

Contenido

1. **El Cálculo de la Capacidad de Endeudamiento de las Entidades Territoriales Autónomas – Primera parte: El Servicio de la Deuda**
2. **Manual de Pronunciamientos Internacionales de Formación**
3. **El Mapa de Procesos como Herramienta para el Conocimiento del Negocio**
4. **Las Afirmaciones en los Estados Financieros y su Relevancia en la Auditoría Financiera Gubernamental**

El Cálculo de la Capacidad de Endeudamiento de las Entidades Territoriales Autónomas

Primera Parte: El Servicio de la Deuda

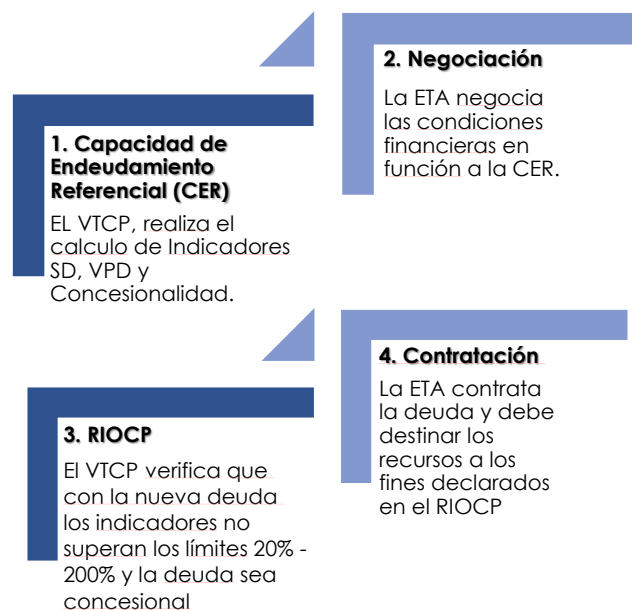
Vicente W. Aguirre Tarquino

Como parte de la información financiera estratégica que deben conocer las Autoridades de las Entidades Territoriales Autónomas (ETA), se encuentra la correspondiente a la capacidad de endeudamiento, insumo básico para la toma de decisiones respecto al financiamiento de los programas y proyectos de la entidad, en ese sentido, el comprender su forma de cálculo resulta relevante para el profesional dedicado a la administración financiera de las ETA.

El cálculo de la capacidad de endeudamiento debe responder a los límites de endeudamiento dispuestos en la Ley N°2042 de Administración Presupuestaria, la cual en su Artículo 35 dispone que el Servicio de la Deuda (SD) comprometido anualmente, no debe exceder el 20% de los Ingresos Corrientes Recurrentes (ICR) percibidos en la gestión anterior, asimismo el Valor Presente de la Deuda Total (VPD) no podrá exceder el 200% de los ICR percibidos en la gestión anterior; y señala que, a partir de su promulgación queda prohibida la contratación de deuda no concesional, salvo autorización expresa del Ministerio de Hacienda, actual Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP), a través del Viceministerio del Tesoro y Crédito Público (VTCP).

Considerando que el objeto del presente artículo es brindar herramientas al profesional de las ciencias económicas para el cálculo de la capacidad de endeudamiento, de tal manera que el gestor público pueda realizar el cálculo en cualquier momento, es pertinente aclarar que además del cálculo, en cumplimiento al Artículo 33 de la Ley de Administración Presupuestaria, es preciso cumplir con la normativa vigente, la cual exige que de forma previa a la contratación de cualquier endeudamiento interno y/o externo, las ETA registren ante el Viceministerio del Tesoro y Crédito Público el inicio de sus operaciones de endeudamiento para su autorización correspondiente, para lo cual deben seguir el procedimiento dispuesto en la Resolución Ministerial N°276 de 10 de mayo de 2013 que aprueba el Reglamento Específico para el Inicio de Operaciones de Crédito Público y Autorización de la Contratación de Endeudamiento Público para ETA (RM 276).

Gráfico N°1
Procedimiento para el Registro de Inicio de Operaciones de Crédito Público



El cálculo del Indicador de Servicio de Deuda (SD). Para realizar el cálculo seguiremos lo dispuesto en la RM 276 y la Ley N°2042, normas que señalan que el servicio de deuda se calcula a partir de la siguiente relación:

$$SD = \frac{K + I + C + OCP + DF'}{ICR} \times 100$$

Dónde:

K: Corresponde a las Amortizaciones a Capital;

I: Monto total de Intereses

C: Total Comisiones,

OCP: Otras obligaciones a corto plazo

DF': Deuda Flotante de la gestión anterior pendiente de pago a la fecha del cálculo.

ICR: Ingresos Corrientes Recurrente.

Los ICR corresponden a aquellos recursos que la entidad dispondrá de forma periódica y se encuentran detallados en el siguiente cuadro (los montos son a manera de ejemplo):

Tabla N°1
Ingresos Corrientes Recurrentes
(Ejemplo expresado en bolivianos)

Rubro	Denominación del Rubro	Devengado
11000	Ingresos de Operación	
12000	Venta de Bienes y Servicios de las Administraciones Públicas	94.000
13000	Ingresos por Impuestos	16.000
14000	Regalías	80.000
15000	Tasas, Derechos y Otros Ingresos	10.000
16000	Intereses y Otras Rentas de la Propiedad	1.000
17000	Contribuciones a la Seguridad Social	
19212	Transferencias Corrientes por Coparticipación Tributaria *	100.000
19216	Transferencias Corrientes por Fondo de Compensación Departamental	
19219	Transferencias Corrientes por emisión de Certificados de Crédito Fiscal	
19220	Transferencias Corrientes de los Órganos Legislativo, Judicial y Electoral del Estado Plurinacional, Instituciones Públicas Descentralizadas, Entidades de Control y Defensa del Estado y Universidades Públicas.	15.000
19230	Transferencias Corrientes de las Entidades Territoriales Autónomas	
19260	Transferencias Corrientes de las Instituciones de Seguridad Social	
19270	Transferencias Corrientes de las Empresas Públicas Nacionales	
19280	Transferencias Corrientes de las Empresas Públicas Territoriales	
19300	Transferencias Corrientes del Sector Público Financiero	
19400	Transferencias Corrientes del Exterior	
Total ICR		316.000

(*) El rubro 19212 considera la totalidad de recursos por Coparticipación Tributaria y el 50% del Impuesto Directo a los Hidrocarburos IDH (Fuente 41 y Organismo 119 del a Ejecución Presupuestaria de Gastos sin incluir saldos caja y bancos).

K, I y C, se obtienen del servicio de deuda programado en los cronogramas de pago para la

gestión corriente, los cuales también están reflejados en el presupuesto vigente de la Ejecución Presupuestaria de Gastos (EPGA), objeto de gasto: 611, 616, 621, 626 para K, 612, 617, 622, 627 para I y 613, 618, 623, 628 para C; A efectos de ejemplo asumiremos que el monto total de K+I+C alcanza a Bs 25.000

Las OPC corresponden a la suma de saldos del pasivo de las siguientes cuentas:

Tabla N°2
Cuentas del Pasivo considerada en el SD
(Ejemplo expresado en bolivianos)

Cuenta	Denominación de la cuenta del Pasivo	Monto
2115	Pensiones y Jubilaciones a Pagar a Corto Plazo	
2119	Otras Cuentas a Pagar a Corto Plazo	1.500
2121	Documentos a Pagar a Corto Plazo	
2122	Otros Documentos a Pagar a Corto Plazo	
2123	Préstamos Internos a Pagar a Corto Plazo	
2124	Préstamos Externos a Pagar a Corto Plazo	
216	Otros Pasivos de Corto Plazo	500
217	Deuda Administrativa de Ejercicios Anteriores	
Total		2.000

Al respecto, se aclara que se debe revisar los auxiliares del pasivo, a objeto de no contabilizar dos veces una obligación, esto sucede especialmente en las cuentas 2123 y 2124 que registran obligaciones que se encuentran también en la EPGA.

En el caso de la DF', la misma atañe a las obligaciones que quedaron pendientes de pago de la gestión anterior (saldo por pagar de la EPGA correspondiente a los siguientes objetos del gasto: 10000, 20000, 30000, 40000, 70000, 80000, 94000), a la cual se la debe restar los pagos realizados a la fecha, con el presupuesto de la gestión corriente (objeto del gasto 66000, correspondiente al monto pagado). Por ejemplo, se puede asumir que la gestión pasada dejó pendiente de pago Bs20.500, de los cuales se pagó este año Bs10.500, quedando un saldo de DF' de Bs10.000.-

Finalmente, se aplica (1) con lo cual se obtiene el indicador de SD de la entidad:

$$SD = \frac{25.000 + 2.000 + 10.000}{316.000} \times 100 = 11,7\%$$

El valor obtenido, indicaría que del 100% de los ICR de la entidad el 11,7% los destina al pago de obligaciones de corto plazo, lo cual afecta su liquidez.

En los próximos números se explicará el cálculo del VPD y la Capacidad de Endeudamiento.

Manual de Pronunciamentos Internacionales de Formación

Carlos E. Gonzales A.

En abril de 2019, la Federación Internacional de Contadores (IFAC) publicó la traducción al español del “Manual de Pronunciamentos Internacionales de Formación”, Edición 2015, emitido inicialmente en octubre de 2015 en idioma inglés; el mismo que tiene la siguiente estructura:

Pronunciamento
Marco de Referencia de los Pronunciamentos de Formación
Marco de Referencia para los Pronunciamentos Internacionales de Formación para Profesionales de la Contaduría y Aspirantes a Profesionales de la Contaduría
Glosario de Términos del IAESB
Pronunciamentos Internacionales de Formación
PIF 1 Requerimiento de Ingreso a los Programas de Formación Profesional en Contaduría
PIF 2 Desarrollo Profesional Inicial – Competencia Técnica
PIF 3 Desarrollo Profesional Inicial – Habilidades Profesionales
PIF 4 Desarrollo Profesional Inicial – Valores Profesionales, Ética y Actitudes
PIF 5 Desarrollo Profesional Inicial – Experiencia Práctica
PIF 6 Desarrollo Profesional Inicial – Evaluación de la Competencia Profesional
PIF 7 Desarrollo Profesional Continuo
PIF 8 Requerimientos de Competencia para Profesionales

Estos Pronunciamentos emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Educación (IAESB por sus siglas en inglés), dependiente de la Federación Internacional de Contadores (IFAC); identifican tres componentes en el proceso de certificación profesional:

- El estudio académico;
- La experiencia práctica; y
- Los exámenes de competencia profesional.

El equilibrio entre estos tres componentes puede diferir de un país a otro, así como de un entorno a otro. Los tres componentes se ofrecen en tres diferentes entornos:

- **Instituciones educativas.** Encargadas de desarrollar las capacidades necesarias.
- **Entorno laboral.** Encargado de proveer de experiencia práctica.
- **Programas de educación profesional.** Encargados de los exámenes de competencia profesional.

Los factores del entorno académico, laboral y de educación profesional determinarán qué tanto se pueden combinar estos tres componentes para garantizar la competencia de los contadores profesionales. Cuando la evaluación del entorno laboral es poco favorable, o la educación tiene un bajo estándar, entonces los órganos profesionales preferirán apoyarse en sus propios programas educativos y exámenes de competencias profesionales.

El enfoque en los países en desarrollo, necesita tomar en consideración sus entornos económicos y culturales. El enfoque basado en competencias, es de particular importancia en estos países, debido al empuje creciente por ser parte de la economía global. Por lo tanto, el principal reto, en la adopción de los Pronunciamentos Internacionales de Formación en el mundo, es garantizar que el contador público obtenga el conocimiento necesario y las habilidades para llevar a cabo sus responsabilidades, aun considerando las diferencias culturales, económicas, sociales y legales.

En este sentido, la Universidad debe preparar estudiantes y profesionales capaces de entender la nueva normatividad internacional para aplicarla en los distintos contextos nacionales e internacionales en los que se requiera, ya que estos conocimientos se reflejarán en mejores prácticas de preparación y presentación de la información financiera y no financiera, que a su vez se traducirán en una mejora de la calidad de la información para la toma de decisiones más pegada a la realidad de los negocios.

En este contexto, la IFAC propone un modelo de formación de contadores profesionales a través del IAESB; que delimitan lo que la profesión contable a nivel mundial entiende que debería ser el trayecto que una persona que quiera postularse

como contador profesional, debería seguir. Incluye, entre otros temas, los requisitos para:

- Iniciar los estudios;
- Lograr la matriculación profesional; y
- Mantenerse en carrera a lo largo de toda la vida.

Así mismo, la IFAC estableció que los organismos miembros (por ejemplo, el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia - CAUB) tienen, entre sus obligaciones, la de informar a sus miembros, firmas y todo tercero relacionado las disposiciones de educación sobre contabilidad, auditoría y capacitación y todo PIF (Pronunciamento Internacional de Formación) u otros pronunciamientos.

En ese marco, se han establecido pronunciamientos mediante los cuales la IFAC establece los requerimientos sobre la formación del contador público, la evaluación de sus capacidades y competencias, así como los requisitos de práctica previa para obtener la matriculación. Una vez obtenida ésta, ha definido un sistema de certificación, fundamentado en el Código Internacional de Ética, consistente en la incorporación obligatoria del matriculado a un sistema de desarrollo profesional continuo.

El contenido inextenso de dicho documento, puede ser descargado directamente de la página de la IFAC (www.ifac.org). Es importante aclarar que, al ingresar a la misma, se les solicitará acceder a la suscripción gratuita para luego descargar las normas y demás documentos en idioma español. El "link" es:

<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Pronunciamentos-Internacionales-de-Formacion-Edicion-2015.pdf>

El Mapa de Procesos como Herramienta para el Conocimiento del Negocio

Humberto Quintanilla M.

El conocer y evaluar los riesgos de la entidad y su entorno; como comprender su capacidad de lograr sus objetivos permiten al auditor desarrollar un trabajo de auditoría de calidad. El Contador Público Autorizado (CPA), para planificar la auditoría debe identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, mediante el entendimiento de la entidad, su entorno y

control interno (NIA 315, revisada 2013). Ésta norma define el riesgo de negocio, como aquel que resulta de acciones, eventos o circunstancias que puede afectar de manera adversa la capacidad de la entidad para cumplir sus objetivos y metas.

Conocer a la entidad requiere investigar y tiempo ya que se debe conocer información importante como ¿Cuál es la naturaleza de la entidad?, ¿Cuál es el giro del negocio?, ¿Que procesos y operaciones desarrolla?, ¿Que bienes y servicios producen?, ¿Cuáles son sus clientes y proveedores?, aspectos sobre los cuales se debe identificar el marco de referencia de información financiera aplicable y del entorno legal y tributario que afectan al negocio.

Asimismo, el conocimiento del negocio permite al CPA efectuar una eficiente evaluación de los riesgos inherentes y de control; y la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

El conocimiento del negocio por el CPA, es un proceso continuo y acumulativo de recolección y evaluación de la información, además de relacionar este conocimiento con la calidad y cantidad de la evidencia de auditoría e información requerida en todas las etapas de la auditoría. La obtención del mismo empieza antes de aceptar un trabajo obteniéndose un conocimiento preliminar de la industria, del negocio, administración y operaciones que desarrolla el cliente y se amplía después de aceptarse el mismo con información adicional y más detallada.

El CPA auditor para obtener el conocimiento de la industria y de la entidad puede recurrir a varias fuentes y herramientas una de las cuales es el análisis de procesos y el mapa de procesos para tener un mayor entendimiento del negocio.

El análisis de procesos como herramienta para conocer el negocio

Todas las organizaciones ejecutan diferentes tipos de procesos dentro de su estructura a fin de lograr completar su ciclo básico que es: vender, comprar, fabricar, distribuir y recuperar su inversión buscando crecer en el mercado, estos son los procesos que desarrollan las empresas.

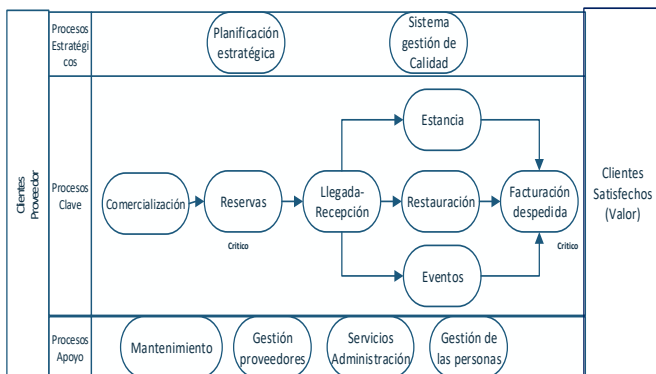
Podemos definir proceso como el "Conjunto de acciones o actividades sistematizadas que se

realizan o tienen lugar con un fin" o la "Secuencia de eventos, acciones, decisiones sobre uno o varios insumos que llevan una secuencia, una lógica y un tiempo para poder lograr un objetivo o producto final".

El análisis de los procesos requiere definir los procesos, clasificarlos, relacionarlos con la estructura organizacional y presentarlos en un Mapa de Procesos que es la "representación gráfica de los procesos de una entidad" o el "diagrama de valor o inventario gráfico de los procesos que proporciona una perspectiva global y local de la empresa, obligando a posicionar cada proceso respecto a la cadena de valor". Del mapa de procesos el CPA puede obtener esta información:

- Identificar todos los procesos y subprocesos de la empresa y la interrelación existente entre los mismos.
- Establecer si los procesos están alineados al logro de los objetivos de la empresa.
- Conocer los proveedores e insumos que requiere el modelo de negocio, como los principales bienes y servicios y los principales clientes de la empresa.
- Identificar ventajas competitivas de la empresa y detectar posibles desviaciones o errores de forma rápida y descubrir posibles mejoras en la gestión del negocio

Para ello el mapa de procesos recoge tres tipologías de procesos: i) estratégicos, ii) operativos o clave y iii) apoyo o soporte. Un ejemplo de un mapa de procesos es el siguiente:



De la lectura del mapa, podemos conocer cuál es la orientación de la empresa viendo sus procesos clave (en este caso una empresa hotelera), y cuál es el concepto de la gerencia sobre su proyección de generar valor a largo plazo ya que tiene

establecido un sistema de planificación estratégica orientado a la gestión de calidad. Los procesos clave y cuales son más críticos (reservas y facturación) y los procesos de apoyo entre todos son los que generan valor para la empresa.

Es importante que conozcamos la definición de estos procesos: a) procesos estratégicos, son aquellos procesos determinados por la Dirección respecto a cómo opera el negocio y cómo se crea valor para el cliente y la empresa; b) procesos operativos o clave, son aquellos que están directamente vinculados con la prestación del servicio al cliente y c) procesos de apoyo o soporte, son todos aquellos procesos sin los cuales sería inviable una consecución de los objetivos.

El mapa de procesos debería ser construido por la Dirección, pero la realidad nos muestra que muchas empresas no cuentan con este instrumento de gestión y menos con el manual de procesos y procedimientos tanto en el sector privado como público pese a que en este último es de carácter obligatorio. A este efecto el CPA podría generar un valor agregado a su trabajo para el cliente proporcionándole el mapa de procesos que estructura y utiliza para conocer el negocio.

En conclusión, los CPA deben conocer y entender el negocio del cliente para poder efectuar un trabajo de calidad bajo los estándares de las NIA, para lo cual puede tener a su disposición la herramienta de análisis de procesos mediante la lectura o construcción del Mapa de procesos que le permita comprender el modelo de negocio, la forma de crear valor de la gerencia, aspectos que se plasman en la información financiera generada por la empresa y que debe ser validada a través de sus estados financieros. A este efecto, el CPA debe capacitarse en la Gestión de Calidad en base a las ISO 9000:2015.

Bibliografía:

IAASB; "Manual de pronunciamientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, y servicios relacionados"; NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de declaración equivocada material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno; Edición 2016 – 2017; Volumen I.

"Manual para el Análisis, Evaluación y Reingeniería de Procesos en la Administración Pública" [https://panel.inkuba.com/sites/2/archivos/4%20Manual%20para%20Reingenieri%CC%81a%20de%20Procesos.p df](https://panel.inkuba.com/sites/2/archivos/4%20Manual%20para%20Reingenieri%CC%81a%20de%20Procesos.pdf)

Las Afirmaciones en los Estados Financieros y su Relevancia en la Auditoría Financiera Gubernamental

Guido R. Yujra S.

El Sistema de Control Gubernamental, en el marco del Modelo de Gestión Pública vigente en Bolivia, tiene por objetivo, mejorar: la eficiencia en la captación y uso de los recursos 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. (Ley N° 1178, artículo 13).

El Control Gubernamental: Interno y Externo "posterior", se ejerce "por medio de la auditoría" de las operaciones ya ejecutadas.

La Contabilidad Integrada y los Estados Financieros

El Sistema de Contabilidad Integrada (SCI), es el conjunto de principios, normas, recursos, procedimientos y prácticas administrativas utilizadas para valorar, procesar y exponer los hechos económicos, que afectan el patrimonio de las entidades públicas (Norma Básica – NB del SCI, artículo 9).

Las entidades a través de la Gerencia o Administración deben aseverar o explicar en notas a los estados financieros, aparte de las políticas contables, las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas (efectivo, acumulación o devengo u otras), para la preparación y presentación del Presupuesto (NICSP-24, párrafo 40).

Los estados financieros constituyen un conjunto de afirmaciones de propiedad, existencia, valuación, integridad, exactitud y exposición de los datos financieros, económicos y patrimoniales a una fecha determinada, consecuentemente, estos datos deben enmarcarse a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Norma Local N° 14, CTNAC CAUB).

El SCI produce los siguientes estados financieros básicos: Balance General, Recursos y Gastos

Corrientes, Flujo de Efectivo, Ejecución del Presupuesto de Recursos, Ejecución del Presupuesto de Gastos, Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, Evolución del Patrimonio Neto y Notas (NB-SCI, artículo 39).

Normas de Auditoría Financiera (NAF):

Las Normas Generales de Auditoría Gubernamental (NAG), emitidas por la Contraloría General del Estado (CGE), contienen un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia; son de aplicación obligatoria por los auditores de la CGE, Unidades de Auditoría Interna y Profesionales independientes o firmas de auditoría (Resolución: CGE/094/2012).

Cuando se presenten vacíos técnicos en las NAG, deben observarse las:

- Normas locales emitidas por el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia;
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA);
- Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS);
- Normas emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI); o
- Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

La Auditoría Financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros presentan razonablemente en todo aspecto significativo, de acuerdo con las NBSCI, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos y gastos y los cambios en la cuenta ahorro, inversión y financiamiento (NAF, NE/CE-012).

Análisis de propuesta:

La norma "224" de Evidencia de las NAF, indica: "Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión; el trabajo del auditor consiste en obtener y examinar la evidencia relativa a las afirmaciones (declaraciones de la Gerencia) contenidas en los estados financieros para emitir su opinión":

Cuadro N° 1
Afirmaciones de Auditoría

N°	Aseveraciones
1.	Existencia u Ocurrencia
2.	Integridad
3.	Propiedad o Exigibilidad
4.	Valuación
5.	Presentación y Revelación

La importancia y utilidad de las “afirmaciones” de los estados financieros, es relevante en el proceso de auditoría, reflejada en los siguientes atributos:

- Razonable y confiable presentación de los estados financieros.
- Mejor análisis y valoración de riesgos en la etapa de planificación.
- Adecuada redacción de los procedimientos de auditoría.
- Representan los “objetivos” en los programas de trabajo.
- Obtención de evidencia de mayor calidad y pertinencia.
- Comunicación de resultados de mayor suficiencia.

Sin embargo, estas afirmaciones ya resultan insuficientes para valorar estados importantes, como la Ejecución Presupuestaria de Recursos y Gastos.

Las afirmaciones contenidas en las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), que son una adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se clasifican en las siguientes categorías (ISSAI: 1315):

I. Aseveraciones por tipo de operación para el período:

N°	Aseveración	Descripción
1.	Ocurrencia	Las operaciones ocurrieron y pertenecen a la entidad.
2.	Integridad	Se registraron todas las operaciones que se debían incluir.
3.	Exactitud	Los montos de las operaciones fueron medidos, registrados y descritos adecuadamente.
4.	Corte	Las operaciones se registraron en el período contable o fiscal.
5.	Clasificación	Las transacciones se registraron en las cuentas, partidas o rubros apropiados.
6.	Presentación	Las operaciones fueron agregadas o desagregadas y descritas, conforme a normativa técnica.
7.	Conformidad	Las operaciones se realizaron con las leyes y normas en vigencia.

II. Aseveraciones acerca de los saldos contables al final del período:

N°	Aseveración	Descripción
1.	Existencia	Los activos, pasivos y participaciones de capital existen a una determinada fecha.
2.	Derechos y Obligaciones	La entidad tiene control del derecho a los activos y pasivos.
3.	Integridad	Todos los activos, pasivos y participaciones de capital han sido incluidos.
4.	Exactitud, Valuación, Asignación	Los activos, pasivos y participaciones de capital se registraron en los montos correctos, además de ser asignados y valuados adecuadamente.
5.	Clasificación	Los activos, pasivos y participaciones de capital se clasificaron en las cuentas correspondientes.
6.	Presentación	Los activos, pasivos y participaciones de capital fueron correctamente agregados o desagregados y descritos conforme a normativa técnica.

Conclusión:

Por lo señalado, correspondería que la normativa gubernamental local incorpore estas afirmaciones de la INTOSAI, para una valoración más objetiva de los estados financieros en su conjunto: apropiación presupuestaria (partidas, rubros, fuentes, organismos), nivel de ejecución, cumplimiento de competencias (programas, proyectos, actividades), contribución a la planificación de corto, mediano y largo plazo, aplicación normativa y otras, en el marco de la “Gestión por Resultados”.

Contactos:

Humberto Quintanilla
 Coordinador del IICCFa
 humbertoquintanillam@gmail.com
 Cel: (591 2) 70515717

Dirección:

Instituto de Investigaciones de Ciencias Contables,
 Financieras y Auditoría - IICCFa
 Calle México N° 1790; Edificio María Reyna,
 Mezanine
 iiccf.a.umsa@gmail.com
 Teléfono: (591 2) 495734

El contenido de cada artículo, opiniones y conclusiones vertidas; son responsabilidad exclusiva de sus autores; por lo que el IICCFa; solamente recopila los mismos para su publicación y difusión académica y profesional.