

PD-ABD-253

73769

**AGENCIA PARA EL DESARROLLO
INTERNACIONAL**

**LAC Proyecto Regional de Mejoramiento
de los Sistemas de Administración
Financiera y Control**

**Informe de la Evaluación
del Sistema de Control de la
Contraloría General de Cuentas
de la República de Guatemala**

Proyecto N^o 598-0658
Contrato N^o LAC 0658-C-00-9021-00

junio 1989

Price Waterhouse



31 de julio de 1989

Lic. Gary Byllesby
Contralor LAC
Agencia Internacional para el Desarrollo
Washington, D.C. 20053

Estimado Lic. Byllesby:

Tengo el agrado de adjuntar a la presente la versión en español del Informe de Evaluación del Sistema de Control de la Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala (CGC) y los Términos de Referencia para un Proyecto de Mejoramiento de la CGC.

Sírvase notar que estamos enviando por separado la versión en inglés del Sumario Ejecutivo del mismo informe y Los Términos de Referencia.

Agradecemos al Sr. Contralor de la CGC, así como a todo el personal de esta digna institución, por la atención prestada al Dr. Mario Andrade de nuestra firma durante el periodo de la evaluación. Quedamos a su entera disposición para discutir cualquier asunto relacionado con nuestro informe.

Atentamente,

Price Waterhouse

W

**INFORME DE EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL
DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS**

INDICE

SUMARIO EJECUTIVO

I.	INTRODUCCION	i
II.	ASPECTOS DESCRIPTIVOS Y ANALITICOS	i
III.	CONCLUSIONES GENERALES	iii
IV.	CONCLUSIONES ESPECIFICAS	iii
V.	METAS RECOMENDADAS	v
VI.	ACCIONES A TOMAR	vi

**INFORME DE EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL DE LA
CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS DE LA REPUBLICA DE
GUATEMALA**

I.	INTRODUCCION	1
	A. Antecedentes y objetivos	1
	B. Alcance del estudio	1
	C. Metodología del trabajo	2
II.	ASPECTOS DESCRIPTIVOS Y ANALITICOS DE LA EVALUACION DE LA CGC	3
	A. Base legal	3
	B. Estructura y funciones	6
	C. Normas secundarias en materia de control	9
	D. El control gubernamental ejercido en Guatemala	11
	E. Recursos humanos y capacitación	25
III.	CONCLUSIONES GENERALES Y RECOMENDACIONES	32
	A. Nueva doctrina y metodología de control	34
	B. Recursos humanos y capacitación	37
	C. Organización y coordinación	39
	D. Administración financiera pública	41

ANEXOS

1. Atribuciones de la Contraloría General de Cuentas contenidas en la ley orgánica
2. Organización Informal de la Contraloría General de Cuentas - 06/23/89 -
3. Organización Informal del Departamento de Fiscalización de la Contraloría General de Cuentas - 06/23/89 -
4. Organización Informal del Departamento Administrativo de la Contraloría General de Cuentas - 06/23/89 -
5. Relación de expedientes y resoluciones durante 1988
6. Lista de cursos desarrollados por la Escuela de Control Gubernamental durante los años 1985-1988

TERMINOS DE REFERENCIA

I.	ANTECEDENTES	1
II.	OBJETIVOS	2
III.	ALCANCE	2
IV.	NIVEL DE ESFUERZO	5
V.	PERFIL DE LOS CONSULTORES Y PRESUPUESTO DE TIEMPOS	5

INFORME DE LA EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS DE GUATEMALA

SUMARIO EJECUTIVO

I. INTRODUCCION

Nuestro estudio se realizó como parte de las actividades programadas en el Proyecto Regional de Mejoramiento de los Sistemas de Administración Financiera y Control en los países de América Latina y el Caribe. Su objetivo fue conocer la situación actual de la Contraloría General de Cuentas para: a) determinar aspectos susceptibles de mejoras; b) identificar áreas críticas; y, c) formular recomendaciones tendientes a corregir las causas de los problemas y a modernizar los sistemas de control de los recursos públicos. Por su enfoque y orientación, nuestro trabajo se concretó fundamentalmente en la evaluación de las actividades de control que lleva a cabo la CGC y las unidades de auditoría interna.

II. ASPECTOS DESCRIPTIVOS Y ANALITICOS

La Constitución Política de 1985 establece que la CGC es un órgano técnico descentralizado y que el Congreso designará al Contralor General por un período de cuatro años. A pesar de lo destacable de esta disposición que otorga un significativo grado de independencia funcional a la CGC, ésta se subordina al Ministerio de Finanzas para la asignación de sus recursos financieros y a la Oficina de Servicio Civil para la administración de recursos humanos, lo que, en nuestra opinión, disminuye su independencia. En materia de control, la Constitución establece un amplio alcance que cubre aspectos presupuestarios y hacendarios de todo el sector público. En la forma de ejecutarlo, la Ley Orgánica de la CGC y su Reglamento, expedidos hace más de 30 años, le facultan efectuar el examen detallado de cuentas y la auditoría. La coexistencia de dos modalidades de control que se contraponen y que en su aplicación se dirigen fundamentalmente a la formulación de reparos antes que a la proposición de

recomendaciones, se originan en la antigüedad de las disposiciones legales. Por esta misma razón, ninguna hace referencia a las unidades de auditoría interna como parte de un sistema de control.

El examen de cuentas que se efectúa en la sede de la CGC y en sus 64 delegaciones consiste en el estudio detallado de la legalidad y precisión numérica de todos los documentos que respaldan las transacciones financieras de las entidades, sin practicar inspecciones en el campo u otras pruebas de auditoría. Para esta actividad de escaso beneficio, la CGC destina el 42% del total de sus servidores.

En los trabajos de auditoría, los "contralores" (auditores) desarrollan los aspectos formales de sus diferentes fases (elaboran programas de auditoría, cuestionarios para evaluar el control interno, etc.); sin embargo, en su contenido técnico, presentan deficiencias significativas por la inobservancia de las normas del ejercicio profesional. El control de obras, es otra forma en que la CGC ejerce el mandato constitucional. Esta actividad efectuada principalmente por ingenieros civiles, se desarrolla en total descoordinación con las de auditoría, a pesar de los objetivos comunes que persiguen. Para estas dos modalidades de control, la CGC destina el 18% del total de servidores.

Excepto algunas disposiciones administrativas y técnicas elaboradas de manera informal por la Sección de Control de Obras, el ejercicio de la auditoría se practica sin contar con guías, instructivos, manuales y otros elementos normativos indispensables. Este hecho, originado en parte por la inexistencia de una unidad administrativa encargada de la investigación y desarrollo de herramientas técnicas de trabajo, se agrava aún más por la falta de supervisión adecuada.

De 448 servidores contralores que laboran en el Departamento de Fiscalización, 19 tienen título universitario en Contaduría Pública, esto es el 4% y 25, esto es el 5.50%, son profesionales de otras disciplinas; 58 cursan estudios universitarios en Contaduría, esto es el 13% y 90 que representa el 20% estudian otras especialidades; y, 256, esto es el 57%, tienen estudios secundarios (Bachilleres 160 y Peritos Mercantiles 96). Las cifras

revelan de manera elocuente que la CGC no dispone de personal técnicamente capacitado para efectuar con éxito la auditoría profesional. Esta deficiencia no ha podido ser superada por la Escuela de Control Gubernamental debido a su inadecuada organización y a limitaciones de personal docente, de estructura curricular, de material didáctico y de equipo logístico (que es general en CGC), para afrontar un problema de las dimensiones descritas.

III. CONCLUSIONES GENERALES

El enfoque del obsoleto examen de cuentas y de la auditoría practicada por la CGC es negativo, puesto que se dirige principalmente a la formulación de reparos antes que a la presentación de recomendaciones para mejorar las operaciones y evitar que errores similares se cometan en el futuro.

Debido a la falta de normatividad específica y de sistemas y procedimientos, a la deficiente formación profesional del personal que efectúa labores de control y a los limitados e insuficientes programas de capacitación, las labores que ejecutan los contralores de la CGC y los auditores internos se alejan sustancialmente de las normas del ejercicio profesional.

El equipo de oficina y de transporte es obsoleto y no presta ayuda para que la CGC efectúe sus actividades adecuadamente. Las mejoras en las condiciones técnicas del personal deben caminar en forma paralela con el mejoramiento de los medios logísticos de trabajo para lograr cambios más espontáneos y duraderos.

IV. CONCLUSIONES ESPECIFICAS

A. Nueva doctrina y metodología de control

El control fiscal practicado por la CGC tiene una mezcla de la antigua y obsoleta revisión de cuentas en la sede y en delegaciones con algunas acciones que consideramos

como el incipiente proceso de una auditoría en extremo débil. Su enfoque es de carácter negativo, está orientado a la formulación de reparos.

El control no está concebido como un sistema integrado cuyos elementos componentes son el control interno, responsabilidad institucional de la administración, del cual es parte fundamental la auditoría interna; y, el control externo, responsabilidad de la CGC.

Si bien la legislación en vigencia posibilita el ejercicio de la auditoría, existen incongruencias entre disposiciones de la misma y diversa jerarquía, que contribuyen a una ambigüedad doctrinaria y metodológica, que permite la coexistencia de las nuevas concepciones con las tradicionales y empíricas formas del pasado, que la mayoría de los Organos Superiores de Control de América Latina han superado o estaban en proceso de superar.

Los métodos y procedimientos de control fiscal empleados actualmente por la CGC, así como métodos y procedimientos utilizados por las unidades de auditoría interna, dedicadas principalmente a los controles previos, están al margen de las normas y prácticas de aceptación general en la profesión de la Contaduría Pública.

B. Recursos humanos y capacitación

La falta de un sistema propio de administración de recursos humanos en la CGC y su subordinación al sistema general de la administración pública, a cargo de la oficina de Servicio Civil que se halla incierta en la organización de la función ejecutiva, implica un potencial peligro para la independencia del Organo Superior de Control de los recursos públicos.

La insuficiencia de los mecanismos del sistema de administración de los recursos humanos presenta un vacío en las fases de reclutamiento y selección del personal y de ingreso y progreso en la carrera, uno de cuyos efectos más visibles es la falta de

profesionales competentes para el cumplimiento de las funciones de auditoría.

Las deficiencias estructurales y metodologías de la Escuela de Control Gubernamental y la falta de adecuados programas de capacitación constituyen serio obstáculo al desarrollo profesional de los servidores de la CGC.

C. Organización y coordinación

La organización interna de la CGC, pese a las modificaciones informales efectuadas, no responde a las exigencias que en el momento actual presenta la aplicación de un sistema de control gubernamental moderno y requiere transformaciones de significativa importancia.

La inexistencia de una unidad específicamente destinada para el efecto, constituye serio obstáculo para que la CGC lleve a cabo las indispensables labores de investigación, planificación, preparación y emisión de políticas, normas, sistemas y procedimientos de aplicación interna y externa y diseño y ejecución de su desarrollo administrativo.

V. METAS RECOMENDADAS

- o Establecimiento de un nuevo enfoque en materia de control gubernamental, que sea concordante con el ejercicio profesional de la auditoría interna y externa y el funcionamiento de confiables sistemas de control interno en cada entidad pública
- o Compatibilización de la legislación y otras normas secundarias existentes con la nueva orientación y política
- o Implantación y mantenimiento de programas de supervisión intensivo en la ejecución de la auditoría gubernamental y del control de su calidad, mediante el concurso de auditores supervisores con amplia experiencia profesional en la auditoría
- o Establecimiento de un moderno, adecuado y atractivo sistema de administración de recursos humanos que incluya el diseño y la

implantación de un plan de carrera con requisitos obligatorios de capacitación y experiencia práctica y un programa masivo de capacitación, especialización y desarrollo profesional que, iniciándose con los servidores de la CGC, se extienda hacia el personal de las unidades de la auditoría interna

- o Funcionamiento de una unidad de asesoría técnica dependiente de la alta dirección, encargada de la investigación, preparación de políticas, planificación, normatividad interna y externa, desarrollo administrativo interno, asistencia técnica y coordinación institucional.

VI. ACCIONES A TOMAR

A. A corto plazo

- o Elaborar un plan de reformas institucionales para la modernización y mejoramiento de la CGC, que incluya la definición y adopción de nuevas políticas y metodologías para efectuar el control gubernamental a base del ejercicio profesional de la auditoría
- o Preparar y emitir políticas y normas técnicas que sirvan como criterios para el diseño e implantación de sistemas y procedimientos de control interno y para el ejercicio de la auditoría gubernamental
- o Implantar medidas provisionales y de emergencia para asegurar una supervisión adecuada de las auditorías efectuadas, mediante la contratación de supervisores por el tiempo necesario para que luego de una fase de entrenamiento, esa actividad sea ejercida por los propios auditores de la CGC
- o Elaborar un plan anual de auditoría y ejecutar auditorías financieras y de cumplimiento
- o Orientar las acciones de las unidades de auditoría interna mediante disposiciones que definan sus objetivos, sus relaciones con la CGC y sus funciones y responsabilidades
- o Elaborar un reglamento para la administración de los recursos humanos de la CGC, que regule todas las fases del proceso y cree un sistema de carrera
- o Diseñar y ejecutar un programa de capacitación básica necesaria para que los auditores de la CGC y de las unidades de auditoría interna adquieran los conocimientos fundamentales para poder iniciar el ejercicio práctico de

la auditoría gubernamental

- o Crear una unidad de políticas, normas, sistemas y procedimientos como órgano técnico planificador, asesor y coordinador de las actividades de la CGC
- o Fortalecer la organización, estructura y metodología vigentes en la Escuela de Control Gubernamental.

B. A mediano plazo

- o Continuar el fortalecimiento del actual Departamento de Fiscalización con la emisión de guías referidas a las principales fases de la auditoría, como paso preliminar para la emisión posterior de manuales de auditoría
- o Proporcionar asesoría a las unidades de auditoría interna para la planificación y ejecución de sus actividades
- o Preparar un Manual de Clasificación de Cargos que constituya respuesta a las propias necesidades de la CGC
- o Extender la capacitación a los funcionarios que realizan funciones en el área financiera del sector público y desarrollar cursos y seminarios sobre áreas especializadas de la auditoría
- o Continuar el proceso de mejoramiento organizacional de la CGC mediante la preparación de su Reglamento Orgánico-Funcional, de guías e instructivos para las principales actividades de la entidad

C. A largo plazo

- o Ampliar el alcance de la auditoría hacia la auditoría operacional e informática
- o Diseñar y aplicar mecanismos apropiados para el control de calidad de las auditorías efectuadas tanto por la CGC como por las unidades de auditoría interna
- o Desarrollar cursos de auditoría operacional y auditoría informática
- o Continuar con el desarrollo administrativo interno de la CGC, mediante la

preparación de planes institucionales, programas operativos anuales y manuales de procedimientos administrativos y financieros.

D. Coordinación con otras entidades financieras en el sector público

Aunque el tema de este enunciado rebasa el alcance de nuestro trabajo y por tanto, no ha sido estudiado para emitir conclusión alguna, por la experiencia que hemos acumulado en diversos programas de asistencia técnica a organismos superiores de control y por la íntima vinculación existente entre la auditoría y los componentes de la Administración Financiera Pública (Presupuesto, Administración de Caja, Administración de la Deuda, Contabilidad), deberá pensarse en los estudios en proceso y en otros proyectos futuros orientados a mejorar dichos componentes porque sin ello no alcanzará toda su eficacia el mejoramiento unilateral de la CGC.

INFORME DE EVALUACION DEL SISTEMA DE
CONTROL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE
CUENTAS DE LA REPUBLICA
DE GUATEMALA

I. INTRODUCCION

A. Antecedentes y objetivos

Price Waterhouse fue seleccionada por la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID), a fin de llevar a cabo el Proyecto Regional para el Mejoramiento de los Sistemas de Administración Financiera y Control de los países de América Latina y el Caribe. En el programa desarrollado para el efecto, se previó realizar como prioridad una evaluación del sistema de control de la Contraloría de Cuentas de la República de Guatemala, cuyos resultados servirán como punto de partida para desarrollar las acciones conducentes a mejorar el control ejercido por la Contraloría General de Cuentas (CGC).

Constituye antecedente previo al trabajo, la solicitud formulada por el Contralor General ante la Misión de la AID en Guatemala, cuyo objetivo era obtener asistencia técnica y apoyo logístico para modernizar las tareas de control de los recursos públicos que, constitucional y legalmente son responsabilidad de la CGC.

El objetivo fundamental que se pretende alcanzar con nuestro estudio-diagnóstico es conocer la situación real en que actualmente se encuentra la CGC, recomendar las mejoras para su desarrollo, de modo que pueda cumplir con eficacia las funciones y responsabilidades que en el estado moderno se asigna a una Institución Superior de Auditoría y presentar los términos de referencia sugeridos para un proyecto específico de asistencia técnica dirigido a ese fin.

B. Alcance del estudio

En razón del objetivo expuesto, nuestro estudio se centró fundamentalmente en conocer

el trabajo que ejecuta el Departamento de Fiscalización de la CGC y la forma de llevarlo a cabo. Concretamente, examinamos en profundidad las secciones de "Control de Obras, Auditoría e Investigación e Inspección y Glosa".

Fueron utilizados como criterios para la evaluación de la CGC, entre otros, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las propuestas Normas de Auditoría de la Organización Internacional de Entidades Superiores de Auditoría, INTOSAI; las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI), emitidas por el Instituto Americano de Auditores Internos; las recomendaciones de los Congresos de INTOSAI, especialmente la Declaración de Lima de 1975; las recomendaciones de los Congresos Latinoamericanos de Entidades Fiscalizadoras Superiores (CLADEFS), y el Manual de Auditoría Profesional en el Sector Público, expedido por el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF).

C. Metodología del trabajo

Para cumplir los objetivos previamente señalados, efectuamos reuniones de trabajo con los principales funcionarios de la CGC, revisamos las disposiciones constitucionales, legales, reglamentarias y analizamos la organización institucional y la documentación originada en las labores de las unidades objeto del examen.

A continuación describimos brevemente los procedimientos utilizados:

- o Por cuanto el Contralor se encontraba fuera del país, nos entrevistamos con el Subcontralor para obtener una visión panorámica de la situación actual de la CGC de Guatemala, particularmente de las funciones de "fiscalización" y de las actividades que realizan las Unidades de Auditoría Interna
- o Estudiamos las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias que regulan las actividades de la CGC, especialmente de sus unidades de Fiscalización y Control de Obras
- o A base del conocimiento general adquirido, elaboramos el plan para efectuar el diagnóstico, que incluye un programa de trabajo a servir como

guía, agendas y cuestionarios

- o Entrevistamos a los jefes departamentales y de sección para informarles los objetivos de nuestro estudio, comprometer su colaboración y obtener información sobre las principales actividades ejecutadas
- o Trabajamos estrechamente vinculados con los funcionarios del Departamento de Fiscalización, con quienes visitamos algunas "Delegaciones", equipos de trabajo y Unidades de Auditoría Interna del sector público
- o Verificamos la información proporcionada por los funcionarios, mediante la revisión de la documentación que se origina en los procesos de examen de cuentas, inspecciones y auditorías, así como los informes resultantes, los pliegos de reparos, etc. También observamos la forma práctica en que los funcionarios ejecutan sus tareas para lograr un conocimiento cabal de las mismas
- o La mayor parte de nuestro trabajo efectuamos en las oficinas de la CGC, y especialmente en su Departamento de Fiscalización
- o Discutimos, en cada caso, con los pertinentes funcionarios nuestras conclusiones preliminares para conocer sus puntos de vista y obtener una apreciación más objetiva
- o Finalmente, en una reunión ampliada discutimos el contenido de nuestro informe, con el Subcontralor y con los jefes de las unidades de Fiscalización, Control de Obras, Asesoría e Información Legal y Recursos Humanos. Previamente les entregamos para su conocimiento y estudio un ejemplar del borrador de informe a discutir.

II. ASPECTOS DESCRIPTIVOS Y ANALITICOS DE LA EVALUACION DE LA CGC

A. Base Legal

El marco jurídico que establece el control fiscal en Guatemala se encuentra en los artículos 232, 233, 234, 235 y 236 de la Constitución Política de 1985, en la Ley Orgánica de la CGC expedida mediante Decreto 1126 del 29 de noviembre de 1956 y su Reglamento de 27 de diciembre de 1958.

De acuerdo con la Constitución Política "la Contraloría General de Cuentas es una

institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas. También están sujetas a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos."

El Contralor es electo por el Congreso para un período de cuatro años. Puede ser removido por éste sólo en caso de negligencia, delito y falta de idoneidad. El Contralor debe rendir informe de su gestión al Congreso de la República cada vez que sea requerido, y de oficio, dos veces al año.

Merece destacarse como aspectos positivos de la Constitución Política, la calificación que se le otorga a la CGC como organismo técnico y la designación del Contralor por parte del Congreso. Esto último, además de proveer un significativo grado de independencia para el ejercicio del control, se encuadra dentro de los postulados aprobados por la INTOSAI. Sin embargo, la CGC no tiene independencia económica, puesto que su presupuesto se financia principalmente con la asignación que establece el Ministerio de Finanzas y Crédito Público.

La Ley Orgánica de la CGC establece, entre otros aspectos, la organización y atribuciones de la institución, la rendición de cuentas, su examen y el otorgamiento de finiquitos. Sus principales atribuciones en materia de control son las siguientes:

- o Inspeccionar y glosar la contabilidad general de la Nación
- o Verificar, cada vez que crea conveniente, el numerario, valores y demás caudales que estén en poder de las personas o instituciones sujetas a su fiscalización
- o Hacerse representar por medio de un delegado, en las licitaciones públicas y privadas
- o Examinar y glosar las cuentas de todas las entidades y personas sujetas a su control

- o Practicar inspecciones, revisiones y auditorías en las oficinas sujetas a su jurisdicción
- o Ejercer control en las emisiones de especies fiscales, de bonos, cupones, emisión de billetes que efectúe el banco emisor, los billetes de lotería. También participará en su incineración
- o Investigar si existe enriquecimiento ilícito
- o Otorgar finiquitos de cuentas a ex-funcionarios que manejaron fondos públicos
- o Suministrar los formularios destinados a la recepción de fondos de las entidades.

Se acompaña como anexo No. 1 un detalle completo de las funciones que competen a la CGC.

Como se puede apreciar, entre las atribuciones conferidas por la Ley Orgánica a la CGC, algunas tienen relación con el control previo, como por ejemplo la emisión de formularios para la recaudación de recursos; otras, con el control concurrente, como la participación en remates, bajas e incineración de papeles fiduciarios y, finalmente otras, con el control posterior, como el examen y glosa de cuentas y la auditoría.

La Ley Orgánica, seguramente por su antigüedad y porque aparentemente no ha sido concordada con las disposiciones constitucionales, contiene una mezcla de modalidades de control. Unas han caído en obsolescencia, como la rendición y el finiquito de cuentas; otras son típicas de los modernos sistemas de control, como la auditoría gubernamental. Como consecuencia de lo citado, están jurídicamente dadas las condiciones para que la CGC efectúe labores que no son propias de una institución superior de auditoría; para que una parte de su control, precisamente la mayor como se verá más adelante, se oriente de modo negativo a la formulación de reparos y no a la presentación de recomendaciones tendientes a mejorar la administración de los recursos públicos, que, con enfoque positivo, es el objetivo principal del control gubernamental moderno.

El Reglamento de la Ley Orgánica de la CGC expedido con Acuerdo del Presidente de la República, describe las funciones de los diferentes departamentos y secciones y establece, en términos generales, la forma en que se efectuará la rendición y el examen de las cuentas, la fiscalización, la investigación y auditoría y la formulación de los pliegos de reparos (establecimiento de responsabilidades).

El referido Reglamento va aún más lejos que la Ley, al enfatizar en una remisión física de cuentas y documentos justificativos a la sede de la CGC o de sus delegaciones. Esta situación limita la posibilidad técnica y práctica de realizar el examen de las operaciones dentro de las respectivas entidades como lo exige la auditoría profesional. Desde otro punto de vista, tal disposición es contradictoria con la Ley y con otras disposiciones del mismo Reglamento que obligan a efectuar la auditoría.

Un vacío de grandes proporciones se evidencia tanto en la Ley como en el Reglamento ya que ninguna disposición expresa existe para regular las relaciones de la CGC con las Unidades de Auditoría Interna del sector público.

B. Estructura y funciones

De acuerdo con su Ley Orgánica, la CGC está integrada en el nivel directivo por el Contralor General de Cuentas (Jefe de la Institución) y el Subcontralor (Subjefe de la Institución); en el nivel de apoyo, por el Departamento Administrativo y, en el operativo, por el Departamento de Fiscalización. Este último está dirigido por el Subcontralor y tiene las funciones de Auditoría, Inspección y Glosa, Investigación y, finalmente, Intervención y Liquidación. El Reglamento agrega que el Departamento de Fiscalización contará con las secciones de:

- o Auditoría e investigaciones
- o Inspección y glosa
- o Juicios de cuentas.

De acuerdo con el art. 29 del Reglamento, corresponde a los jefes de las secciones de Auditoría e Investigaciones y de Inspección y Glosa las siguientes funciones:

1. La distribución del trabajo a realizarse.
2. La designación de los Contralores, por medio de la extensión del respectivo nombramiento para practicar exámenes o glosa de cuentas, auditorías, inspecciones, revisiones, investigaciones y cualquier otra comisión que deban desempeñar; salvo en los casos en que el Contralor General haga tales designaciones personalmente.
3. La revisión y trámite de los informes derivados de los trabajos ejecutados por el personal subalterno.
4. La resolución, de acuerdo con las leyes y reglamentos y disposiciones emitidas, de las consultas que les hagan los contralores de la Sección.
5. El estudio y despacho de los asuntos que se tramiten en la Sección y de los que se deriven de su función fiscalizadora.
6. Los dictámenes, resoluciones y correspondencia de la Sección.
7. El archivo y control documental de las labores de la Sección.
8. La supervisión del trabajo de los contralores de la Sección.
9. Rendir mensualmente al Contralor General, informes de las labores desempeñadas.
10. Formular los proyectos de circulares que tengan relación con las funciones que les incumbe.
11. Velar porque los contralores de su Sección estén enterados de las leyes, reglamentos y demás disposiciones que tengan relación directa con los trabajos que se les encomiende.
12. Disponer contra revisiones, en los casos que lo estimen conveniente.

Asimismo, de acuerdo con la Ley, el Departamento Administrativo estará integrado por las secciones de:

- o Secretaría
- o Control de personal
- o Asesoría e información legal
- o Archivo
- o Talonarios
- o Probidad
- o Estadística
- o Servicios

La actual estructura orgánica de la CGC se aparta, en la práctica, de la que está prevista en su Ley y Reglamento.

En la organización de la CGC se han creado nuevas unidades no previstas en el Reglamento, como la Sección de Auditoría Interna, la Escuela de Control Gubernamental, la sección de Servicios Médicos y la sección de Control de Obras.

El hecho de que mediante disposición legal se haya establecido la estructura de la CGC, sólo tiene justificación en la antigüedad de esa Ley. La organización administrativa es esencialmente cambiante y dinámica y debe revisarse con oportunidad para dar respuesta a necesidades también cambiantes. Por ello, en la actualidad se acostumbra consagrar en las leyes, únicamente las competencias, atribuciones, facultades y deberes del organismo y dejar a la reglamentación interna los detalles estructurales, en razón de la mayor facilidad con que pueden modificarse los reglamentos.

El Reglamento de la CGC se aprobó por un Acuerdo del Ejecutivo y no por disposición del propio Contralor. Ello puede afectar la independencia de la CGC y ha disminuido su agilidad para adecuarse a las necesidades de cambio que ha tenido como Organismo Superior de Auditoría. Ratificación plena de lo que afirmamos es que en la práctica, el Contralor haya debido crear las unidades administrativas a las que nos hemos referido.

En otro orden de cosas, no existe oficialmente aprobado un organigrama estructural que responda a la actual organización de la CGC. En anexos Nos. 2, 3 y 4 presentamos tres organigramas porporcionados por el Jefe de Recursos Humanos.

En la organización estructural de la CGC es notoria la ausencia de una unidad de asesoría que se encargue del desarrollo administrativo interno de la entidad, de la investigación y preparación de normas secundarias de aplicación general para la práctica de la auditoría gubernamental y para el diseño e implantación de sistemas y procedimientos de control interno por parte de las entidades sujetas a exámenes.

C. Normas secundarias en materia de control

En materia de control de los recursos públicos, la CGC ha emitido las Normas de Auditoría Generalmente Aceptas aplicables al sector público de Guatemala. Estas Normas se sustentan técnicamente en las que han sido reconocidas y aprobadas por los congresos interamericanos de la profesión del Contador Público y en otras que fueron elaboradas previamente en diferentes organismos superiores de control. En nuestra opinión, éstas disposiciones reúnen los requisitos técnicos, por las bases que sirvieron para su ejecución; sin embargo, creemos que son insuficientes en razón de que por su naturaleza, constituyen lineamientos y guías muy generales que no llegan a orientar con apropiado detalle las condiciones personales que deben reunir ni las actividades que deben desarrollar los "contralores de cuentas" (auditores) de la CGC ni las fases específicas a realizar en los diferentes trabajos de auditoría, para cubrir adecuadamente con todo su proceso hasta la comunicación de los resultados.

Es evidente la ausencia de políticas, normas específicas, manuales e instructivos, guías para las diferentes fases del trabajo y otros elementos normativos necesarios que sirvan de medidas de calidad y unifiquen los criterios para el adecuado ejercicio de la auditoría gubernamental.

No obstante la transcendencia y el reconocimiento creciente de los beneficiosos efectos

de la expedición y aplicación de normas y procedimientos de control interno, llama la atención que la CGC no haya expresado preocupación en este campo, mediante la expedición de norma de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades públicas sujetas a su control, como lo ha recomendado la INTOSAI de manera reiterada y, particularmente, en sus propuestas "Normas de Auditoría".

El Instituto Americano de Auditores Internos expidió, hace algunos años, las Normas Profesionales para el ejercicio de la Auditoría Interna que algunos organismos superiores de control, con las adaptaciones pertinentes, han puesto en vigencia en sus respectivos países; sin embargo, la CGC aún no ha incorporado disposición alguna tendiente al cumplimiento obligatorio de tales normas por parte de las Unidades de Auditoría Interna del sector público

Parecida omisión se anota respecto de un Código de Ética de cumplimiento obligatorio por parte de los auditores gubernamentales y para los mecanismos de coordinación con las firmas de Contadores Públicos que presten sus servicios en el sector público.

Las normas emitidas por la CGC no se han divulgado en forma suficiente al personal del Departamento de Fiscalización.

Por las razones señaladas, los servidores que examinan las cuentas y los que efectúan las inspecciones y la auditoría, realizan su labor por la transmisión de experiencias y rutinas de trabajo, desarrolladas a través de los años por los contralores más antiguos, o aplicando los conocimientos personales adquiridos. La falta de manuales, guías e instructivos, impide la uniformidad en el desarrollo de las tareas de control y propicia que la metodología utilizada se aleje, en la mayor parte de los casos, de las normas que rigen el ejercicio profesional de la auditoría.

El resultado del trabajo es de escasa o ninguna utilidad para las instituciones sujetas al control, debido a su orientación negativa que enfatiza en la formulación de reparos y no en la proposición de recomendaciones para mejoras.

Para el control de obras, el Jefe de la Unidad y sus colaboradores han preparado instrumentos normativos tales como: Políticas y Normas de Control de Obras, Manual de Supervisión, que no tienen aprobación oficial. Estos elementos son fruto de esfuerzos aislados que responden a la necesidad impostergable de contar con herramientas técnicas de trabajo en un ambiente organizativo definido. Sin restar mérito a los instrumentos preparados, creemos que la falta de criterios oficialmente establecidos así como la ausencia de otros elementos normativos indispensables, se origina en la inexistencia de una unidad organizativa que tenga a su cargo el desarrollo administrativo de la entidad y la investigación, coordinada con las demás unidades, sobre las nuevas metodologías y técnicas apropiadas para el mejor cumplimiento de las actividades.

D. El control gubernamental ejercido en Guatemala

La entidad constitucionalmente encargada de efectuar el control de los recursos públicos, es la CGC y, dentro de ella, la principal unidad responsable es el actual Departamento de Fiscalización. Para el efecto, éste cuenta con las secciones de Investigación y Auditoría de la que dependen las unidades de Auditoría, Investigación y Delegaciones; de Inspección y Glosa, con las unidades de Gobierno Central (incluye Aduanas y Rentas), Municipalidades (incluye Comités y Asociaciones) y Análisis de Expedientes; y, finalmente, Juicios de Cuentas que tiene a su cargo las unidades de Procuración, Juicios Económico-coactivos, Juicios de Cuentas y Cuentas Aprobadas.

El Departamento de Fiscalización desempeña básicamente sus labores de control mediante el examen de cuentas, la auditoría y el control de obras.

1. Examen de cuentas.

Esta actividad se realiza por medio de contralores que trabajan en la sede para atender un número determinado de entidades y, además, por contralores que, en forma permanente prestan sus servicios en diferentes instituciones públicas.

El Departamento de Fiscalización no cuenta con políticas definidas para elaborar su plan anual de trabajo, por lo que la ejecución de los exámenes no responde al establecimiento previo de prioridades, sino al criterio de los funcionarios sustentado en su experiencia o en la importancia de las cuentas. El examen de las cuentas se inicia previo "nombramiento" (orden de trabajo) expedido por el jefe de la unidad correspondiente. El nombramiento expresa, a más del nombre del Contralor, el nombre de la cuenta, el período objeto de examen y el tiempo aproximado que requerirá su ejecución.

El nombramiento sirve para que los contralores que trabajan en la sede de la CGC, retiren del archivo las cuentas y los documentos que previamente han sido remitidos por las entidades para su estudio y aprobación.

El examen se limita a la verificación de la conformidad numérica de la cuenta a partir de la comprobación de la secuencia de los saldos del último mes examinado. Esta actividad se complementa con el estudio de los documentos que se anexan a las cuentas. De acuerdo con el Reglamento de la Ley Orgánica, el estudio debe abarcar la totalidad de los documentos; sin embargo, debido al volumen de la documentación y a la presión por la finalización del trabajo, el estudio se hace a base de muestras seleccionadas a juicio de los contralores, sin que medie criterio técnico alguno sustentado en el grado de confianza que se pueda depositar en los controles.

El enfoque del examen es eminentemente legalista y de verificación numérica. No se realizan pruebas de auditoría en el campo. Tanto los documentos examinados, como los que por el volumen no lo han sido, son anulados con un sello para evitar su eventual uso futuro.

Es evidente que en este sistema no se da suficiente importancia a la formulación de recomendaciones para evitar en el futuro la repetición de errores similares.

Es en razón del enfoque negativo, de la dificultad de realizar pruebas de auditoría y de la imposibilidad de efectuar el examen universal de la documentación, que la mayoría de los organismos de control de América Latina lo han proscrito de su metodología de control.

Para realizar esta forma de control no se requiere de una alta preparación profesional; es suficiente adquirir cierta familiaridad con la forma y contenido de las cuentas, con la observancia de requisitos de legalidad y verificar que los documentos tengan las firmas de responsabilidad, sellos, timbres, etc. Todo ello incide negativamente en el nivel profesional de la CGC, en su imagen externa y aún en los niveles de remuneración asignados a los servidores.

Durante todo el proceso de examen de cuentas no existe suficiente supervisión. Los 5 supervisores de las diferentes unidades del Departamento de Fiscalización tienen especial preocupación con el control del tiempo utilizado por sus subalternos y los reparos que hubieran producido.

El mismo enfoque y metodología de trabajo que observan los contralores que laboran en la sede es utilizado por los que trabajan en 64 Delegaciones que, en igual número de instituciones públicas, ha creado la CGC. Estos equipos permanentes, destacados en las entidades más representativas, reciben las cuentas de las respectivas unidades financieras y una vez estudiadas las remiten a la CGC para su archivo definitivo. Algunas delegaciones, luego del estudio efectuado devuelven los documentos y las cuentas a los archivos de las entidades de donde proceden.

Característica de este sistema de control es el permanente atraso en la revisión de las cuentas, que oscila entre varios meses y varios años. Entre la diversidad de causas determinantes del atraso, hay fundamentalmente dos: a) el aumento del número de cuentas, consecuencia del crecimiento del sector público y la limitada capacidad de examen de la CGC que no puede crecer a ese mismo ritmo y, b) la anticuada metodología que, sin lograrlo, pretende una revisión universal.

Esta metodología de control presenta otro grave problema al que la CGC requiere dar la más pronta solución. Es el relacionado con la falta de espacio para archivar la documentación. Al momento, la mayor parte de uno de los edificios con que cuenta la Institución está destinada a archivos y dentro de poco presentará situaciones dramáticas si se persiste en esta forma de control.

Paradójicamente a esta actividad de tan escasos beneficios prácticos, se destina, proporcionalmente, el mayor número de recursos humanos de la CGC.

2. La Auditoría en la Contraloría de Cuentas

a) A las entidades

Además del examen de cuentas, la CGC efectúa auditorías (fiscalizaciones) a las entidades. Para realizar este trabajo, los contralores designados mediante nombramiento, se trasladan a las instalaciones del ente sujeto a control e inician sus tareas con el "Corte de la Caja" u otras cuentas ordenadas como materia de estudio. La metodología que se aplica para el examen radica en la verificación del movimiento de las cuentas de egreso y la ejecución presupuestaria y también se dirige a la formulación de reparos.

Tanto el examen de cuentas como esta modalidad de auditoría, pueden estudiar el mismo período y cuenta. Las principales diferencias constituyen el sitio, el momento del examen (no concuerdan necesariamente las fechas en que se realiza el trabajo en la sede con la que otro grupo efectúa en la entidad) y la posibilidad de que con la presencia en el campo, los contralores se interesen por efectuar inspecciones a los bienes existentes.

Esta actividad de control resulta en la práctica una duplicación con la que se efectúa en la sede, duplicación que se pueda presentar igualmente en la formulación de reparos.

No existe planificación ni supervisión para cumplir esta actividad. En ella no hay evaluación del control interno, ni se cuenta con evidencia de las pruebas de auditoría realizadas y el informe se reduce a la comunicación formal de que el trabajo ha sido cumplido, con el señalamiento de que existen o no reparos, en el último caso, se formula el correspondiente pliego de reparos.

b) A la contabilidad general de la nación

De conformidad con lo que establece el artículo 232 de la Constitución Política, la CGC tiene "funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos públicos". Sustentado en la referida disposición, el Jefe del Departamento de Fiscalización extiende los nombramientos respectivos a dos grupos de contralores, encargado el uno de efectuar el examen a los estados financieros (balance general y de cambios en la situación financiera), y el otro, a los estados anuales de ejecución y liquidación presupuestaria. En el nombramiento se hace referencia a la observancia de las normas de auditoría por parte de los contralores.

A base de citado nombramiento, los contralores se constituyen en la Dirección de Contabilidad del Estado, dependencia del Ministerio de Finanzas, encargada de procesar las operaciones financieras del Gobierno Central y de presentar los estados contables y presupuestarios correspondientes. Las entidades del Gobierno Central (ministerios y entidades adscritas financiadas por el presupuesto del Estado) llevan registros de ejecución presupuestaria y "cuentas" que son remitidas a la CGC junto con los documentos originales de respaldo; por tanto, el único ente contable es la Dirección de Contabilidad.

La CGC efectúa desde hace algunos años estos dos tipos de exámenes. La metodología y los resultados anteriores se mantienen con uniformidad y cada año han sido utilizados como modelos para los siguientes. Para conseguir la mayor similitud posible, es usual que los contralores obtengan el informe y los papeles de trabajo del examen anterior y se trasladen con ellos a la Dirección de Contabilidad del Estado.

Los equipos de trabajo han elaborado programas de auditoría y cuestionarios para evaluar el control interno, unos de aplicación general y otros específicos para cada cuenta o grupo. En razón de que en la DCE no se dispone de la documentación de respaldo de las transacciones porque el original reposa en los archivos de la CGC, el trabajo se dirige a verificar la conformidad de los saldos que contienen los estados financieros y presupuestarios con el mayor general y éstos, con sus registros auxiliares. Sobre las transacciones seleccionadas para examen se verifica la aplicación de los procedimientos contenidos en el Manual de Contabilidad del Estado, y se hace un rastreo a través de los registros contables.

No se realizan pruebas de cumplimiento que permitan formarse una opinión sobre la necesidad, uso, propiedad, existencia, veracidad y legalidad de las transacciones examinadas. En nuestras visitas pudimos conocer que no se acude a las entidades a inspeccionar los bienes que figuran en el Balance General, como por ejemplo: el efectivo cuyo manejo y control es responsabilidad de la Tesorería Nacional, el Activo Fijo en las diferentes Instituciones que conforman el Gobierno Central; los Valores por Cobrar originadas en obligaciones tributarias de los contribuyentes en la Dirección General de Rentas. No se han confirmado los saldos con las diferentes instituciones relacionadas con la administración de la deuda pública, tales como: el Banco Central; la Dirección de Financiamiento Externo, los organismos internacionales de financiamiento, entre otros. Si las actividades que acabamos de citar son las mínimas indispensables para hacer una auditoría y si éstas no se ejecutan, no podríamos calificar como tal al trabajo que con ese nombre realiza la CGC.

Llama la atención que a pesar de que el Sistema de Contabilidad es "integrado", esto es, que controla en forma simultánea la ejecución y liquidación del presupuesto con la evolución patrimonial, se ejecuten dos exámenes y por consiguiente se elaboren dos informes independientemente, uno para la ejecución y liquidación del presupuesto y otro para la situación financiera y sus cambios. Es conocido que en el Gobierno Central las afectaciones presupuestarias modifican activos o pasivos, y que al momento de hacer

una prueba por un gasto es posible verificar el efecto en la situación financiera; sin embargo, esto no se realiza, con la consiguiente pérdida de recursos y la oportunidad de un análisis más completo.

Las cuentas del Gobierno Central son objeto de varias instancias de estudio: por el examen de cuentas y documentación de respaldo en la sede o en las delegaciones y por la fiscalización de campo. Si la misma CGC, en otro momento y con otra modalidad examina parcialmente otros aspectos de este sector a través de la auditoría en la DCG, resulta que a pesar de utilizar recursos humanos, materiales y financieros, en ningún momento se realiza un verdadero control que evalúe la forma en que las instituciones han alcanzado los objetivos con la adecuada utilización de los recursos asignados.

Los informes obtenidos del examen a los estados financieros y a la liquidación presupuestaria, contienen, cada uno de ellos, los siguientes elementos:

- o Dictamen de auditoría
- o Balance General, Estado de Cambios en la Situación financiera y Estado de Superavit (Estados e información presupuestaria)
- o Notas a los Estado Financieros (Notas de liquidación presupuestaria)
- o Dictamen a la información financiera (Información presupuestaria) complementaria
- o Información financiera (Información respuestaria) complementaria
- o Procedimientos de auditoría utilizados
- o Sistema de control interno
- o Ajustes contables de presentación
- o Ajustes de Reclasificación.

Hay confusión en lo que se refiere a información complementaria y su dictamen, puesto que figura en esta sección la forma en que están integradas las principales cuentas y

una breve explicación de su funcionamiento. Por la forma en que se desarrolla este capítulo del informe, no presta beneficio alguno a los diferentes usuarios. También existe error en la denominación dada a los ajustes y reclasificaciones.

Se presentan observaciones y recomendaciones únicamente en el capítulo relativo al control interno, a pesar de que también se han evaluado los sistemas de contabilidad y de presupuesto, respecto de los cuales no se presentan comentarios específicos. No existe el desarrollo de los hallazgos y las recomendaciones, que no identifican al servidor que deberá ponerlas en práctica, carecen de verdadera importancia. Es destacable el hecho de que el informe se presenta dentro del tiempo estipulado en la Ley.

c) A préstamos de Organismos Internacionales

Algunos proyectos financiados principalmente por el Banco Interamericano de Desarrollo, BID, han sido objeto de examen por la CGC. Hasta 1986 éstos trabajo se realizaban a base de contratos suscritos directamente entre los contralores de cuentas calificados por las autoridades de la CGC y los funcionarios de las entidades prestatarias. En la actualidad, los contratos son suscritos por el Contralor a nombre de la entidad. Los valores cobrados forman parte de los recursos de la CGC.

También en este caso los contralores han tomado como modelo los trabajos de años anteriores y con muy pocas variaciones han mantenido la metodología, los procedimientos de auditoría contenidos en los programas y los cuestionarios para la evaluación del control interno.

En los expedientes que analizamos encontramos papeles de trabajo que presentan algunos movimientos contables, así como comentarios y conclusiones de los rubros examinados, sin embargo, en su elaboración existen deficiencias de fondo y forma tales como la ausencia de referencias cruzadas entre los papeles de trabajo y el programa. Al revisar las marcas utilizadas, se advierte superficialidad en las pruebas de auditoría efectuadas. A pesar de no haber podido verificar la calidad de las obras construidas con

el financiamiento obtenido, por cuanto no han sido atendidos los requerimientos de asistencia de los ingenieros de la institución, no se deja constancia de esta situación en los papeles de trabajo ni en el informe.

Los informes elaborados se remiten al BID y a la entidad prestataria. Como respuesta a varios trabajo enviados, las unidades ejecutoras han recibido del BID una nota en la que manifiesta la necesidad de que las recomendaciones presentadas por auditoría sean observadas. En su estructura formal, los informes cumplen con lo que disponen los requisistos BID en la forma AF-300. En los dos informes que revisamos subsiste la confusión que comentamos en el punto anterior sobre lo que debe entenderse como información financiera complementaria.

Para las auditorías practicadas a los estados financieros y presupuestarios y a los de financiamiento externo, se presentan las situaciones comunes siguientes:

- o Los planes anuales de control, contienen un detalle de las cuentas y entidades que serán objeto de examen; un presupuesto de días hombre; un cronograma de las actividades y los recursos humanos, materiales y financieros requeridos. No se establece el período a examen y la fecha probable para iniciar el examen.
- o Para cada auditoría existe un programa específico que contiene los procedimientos a seguir, y columnas para referenciar con papeles de trabajo, fecha y responsable de su ejecución así como espacio para evidenciar la fecha de supervisión. Por falta de supervisión adecuada y de suficiente experiencia previa, los procedimientos resultan librescos y varios de ellos no tienen relación directa con el trabajo a realizar, por lo que no constituyen una verdadera guía para la ejecución de las actividades. Los espacios previstos para referencias con papeles de trabajo y para controlar el avance de trabajo se utiliza parcialmente, lo que dificulta establecer el rendimiento efectivo del personal.
- o Para la evaluación del control interno, se utilizan cuestionarios; pero ésta es efectuada por servidores de cualquier nivel jerárquico y de escasa formación técnica, por lo que se limita a la formulación de preguntas, sin que haya el suficiente criterio para verificar su validez y confiabilidad. Los resultados de la evaluación sirven para incorporar en el informe comentarios y recomendaciones sin mayor relevancia y excesivamente generales, lógico producto de la forma en que están concebidas las

preguntas. La selección de la muestra se realiza a base del criterio de cada contralor. El grado de riesgo o confianza para la aplicación de las pruebas, no se obtiene de los resultados de la evaluación del control interno.

- o Los papeles de trabajo que preparan los contralores, en gran parte son transcripciones de registros, en los que se consignan marcas estandarizadas en cada equipo para explicar el tipo de pruebas efectuadas. Se utiliza el espacio destinado a los índices y al finalizar el trabajo asignado, en las cédulas correspondientes figuran comentarios y conclusiones del rubro examinado. Si bien se observan los aspectos formales en la elaboración de papeles de trabajo, como consecuencia de la programación deficiente y la falta de supervisión, el contenido demuestra poca profundidad en el trabajo realizado.
- o La comunicación de resultados se efectúa básicamente a través del informe y los pliegos de reparos. Dependiendo del criterio de los contralores y del jefe de equipo, durante el trabajo de campo se hace conocer a los funcionarios de la entidad, los puntos débiles encontrados y las acciones conducentes a solucionarlos. Por cuanto esta no es una actividad obligatoria, se pierde la oportunidad de que las mejoras necesarias se realicen durante la presencia de los contralores en la entidad, aspecto que constituye una práctica ineludible en el ejercicio de la auditoría. El desarrollo de los hallazgos se limita a presentar el problema y la recomendación, sin determinar la causa ni el efecto. Resultado de esto, es la orientación muy general de las recomendaciones. Como éstas no señalan al funcionario responsable de su ejecución, se dificulta el seguimiento de las mismas. Como generalmente tampoco se discute el informe con los servidores de la entidad, éstos se enteran de las recomendaciones ocasional y fortuitamente cuando llega a su poder el informe.

En síntesis, el proceso de auditoría se cumple parcialmente y los contralores desarrollan sus habilidades y técnicas, sin el grado de supervisión que un trabajo de esta naturaleza requiere; parte de las limitaciones encontradas es la escasa formación profesional de los servidores encargados de efectuarla; la CGC presenta serias deficiencias de orden logístico. El equipo de oficina en el 90% es manual y de muchos años de servicio, al momento resulta obsoleto y tiene desperfectos que impiden su uso. Similar situación se presenta con el equipo de transporte. Por ello consideramos que el actual equipo e instalaciones obstaculizan también el ejercicio adecuado de la auditoría profesional.

3. El control de obras

Mediante Acuerdo 68-80 suscrito por el Contralor el 21 de febrero de 1980, se creó la sección de Control de Obras que originalmente formaba parte del Departamento de Fiscalización. Posteriormente, mediante Acuerdo 78-81 de 23 de marzo de 1981, la misma autoridad dispuso, que esta sección dependa directamente de la Jefatura y de la Subjefatura (Contralor y Subcontralor). Esta situación ha resultado en una falta de coordinación entre los contralores encargados de efectuar el examen de la gestión financiera y los servidores que con otro enfoque y alcance, evalúan el cumplimiento de las cláusulas contractuales y la calidad de los trabajos en la construcción de obras.

El plan anual de trabajo elaborado por esta sección contiene un detalle de las obras que serán objeto de examen, sin que se acompañe un cronograma que establezca la fecha en que se efectuarán así como los recursos humanos, materiales y financieros que serán necesarios para su ejecución. De acuerdo a la información proporcionada por el Jefe de esta Sección, el plan para 1988 se ha cumplido en un 30%, debido fundamentalmente a que planificó sus actividades a base de un incremento de personal que no se hizo realidad.

Para sus trabajos específicos, los contralores ingenieros, a título de programa presentan un detalle de las obras que examinarán en sus visitas al campo. En él no constan los procedimientos específicos porque de manera uniforme utilizan los procedimientos generales previstos en el pertinente manual. Los papeles de trabajo contienen diseños y cálculos mediante los que han verificado las diferentes etapas de la obra. El examen es normalmente realizado durante el proceso de construcción. La evaluación del control interno se realiza mediante el análisis del trabajo ejecutado por el fiscalizador de la obra, pero para ella no se utilizan los métodos reconocidos como adecuados (cuestionarios, flujogramas, notas descriptivas, etc.) para lograr una apreciación suficiente de la confianza que se puede dar a los controles administrativos y financieros.

El informe contiene elementos relacionados con el alcance, el cumplimiento de las cláusulas contractuales, la utilización de recursos financieros y el control interno. Como producto de las actividades también se pueden formular pliegos de reparos que siguen el mismo trámite que los originados en las auditorías y exámenes de cuentas.

La falta de coordinación entre el Departamento de Fiscalización y la Sección de Control de Obras, se evidencia en que cada unidad marcha por su cuenta, pese a que son actividades complementarias tendientes al logro de un mismo objetivo.

4. La auditoría interna

Con la participación de las delegaciones que la CGC mantiene en las más importantes entidades, obtuvimos información relacionada con las unidades de auditoría interna.

El resultado de la tabulación de la información obtenida, y de la visita efectuada a dos unidades de auditoría del Gobierno Central y a otras dos en Empresas Públicas, demuestra que se desconoce lo que en esencia constituye la función de auditoría interna en las entidades del sector público.

Las 40 unidades de las que recibimos información dependen del principal ejecutivo (Gerente, Director, Ministro) de la entidad y apenas un 10% figuran en nivel asesor dentro de la organización. Todas realizan control previo y toman parte en el proceso administrativo del desembolso, mediante el "visado" (firma de visto bueno) en los documentos. Ocasionalmente realizan control concurrente interviniendo en la entrega-recepción con motivo del cambio de funcionarios encargados de la custodia de recursos y practican algunos procedimientos de auditoría como arqueos, o pruebas de existencias de inventarios. La mayoría de tales hechos son contrarios a los que disponen las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI) emitidas por el Instituto Americano de Auditores Internos, ampliamente aplicadas en los países de América Latina.

Los informes que elaboran están constituidos por una relación de todas las órdenes de compra y pago recibidas y "visadas", y las que han sido observadas por carecer de algún requisito y, por tanto, devueltos a la unidad de origen para su rectificación y completación. Cuando excepcionalmente se han formulado reparos, el trámite se ha realizado al interior de la entidad, ante su principal titular y/o mediante el trámite correspondiente dirigido al Asesor Jurídico.

La CGC no tiene relación alguna establecida con las unidades de auditoría interna. De esta manera se pierde la oportunidad de aprovechar los recursos humanos, materiales y financieros de éstas para realizar el control externo que es de su competencia.

5. Trámite de responsabilidades

Como aparece mencionado ya en otros pasajes de este informe, el producto final de la revisión de cuentas, del proceso de auditoría y del control de obras puede ser el establecimiento de reparos.

Para dar trámite a los pliegos de reparo formulados por el Departamento de Fiscalización y la Sección de Control de Obras funciona la unidad de Juicios de Cuentas, la que, para el cumplimiento de su misión, ha creado las subunidades o grupos de trabajo siguientes:

- o Procuración,
- o Juicios de Cuentas,
- o Juicios Económico-Coactivos, y
- o Cuentas Aprobadas

Los pliegos de reparos definitivos preparados por los contralores son recibidos por la Sección de Juicios de Cuentas. A base de tales pliegos se prepara la pertinente demanda ante los Tribunales de Cuentas, dependencias de la función jurisdiccional, donde se ventila el proceso que finaliza con sentencia. A base de la sentencia

condenatoria, si el responsable no ha pagado la suma determinada en ella, se inicia el juicio coactivo ante los juzgados Económico-Coactivos, que también dependen del Organo Jurisdiccional.

La efectividad de los juicios de cuentas puede considerarse como muy baja, dado que según opinión de los funcionarios responsables de esta actividad, se pierde el 75% de éstos, debido entre otras razones, a errores de apreciación de los contralores.

La efectividad en el caso de los juicios coactivos es aún menor puesto que, según opinión de los funcionarios responsables de esta sección, apenas si se recauda un 10% de los valores cuyo cobro se persigue. La razón que fundamentaría tal falta de efectividad, a más del atraso ya mencionado, es la carencia de bienes en los responsables y la frecuente prescripción de sus pólizas y fianzas.

Cuando, como consecuencia de la labor de los contralores no existen reparos, se prepara un informe "sin anomalías" que sirve de base para que la Sección de Juicios de Cuentas prepare la "resolución de aprobación de cuentas" por el período examinado.

Si los contralores encuentran en sus exámenes hechos que pudieran generar responsabilidad penal, preparan la pertinente denuncia ante los jueces competentes en materia penal y para ese efecto, reciben el asesoramiento de la Sección de Juicios de Cuentas.

La labor a cargo de la Sección se cumple por 13 funcionarios de los cuales uno es profesional del Derecho, seis son estudiantes universitarios de esa misma carrera, cinco han egresado ya de la universidad con la misma especialización y uno ejecuta labores secretariales.

En Anexo No. 5 aparece un detalle actualizado de las labores cumplidas en esta Sección.

Si bien algunas Contralorías, especialmente de corte o tradición anglo-sajona, no tienen incorporados entre sus funciones el establecimiento de responsabilidades, esta institución es bastante frecuente en las contralorías de raigambre latina, como una posible extensión de las antiguas Cortes de Cuentas.

Sin embargo, también en estas últimas se ha procurado independizar del examen de cuentas o del proceso de auditoría el establecimiento de las responsabilidades, creándose unidades específicas para este fin, de modo que, en este proceso participen profesionales del Derecho cuya formación es más compatible con él. De este modo, dichas Contralorías han logrado una mayor especialización funcional, una mejor división del trabajo y, al mismo tiempo mantener la independencia que como norma profesional se exige a los auditores.

Del proceso descrito para el establecimiento de las responsabilidades, no aparece clara la distinción entre los diferentes tipos de responsabilidad: administrativa y civil, individual y solidaria, principal y subsidiaria.

E. Recursos humanos y capacitación

Para el cumplimiento de sus actividades la CGC cuenta con 742 servidores. De este número, 448, esto es el 60% del total, realizan las funciones relacionadas con el examen de cuentas, inspección, auditoría y el control de obras. De acuerdo con las cifras proporcionadas por el Jefe de Recursos Humanos, 44 servidores que representan apenas el 9.8% de los que trabajan en el área de control, tienen título universitario en las siguientes especialidades:

o	19 Contadores Públicos	4.24%
o	1 Abogado	0.22%
o	2 Economistas	0.44%
o	8 Administradores de Empresas	1.78%
o	11 Ingenieros	2.46%
o	3 Otras Profesiones (Técnico en PED, Ingeniero en Obras	

Sanitarias, Arquitecto)

0.66%

De los 448 servidores, cursando estudios universitarios están al momento 148 esto es el 32.81% del total, los que, de acuerdo a la fuente de información antes citada, se distribuyen de la siguiente manera:

- o 58 en Contaduría Pública 12.94%
- o 56 en Derecho 12.50%
- o 12 en Economía 2.45%
- o 16 en Administración de Empresas 3.57%
- o 2 en Ingeniería 0.45%
- o 4 en otras especializaciones (Trabajo social, Sociología, Publicidad y Control de la Producción) 0.90%

El restante personal, esto es 256 servidores que representan el 57.14% tienen formación secundaria, de los cuales 160, esto es el 35.72%, son Peritos Mercantiles y los otros 96 esto es el (21.42%), son Bachilleres.

Considerada la distribución del personal dentro de la Contraloría encontramos que:

- o 313 funcionarios, esto es el 42% del total, se dedican al examen de cuentas, al establecimiento de responsabilidades y otras actividades ajenas a la auditoría.
- o 135 funcionarios, esto, es apenas el 18% del total, llevan a cabo tareas directamente vinculadas con la auditoría y el control de obras.
- o 294 funcionarios, esto, es el 40% del total, integran las áreas de carácter administrativo.

En cuanto a la administración de los recursos humanos, se destacan los siguientes hechos:

- o La CGC carece de un Reglamento para la administración de su personal y de un manual propio de clasificación de puestos. Se rige por uno de carácter nacional administrado por la oficina de Servicio Civil, unidad administrativa dependiente del Ejecutivo.
- o El Manual de clasificación de cargos de la oficina de Servicio Civil no contiene la "clase de auditoría" y, en consecuencia, tampoco contiene la descripción del cargo ni las tareas típicas que desempeñan los auditores en sus diferentes niveles.
- o Por la anotada razón tampoco no se han establecido requisitos mínimos para el desempeño de los cargos de auditor.
- o Las carencias anteriores han llevado a la sección de Recursos Humanos a preparar una clasificación interna cuya aprobación está en trámite y que aún no ha sido aceptado por la oficina de Servicio Civil.
- o La clasificación interna informal sólo exige requisito profesional en la máxima jerarquía de auditores y no figura entre sus exigencias que se aprueben los cursos ofrecidos por la Escuela de Control Gubernamental.
- o La escala salarial aplicable a la CGC es la misma que rige para la administración pública en el Gobierno Central.
- o Se nos informó que ocasionalmente, para el reclutamiento se hacen concursos de oposición y de merecimientos administrados por comisiones ad-hoc, constituidas para cada caso. Sin embargo, ante nuestro requerimiento no se nos pudo proporcionar documentación referida a tales concursos.
- o La autoridad nominadora de los funcionarios de la CGC es el Contralor General.
- o No existen disposiciones que regulen el ascenso y la promoción internas de los funcionarios, que no sean las vigentes para la administración pública, así como tampoco para el régimen de carrera en la CGC.
- o Los registros para la administración de los recursos humanos están constituidos principalmente por una "hoja de vida", formulario que no provee toda la información indispensable para el efecto. La documentación que respalda el expediente en la revisión selectiva que efectuamos se encontraba incompleta.

- o No existen estadísticas sistemáticas, por lo que la información no es totalmente confiable.

La subordinación de la CGC hacia la oficina de Servicio Civil en varios de los más importantes aspectos de la administración de sus recursos humanos, podría constituir un punto crítico en la independencia que debe caracterizar a una Entidad Superior de Auditoría.

Las cifras y datos consignados respaldan nuestra opinión de que la CGC no está equipada profesionalmente con los elementos humanos más idóneos para responder a las necesidades que plantea el ejercicio de la auditoría gubernamental, herramienta básica mediante la cual las Entidades Superiores de Auditoría están en posibilidad de cumplir su misión, cual es, la de velar por la administración eficiente, efectiva y económica de los recursos públicos y la consecución de los objetivos institucionales.

Es preciso reconocer que para mejorar el nivel técnico de los funcionarios encargado del control, la CGC creó mediante Acuerdo Ejecutivo s/n de 13 de agosto de 1976, la Escuela de Control Gubernamental, que ha impartido hasta la actualidad, al personal de la CGC y al de otras instituciones públicas, cursos y seminarios en diferentes disciplinas.

Para complementar la disposición anterior, con acuerdo interno suscrito por el Contralor el siete de noviembre de 1985, se emitió el Reglamento correspondiente en el que se establecen los objetivos, organización y funciones y los aspectos relacionados con el desarrollo de los cursos, como: selección de participantes, formas de evaluación, aprobación y certificados a otorgar. A continuación presentamos un resumen de los principales objetivos que debe cumplir la ESCOG, en el que se advierte el interés y la necesidad de un permanente y sistemático proceso de mejoramiento de las condiciones técnicas de los servidores de la CGC y del sector público en general:

- o Lograr que la capacitación o perfeccionamiento alcance al mayor número de personal de la institución.
- o Integrar, dentro de la capacitación técnica de fiscalización, a otros

servidores del sector público, cuyas funciones tengan relación directa con el control gubernamental.

- o Proveer la formación básica a cualesquiera personas que deseen ocupar cargos dentro de la CGC o del sector público.
- o Complementar la capacitación profesional del personal de CGC y del sector público, mediante programas de extensión profesional, cursos, seminarios, congresos, sobre temas de fiscalización y control gubernamental.
- o Promover el desarrollo y capacitación de los servidores de la CGC.
- o Fomentar la investigación de las ciencias administrativas, contables, jurídicas, económico-financieras y técnicas de control".

En el aspecto organizativo, el Reglamento señala que la administración de la Escuela será ejercida por un Consejo Superior como autoridad máxima, una Dirección, cuatro supervisores de área y el personal docente y administrativo.

El referido Consejo no se ha integrado jamás y la ESCOG funciona con un Jefe de la unidad, dos instructores (uno, con especialización en Contabilidad y otro, en Legislación y trámite de aduanas), tres secretarías y dos encargados de la reproducción de documentos. La organización administrativa no responde a las previsiones establecidas en el Reglamento; el recurso humano dedicado a impartir capacitación es insuficiente y las opciones de diversificarla son limitadas para responder a las necesidades de formación técnica del personal de la CGC.

Los planes de capacitación elaborados para los años 1987 y 1988 contienen idénticas actividades. En ellos constan el nombre y los objetivos de los cursos, seminarios y otras formas de impartir capacitación; el detalle de los temas a desarrollarse, duración y el horario a observar y, los requisitos de los participantes. No contienen una demostración de los recursos humanos, materiales y de espacio necesarios, el material didáctico a emplearse, la metodología, criterios de evaluación de las diferentes tareas previstas y el respectivo cronograma. Consideramos que la falta de estos requisitos básicos para la programación de las actividades de capacitación, constituye la principal causa para que

los planes en referencia apenas se hayan cumplido en un 30%. No se ha elaborado el plan para el año 1989.

La selección de los participantes, dentro y fuera de la CGC, se efectúa sin exigir los requisitos mínimos que deben reunir. Debido al poco apoyo que recibe la acción de capacitación por parte de algunas unidades administrativas de la CGC y del sector público, resulta difícil reunir el cupo mínimo adecuado, por lo que la admisión a los cursos, normalmente omite un análisis detenido de la actividad y formación del aspirante y de los beneficios institucionales que se logrará con su participación. Esta situación afecta, no sólo a la calidad de los servidores que intervienen en los cursos sino también al esfuerzo que puedan dedicar al proceso de enseñanza-aprendizaje. El problema se agrava aún más, porque la aprobación de un curso no constituye requisito para desempeñar una determinada función técnica o administrativa dentro de la Institución. En tales circunstancias, el único incentivo que motiva a participar en un curso es el interés personal de cada alumno por mejorar su formación técnica.

Los profesores que normalmente han impartido cursos o seminarios relacionados con el control u otras áreas en las que la ESCOG no cuenta con especialistas, son servidores del Departamento de Fiscalización que asumen esta responsabilidad a tiempo parcial (dos horas diarias), durante el período de duración de los cursos. Es estimulante que los empleados de la CGC presten su colaboración para el mejoramiento de la calidad técnica de sus compañeros; sin embargo, el ejercicio docente exige un alto grado de dedicación para la preparación e investigación de los temas a tratarse, situación que difícilmente puede lograrse con esta modalidad de trabajo. Aún más, los instructores que han colaborado con la ESCOG, no han recibido entrenamiento y supervisión apropiados para efectuar sus actividades docentes; todo su esfuerzo y entrega por cumplir la responsabilidad asumida, se sustentan en su particular motivación y habilidades.

Para los cursos de Contabilidad Gubernamental Integrada y de Presupuesto, se cuenta con algún material de lectura. El primero utiliza el Manual de la Dirección de

Contabilidad del Estado y el segundo, una serie de módulos preparados por el profesor de la materia. Para los demás cursos, cuyo detalle se presenta en el Anexo No. 6, no existe material didáctico (de lectura y aplicaciones prácticas), que permita la ejecución armónica del programa de estudio. En tales circunstancias, el proceso de enseñanza aprendizaje se limita a la exposición magistral de los profesores con cita a algún texto de referencia que no siempre está disponible para los estudiantes; y, en pocos casos, a simulaciones prácticas en el campo.

La periodicidad, contenido y calificación de las evaluaciones son responsabilidad de los profesores de cada curso. La participación de la ESCOG se limita a prestar apoyo logístico y administrativo.

En atención a los objetivos de nuestro estudio, pusimos mayor énfasis en analizar la forma en que desarrollan los cursos de Contabilidad y Auditoría. Durante los años 1985 a 1987, se han impartido dos cursos de Contabilidad Gubernamental Integrada, con la participación de 38 servidores de la CGC y 40 de otras entidades del Sector Público y uno de Contabilidad General impartido en 1987 al que asistieron 24 servidores de la CGC. El horario fue de dos horas diarias, de lunes a viernes, con un total de 40 horas. En 1985 se han impartido dos cursos de Auditoría Gubernamental con la participación de 67 empleados de la CGC que con duración de 60 horas y una carga horaria similar a los cursos de Contabilidad.

La programación y el contenido de los cursos en las dos disciplinas, cubre todo el proceso contable y las diferentes fases de la Auditoría Financiera; sin embargo, por el conocimiento adquirido sobre el nivel de formación profesional de los servidores de la CGC, consideramos que el tiempo dedicado a la ejecución de estos cursos es insuficiente, tanto más, si agregamos el tiempo parcial de dedicación y la falta de material didáctico de soporte, principalmente en el de Contabilidad General y en el de Auditoría.

En párrafos anteriores manifestamos que de los 448 servidores que prestan sus servicios

en el campo del control, apenas 19 contralores son Contadores Públicos Auditores con títulos universitario y, 58 cursan estudios universitarios. Esta cifra representa el 17% de contralores que por su formación estarían en condiciones de conocer con suficiencia las técnicas y prácticas de Contabilidad así como, en la medida de su nivel de estudio, cubrir el proceso de la Auditoría. El restante personal, en razón de sus especializaciones o porque en los programas de estudio a nivel medio no se contemplan estudios de Contabilidad Avanzada ni de Auditoría, constituye el 83%. Los programas de capacitación en Contabilidad y Auditoría desarrollados por la ESCOG, ha alcanzado a un 15% del número de servidores de control, de los cuales algunos ya no prestan actualmente sus servicios en la CGC.

Las cifras nos relevan de todo comentario adicional, por lo que concluimos que para efectuar el control gubernamental moderno como medio para que la CGC se constituya en factor del desarrollo, la capacidad técnica del personal es insuficiente.

III. CONCLUSIONES GENERALES Y RECOMENDACIONES

Las conclusiones y recomendaciones resultantes de nuestro estudio están dirigidas a los principales problemas que observamos al estudiar la CGC en sus aspectos doctrinarios, organizativos y operacionales, así como en el ambiente y condiciones en que lleva a cabo su principal misión, la de efectuar la auditoría gubernamental.

Estamos convencidos de la necesidad de modernizar las actuales concepciones y metodología de control ejercida por la CGC en la República de Guatemala. Coincidimos plenamente con los funcionarios de la CGC y con los de la AID en el sentido de que los recursos públicos pueden ser controlados en mejor forma si el Organismo Superior de Control deja atrás arcaicos sistemas para adoptar el ejercicio del control posterior por medio de la Auditoría Profesional. En este sentido, el Director de la Misión de la AID en Guatemala en nota de 25 de mayo de 1989, dirigida al Ministro de Finanzas Públicas, manifiesta entre otras cosas, que la capacidad de inspección y de auditoría de la CGC debería ser reforzada mediante acciones tendientes a:

"Mejorar las técnicas de auditoría que actualmente están siendo aplicadas.

Desarrollar un programa continuo de educación, que cubra programas de auditoría y la preparación de documentos de trabajo, procedimientos modernos de auditoría de gobierno, preparación de informes de auditoría que sean funcionales y de utilidad y un sistema de seguimiento para las medidas correctivas.

Establecer objetivos de auditoría más dinámicos que puedan proporcionar un mejor servicio.

Desarrollar políticas de auditoría que aseguren la eficiente utilización de sus recursos en una base continua y que sus políticas sean flexibles y compatibles con los objetivos establecidos".

Consecuentemente, una parte importante de este capítulo está dirigido a conclusiones globales y a recomendaciones concretas cuya aplicación permita a la CGC aplicar técnicas y prácticas modernas de auditoría, trabajar sobre muestras técnicamente seleccionadas, evitar el desperdicio de recursos en la revisión universal de cada documento originado en las transacciones del Estado, porque técnica y físicamente resulta impracticable en los momentos actuales, debido al creciente volumen de las transacciones del sector público.

La auditoría en el Gobierno, para ser útil y justificar con suficiencia su costo, debe permitir la mejora de la administración financiera pública. Para ello, debe orientarse a la atención de las áreas críticas que presenten riesgos elevados y oportunidades de mejoras sustanciales y procurar la honestidad, eficiencia, efectividad y economía en las operaciones financieras y administrativas. Esta nueva orientación es el objetivo básico del control gubernamental moderno.

Nuestras recomendaciones están presentadas en forma de metas que la CGC debe alcanzar en el corto, mediano y largo plazo. A los efectos de este informe se entiende como corto plazo el período de hasta una año; como mediano plazo más de un año hasta tres y como largo plazo más de tres años. La decisión que adopte la Contraloría

para mejorar el control fiscal, de ser posible, debe ir paralela con la motivación para fortalecer en todo el sector público los sistemas de administración financiera y control interno institucional.

El control de obras y proyectos que no es una tarea ajena a la auditoría gubernamental, para lograr sus objetivos debe incorporarse como parte de ella. En este contexto, el ejercicio de la auditoría interna en el sector público, hoy desligado completamente de la CGC, juega un papel de singular trascendencia. Paradójicamente, la CGC al elaborar y ejecutar sus planes de trabajo, omite dar consideración a esta importante número de servidores que adecuadamente preparados podría contribuir a evaluar en forma permanente los sistemas de control interno de las entidades, al seguimiento de las recomendaciones, y a complementar, de manera coordinada, las acciones que constitucionalmente le están encomendadas.

A. Nueva doctrina y metodología de control

El control fiscal que actualmente practica la CGC es una mezcla de la antigua y obsoleta revisión de cuentas en la sede con algunas acciones que consideramos como el incipiente proceso de una auditoría en extremo débil. Su enfoque es de carácter negativo, está orientado a la formulación de reparos y no da atención a la presentación de recomendaciones tendientes a subsanar las causas de los problemas y evitar que errores parecidos se cometan en el futuro.

El control no está concebido como un sistema integral en el que sus elementos componentes son el control interno, responsabilidad institucional de la administración, del cual es parte fundamental al auditoría interna; y, el control externo, responsabilidad de la CGC.

Si bien la legislación en vigencia posibilita el ejercicio de la auditoría profesional moderna, existen incongruencias entre disposiciones de la misma y diversa jerarquía,

que contribuyen a una ambigüedad doctrinaria y metodológica, que permite la coexistencia de las nuevas concepciones con las tradicionales y empíricas formas del pasado, que la mayoría de los órganos superiores de América Latina han superado o están en proceso de superar.

Los métodos y procedimientos de control fiscal empleados actualmente por la CGC para controlar la administración de los fondos y recursos públicos, así como los métodos y procedimientos utilizados por las unidades de auditoría interna, dedicadas principalmente a los controles previos, están en la mayoría de los casos, al margen de las normas y prácticas de aceptación general en la profesión de la Contaduría Pública.

El control fiscal así ejercido resulta inoportuno y de poca utilidad práctica, porque no logra mejorar las operaciones gubernamentales ni la eficiencia en el empleo de los recursos.

1. Meta recomendada

La meta recomendada en este punto es el establecimiento de un nuevo enfoque en materia de control gubernamental, que sea concordante con la moderna doctrina que han delineado a nivel mundial, las entidades superiores de control; el ejercicio profesional de la auditoría interna y externa y el funcionamiento de confiables sistemas de control interno en cada entidad pública.

2. Metas secundarias relacionadas

Las metas secundarias relacionadas con la meta principal ya expuesta, son las siguientes:

- o Definición y divulgación de una nueva orientación y política en materia de control, que utilice la auditoría profesional como su principal herramienta metodológica
- o Compatibilización de la legislación y otras normas secundarias existentes con la nueva orientación y política

- o Cumplimiento oportuno de todas las obligaciones y responsabilidades atribuidas a la CGC en materia de auditoría, y cesión o traslado de sus actuales funciones incompatibles con el ejercicio de la auditoría
- o Implantación y mantenimiento de un programa de supervisión intensiva en la ejecución de la auditoría gubernamental y del control de su calidad, mediante el concurso de auditores supervisores con amplia experiencia profesional en la auditoría, de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, tendiente a lograr esmero profesional, la capacidad de desempeño, obtención de evidencia y la evaluación de los auditores a base de su habilidad en la presentación de recomendaciones para mejorar los sistemas, poder de convencimiento para promover su aplicación, y, para formular, en caso necesario, hallazgos y reparos inapugnable
- o Diseño y aplicación de un plan estratégico para lograr coordinación entre la labor de la CGC y los auditores internos, y fortalecer su independencia, para que ejecuten con objetividad las labores de control posterior que les compete.

3. Acciones a tomar

a. A corto plazo

- o Elaborar un plan de reformas institucionales para la modernización y mejoramiento de la CGC, que incluya la definición y adopción de nuevas políticas y metodologías para efectuar el control gubernamental a base del ejercicio profesional de la auditoría.
Para este fin es menester dotar a la CGC en general y al actual Departamento de Fiscalización en particular, de los recursos humanos y materiales necesarios para que puedan efectuar con éxito sus funciones
- o Preparar y emitir políticas y normas específicas que sirvan como criterios para el diseño e implantación de sistemas y procedimientos de control interno y para el ejercicio de la auditoría gubernamental
- o Implantar medidas provisionales y de emergencia para asegurar una supervisión adecuada de las auditorías efectuadas, mediante la contratación de supervisores por el tiempo necesario para que luego de una fase de entrenamiento, esa actividad sea ejercida por los propios auditores de la CGC
- o Elaborar un plan anual de auditoría y ejecutar auditorías financieras y de

cumplimiento legal sobre las entidades más importantes del Gobierno Central, de los municipios y algunas otras seleccionadas

- o Orientar las acciones de las unidades de auditoría interna mediante disposiciones que definan sus objetivos, sus relaciones con la CGC y creen el marco adecuado para la observancia de las normas que regulan el ejercicio profesional de la auditoría interna

b. A mediano plazo

- o Continuar el fortalecimiento de las unidades de la CGC encargadas del ejercicio de la auditoría gubernamental mediante emisión de guías referidas a las principales fases de su proceso que aseguren calidad y oportunidad en el cumplimiento de cada fase, especialmente en la comunicación de resultados y la asistencia técnica a proveerse en áreas especializadas de auditoría
- o Proporcionar asesoría a las unidades de auditoría interna para la planificación de sus actividades y la ejecución de las diferentes fases de la auditoría, de modo que la CGC pueda confiar en ellas en el mayor grado posible

c. A largo plazo

- o Ampliar la práctica de la auditoría hacia la auditoría operacional "de eficiencia, economía y efectividad" e informática tanto en las unidades de la CGC como en las unidades de auditoría interna
- o Diseñar y aplicar mecanismos apropiados para el control de calidad de las auditorías efectuadas por la CGC y por las unidades de auditoría interna y evaluar el desempeño de éstas
- o Preparar y emitir el manual de auditoría gubernamental a aplicarse en la CGC

B. Recursos Humanos y Capacitación

La falta de un sistema propio de administración de recursos humanos en la CGC y su subordinación al sistema general de la administración pública, a cargo de la oficina de Servicio Civil que se halla incierta en la organización de la función ejecutiva, implica un

potencial peligro para la independencia del Organismo Superior de Control de los recursos públicos.

La insuficiencia de los mecanismos del sistema de administración de los recursos humanos presenta un vacío a llenar en las fases de reclutamiento y selección del personal y de ingreso y progreso en la carrera, uno de cuyos efectos más visibles es la falta de profesionales competentes para el cumplimiento de las funciones de auditoría.

Las deficiencias estructurales y metodológicas de la Escuela de Control Gubernamental y la falta de adecuados programas de capacitación constituyen serio obstáculo para proporcionar capacitación, especialización y desarrollo profesional de los servidores de la CGC.

1. Meta recomendada

Constituye meta que recomendamos en este punto, el establecimiento de un moderno, adecuado y atractivo sistema de administración de recursos humanos que incluya el diseño y la implantación de un plan de carrera con requisitos obligatorios de capacitación y experiencia práctica, cuyo cumplimiento sea evaluado como condición para ingresar al servicio de la CGC, continuar y ascender en ella y, por otra parte, el diseño e implantación de un programa masivo de capacitación, especialización y desarrollo profesional que, iniciándose con los servidores de la CGC, se extienda hacia el personal de las unidades de la auditoría interna.

2. Acciones a tomar

a. A corto plazo

- o Elaborar un Reglamento para la administración de los recursos humanos de la CGC, que regule todas las fases del proceso, cree un sistema de carrera para todos sus servidores y defina con claridad, los deberes y derechos recíprocos que a ellos corresponde

- o Diseñar y ejecutar un programa de capacitación básica necesaria para que los auditores de la CGC y de las unidades de auditoría interna adquieran los conocimientos fundamentales para poder iniciar el ejercicio práctico de la auditoría gubernamental en las entidades públicas.

El programa incluirá un curso básico de orientación al nuevo enfoque del control, con una duración aproximada de 40 horas, cuya aprobación debe ser obligatoria para todo el personal de la CGC; un curso sobre Contabilidad Gubernamental y otro sobre Auditoría Financiera Gubernamental, obligatorios para el personal encargado de efectuar labores de auditoría. La duración de cada uno de éstos cursos sería de aproximadamente ocho o nueve semanas con dedicación a tiempo completo

b. A mediano plazo

- o Preparar un Manual de Clasificación de Cargos que constituya respuesta a las propias necesidades de la CGC y complemente las acciones tendientes a que la CGC adquiera independencia de la oficina de Servicio Civil en la administración de sus recursos humanos
- o Extender los cursos básicos de contabilidad a los funcionarios que realizan funciones en el área financiera del sector público. Desarrollar seminarios y cursos avanzados especializados que incluyan entre otros, supervisión, control de calidad, muestreo estadístico etc.

c. A largo plazo

- o Desarrollar cursos de auditoría operacional y auditoría informática

C. Organización y coordinación

La organización interna de la CGC, establecida oficialmente hace más de 30 años para satisfacer las necesidades implícitas en un enfoque tradicional del control, pese a las modificaciones informales efectuadas desde entonces, no responde a las exigencias que en el momento actual presenta la aplicación de un sistema de control gubernamental moderno y requiere transformaciones de significativa importancia.

La inexistencia de una unidad específicamente destinada para el efecto, constituye serio obstáculo para que la CGC lleve a cabo las indispensables labores de investigación técnica de la realidad que la circunda, planificación de sus principales actividades, preparación y emisión de políticas, normas, sistemas y procedimientos de aplicación interna y externa y, ejecución de su desarrollo administrativo.

1. Meta recomendada

Creación, dentro de la estructura de la CGC, de una unidad de asesoría técnica dependiente de la alta dirección, encargada de la investigación, preparación de políticas, planificación, normatividad interna y externa, desarrollo administrativo interno, asistencia técnica y coordinación institucional.

2. Acciones a tomar

a. A corto plazo

- o Crear, aún de manera informal, una unidad de políticas, normas, sistemas y procedimientos, como órgano técnico planificador, asesor y coordinador de las actividades de la CGC, responsable en principio de elaborar el plan anual de auditoría para los próximos dos años y que sirva de contraparte en la ejecución del proyecto de mejoramiento de la CGC
- o Fortalecer la organización, estructura y metodología vigentes en la Escuela de Control Gubernamental, de modo que esté en capacidad de responder a las exigencias que plantee el proyecto de mejoramiento de la CGC, en cuanto a la preparación de los recursos humanos que él exija, y proveer en el futuro capacitación, especialización y desarrollo profesional acordes con las necesidades de progreso de la CGC

b. A mediano plazo

- o Continuar el proceso de mejoramiento organizacional de la CGC mediante la preparación de su Reglamento Orgánico-Funcional y de guías e instructivos de procedimientos referidos a las principales actividades de la entidad.

c. A largo plazo

- o Continuar el desarrollo administrativo interno de la CGC mediante la preparación de planes institucionales, programas operativos anuales y manuales de procedimientos administrativos y financieros.

D. Administración financiera pública

Aunque el tema de este enunciado rebasa el alcance de nuestro trabajo y por tanto, no ha sido estudiado para emitir conclusión alguna, por la experiencia que hemos acumulado en diversos programas de asistencia técnica a organismos superiores de control y por la íntima vinculación existente entre la auditoría y los componentes de la Administración Financiera Pública (Presupuesto, Administración de Caja, Administración de la Deuda, Contabilidad), deberá pensarse en los estudios en proceso y en otros estudios futuros orientados a mejorar dichos componentes porque sin ella no alcanzará toda su eficacia el mejoramiento unilateral de la CGC.

ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
CONTENIDAS EN LA LEY ORGANICA

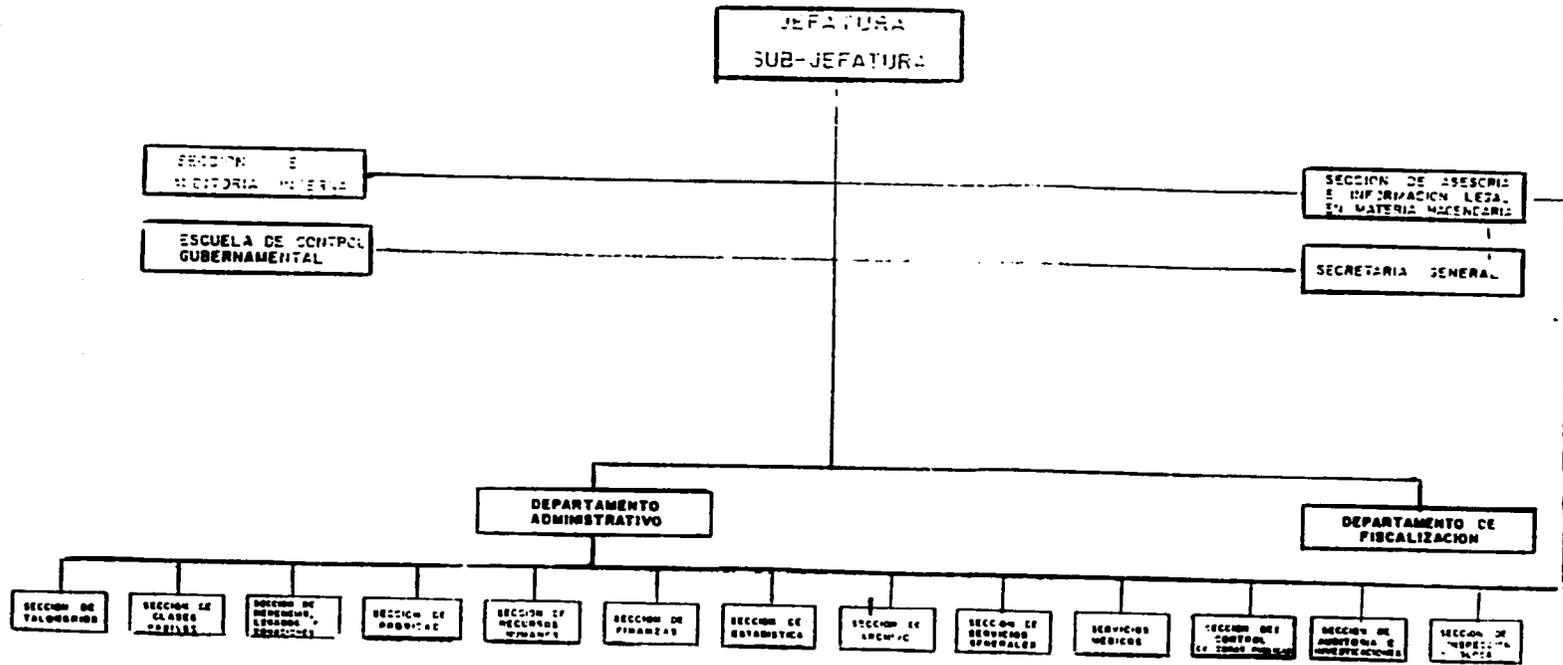
1. Inspeccionar y glosar la contabilidad general de la Nación.
2. Velar por el efectivo y oportuno cumplimiento de las obligaciones a favor del fisco, del municipio y de las demás entidades a que se refiere esta ley.
3. Vigilar y procurar, por los medios legales adecuados, la recaudación y efectividad de todas las acreedurias, así como la restitución de todos los fondos y bienes que resulten deberse al Estado, al Municipio, a la Universidad y demás entidades sujetas a control y fiscalización, en virtud de examen y liquidación de cuentas, sentencia firme o por cualquier otra circunstancia.
4. Verificar, cada vez que lo crea conveniente, el numerario, valores y demás caudales que estén en poder de las personas o instituciones sujetas a su fiscalización.
5. Comprobar la exactitud de las existencias y movimientos de los útiles y materiales que tengan a su cargo los organismos del Estado, del municipio, de la universidad y demás entidades sujetas a su fiscalización.
6. Revisar y verificar, cada vez que lo juzgue necesario, las existencias de especies postales, fiscales y artículos estancados u otros valores que se hallen en poder de los empleados o agentes autorizados por las leyes o reglamentos para recibir, custodiar, almacenar o expender tales especies o valores
7. Ejercer control en las emisiones de especies postales, fiscales, de bonos, cupones y otros de la deuda pública, emitidos por el Estado, o el municipio, así como sobre las emisiones de billetes que efectúe el banco emisor, los billetes de la Lotería Nacional y cualesquiera otros documentos o valores que determine la ley.
8. Controlar la incineración o destrucción de cédulas, bonos, cupones y cualesquiera otros documentos de crédito del Estado o del municipio y demás instituciones sujetas a su fiscalización, así como con la incineración de billetes del banco emisor.

- 47'

9. Hacerse representar en las licitaciones respectivas, por medio de un delegado, quien podrá hacer las observaciones y recomendaciones pertinentes, las cuales se harán constar en acta. Cuando se trate de licitaciones privadas, el ministerio interesado hará saber por lo menos con doce horas de anticipación, la fecha y la hora para efectuarlas. Si se tratara de licitaciones públicas el anuncio lo hará la Oficina de Licitaciones.
10. Emitir opinión, si se le consulta, sobre cualquier erogación o gasto que estime irregular o innecesario y sugerir las medidas que deban adoptarse en el caso para beneficio de los intereses del Estado.
11. Emitir dictamen con respecto a la procedencia o improcedencia de la exoneración del requisito de licitación y en lo relativo a los expedientes de jubilaciones, pensiones y montepíos, cuando le corresponda.
12. Examinar y glosar las cuentas de todas las entidades y personas a que se refiere el artículo 2o. de esta Ley. La glosa y fiscalización de las cuentas municipales podrá delegarla.
13. Practicar inspecciones, revisiones y auditorías en las oficinas sujetas a su jurisdicción.
14. Aprobar, improbar o modificar las liquidaciones para el pago del impuesto sobre herencias, legados y donaciones; y las que de conformidad con la ley, deban ser examinadas por la Contraloría de Cuentas.
15. Intervenir cuando la ley la faculte, en los suministros que den o reciban el Estado, las entidades y personas sujetas a control de acuerdo con esta ley y en la compraventa o permuta de toda clase de bienes pertenecientes a las mismas.
16. Inspeccionar, en materia de su competencia, las fincas rústicas o urbanas de la Nación y las intervenidas por el Estado.
17. Investigar, si existe enriquecimiento indebido de los funcionarios o empleados públicos, de acuerdo con lo que preceptúa la ley de probidad e imponer las sanciones que la misma ley determina.
18. Suspender a los funcionarios y empleados públicos sujetos a su jurisdicción a quienes se imputa transgresiones a la ley que puedan ser constitutivas de delito o falta.

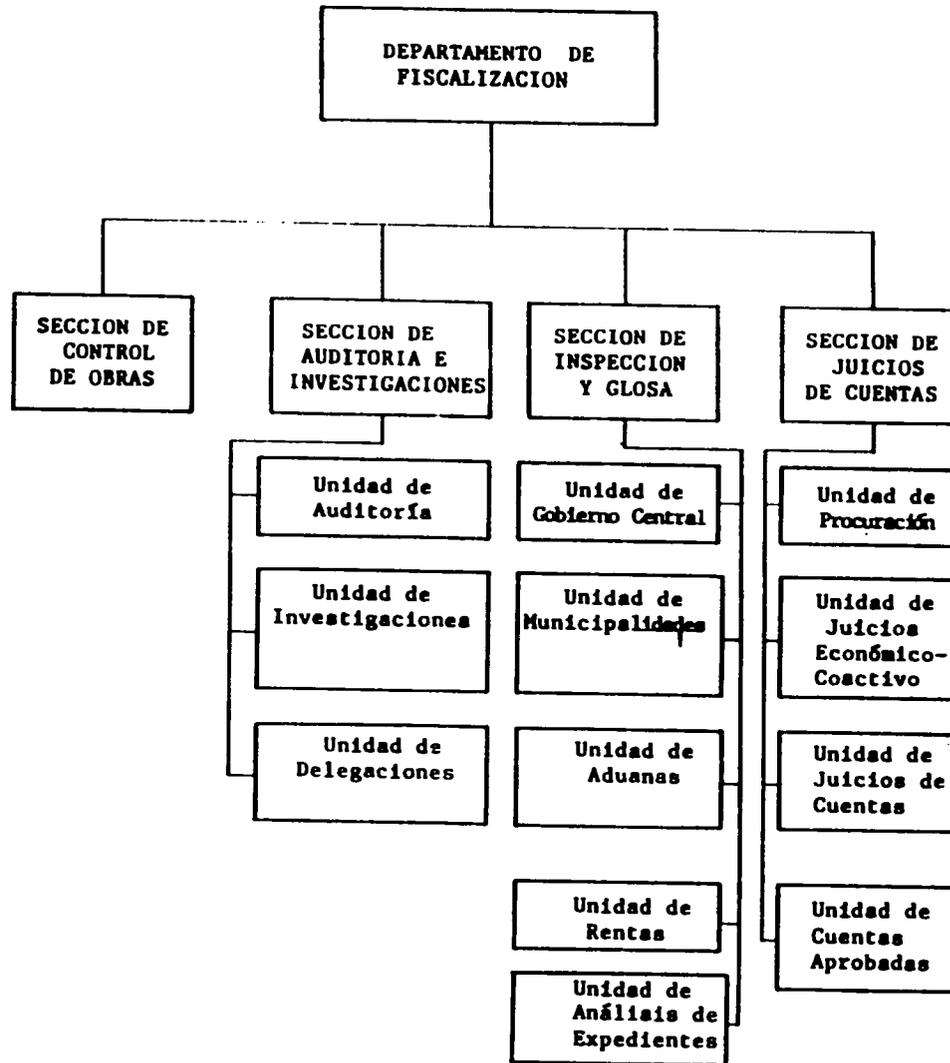
19. Intervenir en la toma de posesión y en la entrega de cargos que aparejen el manejo de fondos públicos.
20. Suministrar los formularios destinados a la recepción de fondos de las entidades a que se refiere el artículo 2o. de esta ley, así como controlar y fiscalizar su manejo.
21. Registrar los títulos profesionales y los diplomas otorgados por la Universidad de San Carlos, por el Estado, así como los despachos militares.
22. Autorizar los libros principales y auxiliares de la Contaduría General de la Nación y los demás que determina la ley.
23. Ser parte en los juicios de cuentas, por medio de los contralores o auditores que hayan practicado el examen y glosa de las mismas o bien, por medio de los que designe específicamente para este fin.
24. Ejercer fiscalización sobre cualquier negocio del Estado que constituya deuda pública.
25. Investigar la falta de fianza de responsabilidad de los funcionarios o empleados que estuvieren obligados a prestarla y exigir que llenen tal requisito.

ORGANIZACION INFORMAL DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
06/23/89



Fuente: Documento proporcionado por el Jefe de Recursos Humanos

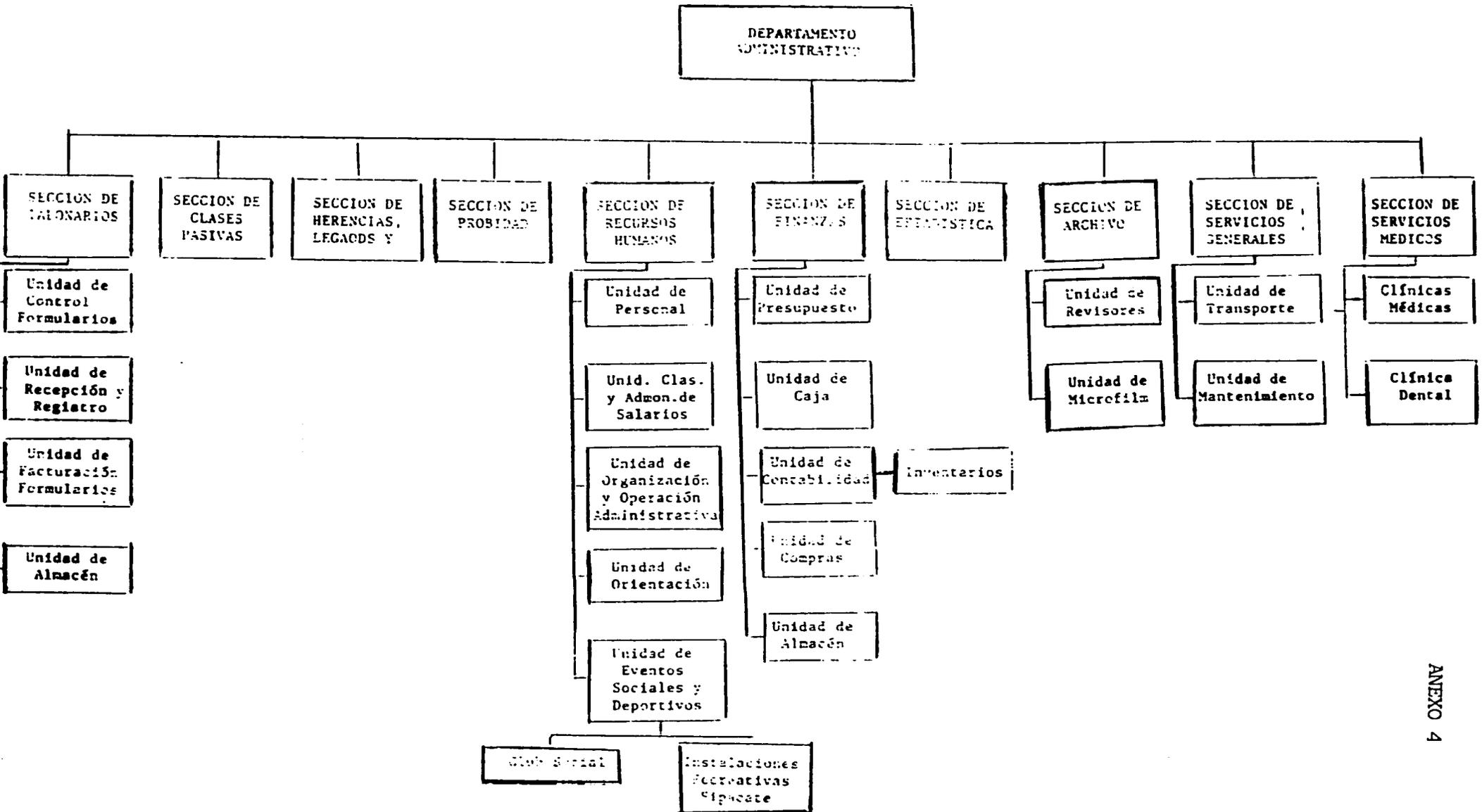
MS



Fuente: Documento proporcionado por el Jefe de Recursos Humanos

146

ORGANIZACION INFORMAL DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA CONTRALORIA GENERAL DE CUENTAS
06/23/89



Fuente: Documento proporcionado por el Jefe de Recursos Humanos

57

RELACION DE EXPEDIENTES Y RESOLUCIONES
DURANTE 1988

<u>TIPO DE EXPEDIENTE</u>	<u>NUMERO</u>	<u>VALOR</u>
1. Expedientes ingresados.....	2,222	
2. Resoluciones aprobando cuentas	1,056	
3. Procuraciones efectuadas.....	258	
4. Ejecutorias recibidas.....	8	
5. Denuncias de orden penal.....	52	
6. Informes de finiquito.....	138	
7. Oficios formulados.....	78	
8. Providencias formuladas.....	115	
9. Telegramas formulados.....	146	
10. Transcripción de ejecutorias..	8	
11. Memorias enviados a tribunales	130	
12. Juicios de cuentas iniciados..	188	Q. 753
13. Reparos de ingreso.....	32	Q. 113
14. Reparos de omisión.....	0	
15. Liquidaciones de auditoría.....	42	Q.7,123
16. Pliegos especiales de reparos..	0	Q.7,549
17. Juicios económicos-coactivos i- niciados.....	96	Q. 53
18. Requerimiento de pago extra-ju- dicial previo a iniciar juicios de cuentas.....	140	Q. 221
19. Requerimientos de pago extra judicial previo a iniciar jui- cios económico-coactivos.....	32	Q. 50
20. Expedientes pendientes de ini- ciar juicios de cuentas.....	42	Q.1,495

Nota: Las cantidades se expresan en miles de Quetzales.

LISTA DE CURSOS DESARROLLADOS POR LA ESCUELA DE
CONTROL GUBERNAMENTAL DURANTE LOS AÑOS 1985-1988

TIPO DE ACTIVIDAD	PARTICIPANTES	
	CGC	OTROS
<u>CURSOS REGULARES:</u>		
01. Principios de Administración Pública	84	26
02. Control de Obras Públicas	15	18
03. Supervisión	59	-
04. Técnicas Aduaneras	39	28
05. Auditoría Gubernamental	67	-
06. Contabilidad Gubernamental Integrada	38	50
07. Presupuesto del Sector Público	106	38
08. Examen Especial de Caja	32	-
09. Fiscalización	138	52
10. Técnicas Secretariales	74	68
11. Análisis e Interpretación de Estados Financieros	40	22
12. Relaciones Humanas	70	80
13. Sistemas Modernos de Archivo	12	36
14. Control Administrativo	18	50
15. Ortografía y Redacción de Documentos Oficiales	54	199
16. Contabilidad General	24	-
17. Organización y Métodos	-	37

SEMINARIOS:

01.	Ley de Compras y Contrataciones	40	23
02.	Legislación Fiscal aplicada a la Universidad de San Carlos	-	35
03.	Elaboración y Control de Inventarios	-	146
04.	El Contralor de Cuentas en el Proceso de Fiscalización y Administración	27	-

**TERMINOS DE REFERENCIA PARA EL PROYECTO DE
ASISTENCIA TECNICA DE LA CONTRALORIA GENERAL
DE CUENTAS DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA**

I. ANTECEDENTES

La Contraloría General de Cuentas CGC de la República de Guatemala es una institución pública descentralizada y constitucionalmente le corresponde efectuar "funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y, en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas..".

Su organización interna es de tipo lineal jerárquico; se halla dirigida por un jefe (Contralor General), responsable ante la Función Legislativa del Estado, quien cuenta con la colaboración inmediata de un subjefe (Subcontralor General). En el nivel operativo la CGC cuenta con dos unidades que tienen asignadas áreas de responsabilidad muy definidas: el Departamento Administrativo y el Departamento de Fiscalización. Su Ley Orgánica de 1956 y más aún su Reglamento de 1958 le atribuyen la función de auditoría y, a la vez, otras incompatibles con ésta, que constituyen obstáculo para cumplir profesionalmente la primera.

Al 23 de junio de 1989, la CGC contaba con 742 empleados de los cuales 448 estaban asignados al Departamento de Fiscalización y en él, 300, al examen de cuentas en la sede y en delegaciones; 135, a la Auditoría y al Control de Obras y, 13 al Establecimiento de Responsabilidades. Tan sólo el 9,8% de los funcionarios dedicados al control eran profesionales y apenas el 4,2% tenían título universitario en Contaduría Pública. De otra parte, el personal ha recibido muy poca o casi ninguna capacitación formal pese a que existe una "Escuela de Control Fiscal", debido a las deficiencias estructurales y curriculares que la aquejan.

Los principales problemas que deberá encarar un proyecto de asistencia a la CGC son: a) la falta de capacidad de la CGC para cumplir el mandato legal que le exige efectuar auditoría en el sector público de Guatemala; b) la existencia de unidades de auditoría interna absolutamente desvinculadas de la CGC, dedicadas fundamentalmente al ejercicio del control previo en casi todo el ámbito del sector público; y, c) la incongruencia de las normas jurídicas vigentes que requieren adecuaciones a la luz de las nuevas corrientes y metodologías de aceptación general en materia de control gubernamental; aspecto que, siendo importante, no es impedimento absoluto para el proceso de mejoramiento.

Varias son las razones determinantes de esa problemática: de una parte, la ausencia de objetivos institucionales claros, de normas para el diseño y aplicación de eficaces sistemas y procedimientos de control interno en las entidades, de normas para el ejercicio profesional de la auditoría interna y externa, de métodos y procedimientos para cada una de sus fases y especialmente para la comunicación de resultados; de personal capacitado en contabilidad, en la ejecución de auditorías y en sus nuevas metodologías; de capacidad para contratar personal con conocimientos especializados; y, además, la falta de una organización interna flexible, dinámica y moderna y, de equipo básico requerido para la ejecución de sus actividades; y por otra, la antigüedad de los dispositivos jurídicos (Ley y Reglamento), emitidos cuando en Latinoamérica en general, aún no era suficientemente conocido el concepto de control gubernamental que se ejerce mediante la disciplina profesional de la auditoría, cual lo hacen la mayoría de los organismos superiores de control conforme recomienda la Organización Internacional de Instituciones de Auditoría, que engloba a las contralorías de los países suscriptores de la carta de las Naciones Unidas.

II. OBJETIVOS

El objetivo del proyecto es proporcionar a la CGC de la República de Guatemala asistencia técnica y capacitación para mejorar sus políticas, normas, organización, personal, sistemas y procedimientos a fin de que pueda efectuar la auditoría gubernamental, de acuerdo a las normas profesionales de aceptación general y desempeñar con eficacia el verdadero papel de un moderno Organismo Superior de Control de los recursos públicos.

III. ALCANCE

El alcance del proyecto se halla referido al desarrollo de los siguientes módulos: Normatividad, organización y capacitación.

A. Normatividad

Forman parte de este módulo las siguientes actividades generales:

1. Definición de una política básica de control de los recursos públicos, acorde con los principios doctrinarios que propugna la Organización Internacional de Instituciones de Auditoría, INTOSAI.

57'

2. Preparación de proyectos de reforma y/o adecuación de la legislación vigente en materia de control gubernamental, en consonancia con la política básica.
3. Preparación y difusión de políticas específicas de control interno y de auditoría gubernamental.
4. Preparación y difusión de normas técnicas específicas de control interno y de auditoría gubernamental que incorporen los criterios y estándares exigidos por la profesión de la Contaduría Pública.
5. Preparación y difusión de un Código de Etica que regule la actividad profesional de los auditores gubernamentales.
6. Definición y normatización de las relaciones de las firmas privadas de auditoría con la CGC para efectuar auditoría de entidades públicas.

B. Organización y Administración de la CGC

1. Racionalización de la estructura orgánico-funcional de la CGC, de conformidad con sus políticas generales y específicas y con sus normas internas, lo cual incluye la definición de su estructura y funciones, autoridad, responsabilidad, líneas de mando y comunicación; el establecimiento de una oficina encargada de la preparación de políticas, normas, planes institucionales y de auditoría, sistemas y procedimientos de trabajo; de proveer los mecanismos de coordinación de las labores de la entidad; y, de reestructuración de la Escuela de Control Gubernamental, de conformidad con los requisitos y exigencias del programa de capacitación.
2. Establecimiento de un sistema moderno de administración de recursos humanos que incluye la preparación del estatuto básico que regule todas las fases del proceso, desde el reclutamiento hasta la separación del personal; la clasificación de puestos; las escalas salariales; los procedimientos, registros e informes.

3. Establecimiento de sistemas, métodos y procedimientos para la administración de los bienes de la entidad que incluye adquisición, uso, mantenimiento, enajenación y/o destrucción; para el funcionamiento de bibliotecas, y para la administración de documentación y archivos.
4. Establecimiento de sistemas, métodos y procedimientos para la administración de los recursos financieros de la entidad, especialmente los clasificadores, los registros e informes para la administración del presupuesto, la programación y ejecución de caja y la contabilidad, previendo para el efecto la utilización de computadores.
5. Sistematización de los procedimientos para la práctica de la auditoría a cargo de la CGC lo cual incluye inicialmente la preparación de guías e instructivos para la ejecución de sus diversas fases y, posteriormente, la preparación del pertinente manual.

C. Capacitación

1. Concepción y aplicación de un programa masivo de capacitación, especialización y desarrollo profesional que provea a los servidores de la CGC conocimientos, habilidades y destrezas requeridos para el cumplimiento eficiente de sus deberes y responsabilidades. El programa incluirá el desarrollo de por lo menos los siguientes tipos de cursos:
 - o Enfoque moderno del control gubernamental
 - o Técnicas de instrucción para preparación de instructores
 - o Contabilidad Gubernamental
 - o Auditoría Financiera
 - o Control de Proyectos
 - o Auditoría Informática
 - o Auditoría Operacional

- o Seminarios especializados sobre: supervisión, comunicación de resultados y muestreo estadístico.

El programa de capacitación proveerá, además, ofrecer práctica supervisada en el campo a los diferentes equipos de auditoría, de acuerdo al desarrollo de la capacitación.

IV. NIVEL DE ESFUERZO

El nivel de esfuerzo requerido, para la ejecución del proyecto de asistencia técnica, calculado en meses hombre es el siguiente:

	<u>MESES</u>
Normatividad	7
Organización	28
Capacitación	52
Gerencia y administración del proyecto (Nota 1)	13
Total (Nota 2)	<u>100</u>

(Nota 1) El consultor a cargo de la Gerencia y Administración del proyecto, además de las tareas propias de la jefatura del proyecto, deberá tomar a su cargo la ejecución de actividades específicas, principalmente relacionadas con el área de normatividad y de organización con un total de 30 meses.

(Nota 2) La duración estimada del proyecto se halla calculada en 30 meses.

V. PERFIL DE LOS CONSULTORES Y PRESUPUESTO DE TIEMPOS

El número de consultores, su perfil profesional y el tiempo calculado para cada uno de ellos es el siguiente:

<u>NO.</u>	<u>REQUISITOS</u>	<u>MESES</u>
1	Consultor, especialista en organización de la capacitación, que requerirá título	

65

- profesional en pedagogía o estudios de Contaduría Pública y experiencia práctica de por lo menos 5 años en administrar Cursos de Capacitación de un Organismo Superior de Control, o, alternativamente, 10 años de experiencia práctica en la organización de Cursos de Capacitación en Organismos Superiores de Control de América Latina. 2.5
- 2 Consultores, especialistas en Contabilidad y Auditoría Gubernamental, que requerirán título universitario en Contaduría Pública y experiencia profesional de por lo menos 10 años en impartir cursos de Contabilidad y Auditoría, supervisar y entrenar equipos de auditoría en Organismos Superiores de Control o en Unidades de Auditoría Interna de entidades públicas de América Latina, aplicando, las Normas Profesionales Generalmente Aceptadas. 33.5
- 1 Consultor especialista en control de proyectos, que requerirá título universitario en las disciplinas de la Ingeniería o Economía o Administración de Empresas o Contaduría Pública, con experiencia de por lo menos 10 años en impartir cursos de control de proyectos, supervisar y entrenar equipos técnicos de control de obras en Organismos Superiores de Control u Unidades de Auditoría Interna de entidades públicas de América Latina. 1.5
- 1 Consultor especialista en Auditoría Informática que acreditará título profesional en Contaduría Pública y estudios de PED, o, título en Ingeniería de Sistemas con estudios de Contabilidad y Auditoría, con experiencia de por lo menos 5 años en impartir cursos de Auditoría Informática, entrenar y supervisar equipos de auditoría en Organismos Superiores de Control, unidades de auditoría interna de América Latina o firmas privadas de consultoría. 4.0
- 1 Consultor especialista en Derecho Administrativo que acreditará título profesional de Abogado y experiencia de por lo menos 10 años en la preparación de normas jurídicas o en la asesoría en ese campo a Organismos Superiores de Control de América Latina. 22.0

- 4 Consultores asistentes especialistas en Contabilidad y Auditoría (dos), en PED (uno) y en control de proyectos (uno) que acreditarán en su orden, título profesional en Contaduría Pública, Sistemas PED, Ingeniería, Economía o Administración de Empresas o, alternativamente, estudios especiales en esas áreas y, en todos los casos experiencia de por lo menos cinco años en impartir capacitación y supervisar trabajos de campo, preferentemente en Organismo Superiores de Control o firmas consultoras. Su cometido principal será asistir a los especialistas principales en las labores docentes y, eventualmente supervisar equipos de trabajo. 17.5
- 1 Consultor, Gerente del Proyecto, que acreditará título universitario en, Ciencias Sociales, Jurídicas, Economía, Administración de Empresas o Contaduría Pública, con experiencia profesional de por lo menos 15 años en la asesoría a Organismos Superiores de Control de América Latina, en programación, organización y diseño de normas, sistemas y procedimientos administrativos y/o financieros, y en la Gerencia de Proyectos. 30.0
- A fin de conceder alguna elasticidad al proyecto, como margen de seguridad se estiman necesarios los siguientes meses consultor.
- | | |
|--|-------|
| | 9.0 |
| | 100.0 |

Para realizar cualquier conversión a días hombre, deberá hacerse los cálculos correspondientes considerando 22 días laborales por mes.

Como característica indispensable, se requiere que todos los consultores hablen y escriban fluidamente el idioma castellano, posean habilidades y destrezas para trabajar en un ambiente de equipo y puedan mantener relaciones adecuadas con funcionarios del más alto nivel gubernamental.