datos y la presentación de la información debe realizarse imparcialmente y objetivamente, asegurando la equidad y procurando transmitir un contenido veraz.

El sistema de información debe revelar datos e información (datos procesados), entre otros sobre los siguientes aspectos:

- Ejecución de actividades y programas en sus expresiones monetaria y física.
- Niveles alcanzados en la prosecución de los objetivos institucionales.
- Estados de situación económica y financiera expuestos en forma comparativa entre periodos.
- Requerimientos específicos de orden legal.

La comunicación, por su parte, es el proceso mediante el cual se transmite un mensaje o información desde un emisor hacia el receptor utilizando un medio o canal adecuado.

2.4.5. Supervisión

En el contexto de estas normas se entiende a la supervisión como un proceso sistemático y permanente de revisión de todas las actividades que desarrolla la organización. Esta supervisión tiene por objeto a las actividades de control y debe estar integrada a ellas.

El nivel de eficacia del Control Interno se relaciona con su evaluación y estado en un momento determinado; por lo tanto, la adecuación en la aplicación de los controles internos puede variar por diferentes circunstancias. El rol de la supervisión es asegurar razonablemente que los controles se aplican adecuadamente o, por el contrario, detectar oportunamente las necesidades de actualización o modificación de los procedimientos.

En relación a lo mencionado la norma general de Supervisión, N° 2500 expresa: “la supervisión se define como la revisión de un trabajo; sin embargo, en el contexto del control presentado en estas normas debe entenderse con mayor amplitud. En tal sentido, constituye un proceso sistemático y permanente de revisión de todas las actividades que desarrolla una organización, sean éstas de gestión, de operación o control, incluyendo entonces, como objeto e integrándose, a la vez, a las actividades de control”.

3. CONTROL EXTERNO POSTERIOR

3.1. ¿Qué es el Sistema de Control Externo Posterior?

Es un proceso retroalimentador (feedback) que se nutre de los resultados obtenidos para compararlos con ciertos parámetros o criterios preestablecidos. Se efectúa con carácter posterior a las operaciones.

El Control Externo Posterior es independiente, competente e imparcial y en cualquier momento puede examinar las operaciones o actividades ya realizadas por la entidad pública.

3.2. ¿Cuáles son los propósitos del Control Externo Posterior?

El artículo 14 del D.S. N° 23215, Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República establece los siguientes objetivos del Control Externo Posterior:

- Aumentar la eficacia de los sistemas de administración y Control Interno
- Mejorar la pertinencia, oportunidad, confiabilidad y razonabilidad del sistema de información
- Contribuir al incremento del grado de economía y eficiencia de las operaciones
- Informar a las autoridades competentes, sobre los resultados de las auditorías realizadas.

3.3. ¿Quiénes ejercen el Control Externo Posterior?

Corresponde realizar este control a entes o personas señaladas por Ley, distintas de las entidades u organismos ejecutores de las operaciones. La Ley N° 1178 establece que el Control Externo Posterior es realizado por:

- La Contraloría General de la República.
- Las entidades que ejercen tuición respecto de otras, a través de sus unidades de Auditoría Interna, y
- Los profesionales independientes y firmas de auditoría, contratados en apoyo del Control Gubernamental ejecutan auditorías externas.

3.4. ¿Cómo se aplica el Control Externo Posterior?

El Control Externo Posterior se aplica a través de un medio técnico que es la **auditoría**.

La Auditoría es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos.

En ejercicio del control externo posterior y también aplicable al control interno posterior se pueden realizar los siguientes

tipos de auditoría, definidos en las Normas de Auditoría Gubernamental: Auditoría Financiera, Operacional, Ambiental, Especial, de Proyectos de Inversión Pública y Tecnologías de la Información y Comunicación.

La auditoría gubernamental ha evolucionado durante las tres últimas décadas, de un examen numérico – legal de las cuentas que rendían los responsables del manejo de fondos o bienes públicos, para calificar la formalidad del gasto, a la auditoría enfoque integral que califica la eficacia y cumplimiento de los sistemas de administración y control, razonabilidad de los estados financieros y también evaluar los resultados de la gestión en términos de efectividad, economía y eficiencia de las operaciones formulando recomendaciones para mejorarlas.

La auditoría gubernamental es útil a los gobernados, al Congreso Nacional, al Gobierno y a la Administración o Gerencia de las entidades públicas.

Es útil a los gobernados por cuanto sus dictámenes e informes hacen fe pública y suministran elementos de juicio para calificar la gestión del gobernante; proveen un grado de confianza en la administración pública por parte del pueblo; y permiten la censura social de los administradores, de la cosa pública, por los desaciertos, errores o irregularidades que incurran.

Es útil al Congreso Nacional, ya que los resultados de auditoría gubernamental comunicados en sus informes, constituyen una base independiente, imparcial, técnica y objetiva para el ejercicio del control político que por naturaleza le corresponde.

Es útil al Gobierno, porque la auditoría gubernamental le proporciona información independiente e imparcial sobre los resultados de la gestión de los ejecutivos en las entidades públicas y formula recomendaciones que facilitan el ajuste de las políticas, programas y proyectos para mejorar los servicios gubernamentales y las Normas Básicas de los Sistemas de Administración.

Es útil a la Administración o Gerencia de las entidades públicas, porque sus recomendaciones promueven la mejora del funcionamiento de los Sistemas de Administración y Control Interno para hacerlos más eficaces; sus informes y dictámenes dan fe de la razonabilidad de los estados financieros para que sean usados en la toma de decisiones gerenciales; y porque sus recomendaciones operacionales contribuyen a mejorar el logro de metas y resultados deseados dentro de sanos criterios de eficacia eficiencia y economía.

¹ El Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) DE EE.UU., en 1992 emitió un informe sobre el Control Interno- Informe COSO, el cual incorporó en una sola estructura los diferentes enfoques a nivel mundial que se tenían sobre el control interno. En este sentido, dada la importancia de este informe, a nivel mundial y su aceptación por los revisores fiscales (Entidades Superiores Fiscalizadoras), la CGR de Bolivia, después de un análisis técnico sobre la viabilidad de su aplicación, en el año 2000 decidió adoptar este nuevo enfoque como normativo para la implantación del Control Interno en el sector público de Bolivia.