

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Facultad de Ciencias Económicas  
Escuela de Contaduría Pública



**"TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FORENSE PARA  
LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS  
MUNICIPALIDADES DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR  
QUE EJECUTAN PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA FINANCIADOS  
CON FONDOS FODES"**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR

**ROSA LILIAN HENRÍQUEZ ORELLANA  
DAYSI MARINA MARTÍNEZ  
ANA JULIA RAMOS GAMEZ**

PARA OPTAR AL GRADO DE:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

ABRIL DE 2005

SAN SALVADOR,

EL SALVADOR,

CENTRO AMÉRICA

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez  
Secretaria General : Lic. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Facultad de Ciencias Económicas

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes  
Secretaria : Lic. Vilma Yolanda Vásquez de Del Cid

Tribunal Examinador : Lic. Leonardo Vinicio Barrios Rivas  
: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez

Abril de 2005

San Salvador,

El Salvador

Centro América

## **AGRADECIMIENTOS**

Rosa Lilian:

A Dios todo poderoso por haberme dado la oportunidad de lograr una de mis metas, a mis abuelos Juliana Martínez de Orellana y José Nemesio Orellana (ambos ya fallecidos) por apoyarme incondicionalmente, a mi madre Rosa Edith Orellana, a mi esposo Douglas Vega y mis tíos quienes estuvieron siempre a mi lado.

Daysi Marina:

A Dios todopoderoso y Mamita María por haberme permitido vivir hasta este día y lograr una de mis metas, a mis padres Deysi Martínez, Marco Tulio Araujo y Silvia de Araujo por apoyarme incondicionalmente, a mi hermano, mis tíos y todos mis amigos que me apoyaron en los momentos mas difíciles.

Ana Julia:

A Dios todopoderoso por haberme permitido vivir hasta este día y haber logrado una de mis metas, a mi tía Rosita (ya fallecida) por su apoyo y cariño a mis padres Rosalio Ramos y Blanca Gamez por acompañarme siempre y a mis compañeras y amigas Rosy y Daysi por su comprensión y apoyo en la realización de este trabajo.

## INDICE

Contenido	Pág.
Resumen Ejecutivo	ii
Introducción	iv
I MARCO DE REFERENCIA DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1 Antecedentes de las municipalidades	1
1.2 Antecedentes de la auditoría	3
1.3 Antecedentes de la auditoría forense	5
1.4 Conceptos	8
1.5 Generalidades de las municipalidades	11
1.5.1 Funciones	11
1.5.2 Clasificación	11
1.5.3 Relaciones de trabajo de las municipalidades	13
1.5.4 Alcaldías del área metropolitana de San Salvador	16
1.5.4.1 Definición del área metropolitana de San Salvador	16
1.5.5 Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los municipios de El Salvador-FODES	18
1.5.5.1 Utilización	20
1.5.5.2 Requisitos de control	21
1.5.5.3 Asignación de FODES al ISDEM en los últimos diez años	22
1.6 Generalidades de la auditoría interna	23

	gubernamental	
1.6.1	Concepto	23
1.6.2	Clasificación	23
1.6.3	Naturaleza	25
1.6.4	Objetivos	25
1.7	Generalidades de la auditoría forense	26
1.7.1	Concepto	26
1.7.2	Naturaleza	26
1.7.3	Importancia	27
1.7.4	Objetivos	28
1.7.5	Características	28
1.7.6	Conocimientos y habilidades del auditor forense	29
1.7.7	Investigación técnica forense	29
1.7.8	Principios rectores de la prueba	31
1.7.9	Procedimientos de auditoría forense	33
1.7.10	Campos de acción	35
1.7.11	Diferencia de auditoría forense y gubernamental	37
1.8	Normativa técnica	38
1.8.1	Normas de Auditoría Gubernamental - NAG	38
1.8.2	Normas Internacionales de Auditoría - NIAS	41
1.8.3	Normas Técnicas de Control Interno	46
1.9	Normativa Legal	50
1.9.1	Código municipal	50
1.9.2	Constitución política de la República de El	52

	Salvador	
1.9.3	Ley del Fondo Económico y Social de los Municipios de El Salvador	54
1.9.4	Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador	55
1.9.5	Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración pública - LACAP	60
1.9.6	Código Procesal Penal	62
1.9.7	Código Penal	62
1.9.8	Ley sobre el enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados públicos.	64
1.9.9	Ley Contra el lavado de dinero y activos	66
II	METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIVACIÓN	69
2.1	Objetivo general de la investigación	69
2.1.1	Metodología	69
2.1.2	Tipo de estudio	69
2.1.3	Unidades de análisis	70
2.1.4	Determinación del Universo	70
2.1.5	Determinación de la muestra	71
2.1.6	Recopilación de la información	72
2.1.7	Procesamiento y análisis de información recolectada	72
2.2	Tabulación y análisis de datos	73

2.3	Diagnostico	73
2.3.1	Datos generales de la situación actual de las unidades de auditoría interna	73
2.3.2	Marco legal que rige las unidades de auditoría interna	75
2.3.3	Marco técnico las unidades de auditoría interna	78
2.3.4	Conocimiento actual de auditoría forense en las unidades de auditoría interna	78
2.4	Tabulación de datos	82
III	PROPUESTA DE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FORENSE APLICADOS A LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA FINANCIADOS CON FONDOS FODES EN LAS MUNICIPALIDADES.	106
3.1	Etapa I Preliminar o preinversión	108
3.2	Etapa II Inversión o ejecución	112
3.3	Etapa III Operación y mantenimiento	129
IV	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	134
4.1	Conclusiones	134
4.2	Recomendaciones	135

BIBLIOGRAFÍA	137
ANEXOS	140
1	Modelo de cuestionario utilizado para la recopilación de información por parte de las jefaturas de las unidades de auditoría interna
2	Ubicación geográfica del área metropolitana de San Salvador (AMSS)
3	Mapa del área metropolitana de San Salvador
4	Listado de municipalidades, población y extensión territorial que conforma el AMSS
5	Formato de Acta de formación de comité de proyectos
6	Lista de participantes de formación de comité de proyectos
7	Formato Certificación de acuerdo municipal de ratificación de priorización de proyecto
8	Formato de Orden de inicio de construcción
9	Formato de Acta de recepción final de la obra
10	Formato de Acta de toma de posesión de obra
11	Formulario 1-I-SAM
12	Procedimiento de recepción y entrega del FODES

## **RESUMEN EJECUTIVO**

El constante aumento de los niveles de corrupción e impunidad en el sector público especialmente en las altas direcciones (crimen de cuello blanco) y el lavado de dinero en diversas modalidades hace necesaria la utilización de los últimos desarrollos de la auditoría, para detectar a tiempo y en forma eficiente dichas manifestaciones.

La auditoría forense nace como un nuevo control contra la corrupción gubernamental ya que investiga hechos delictivos como la corrupción, el narcotráfico, el terrorismo, etc. Hacen que el profesional de la contaduría sea mas especialista y experto en su labor.

El auditor forense evalúa e investiga a totalidad concentrándose en el hecho ilícito y la mala fe de las personas actuando como detectives privados poniendo en práctica toda la experiencia en contabilidad, auditoría e investigaciones.

La finalidad del estudio es contribuir en el desempeño de las unidades de auditoría interna de las municipalidades para que ejecuten una adecuada revisión y aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría forense en la detección de fraudes

en los proyectos de infraestructura que realizan las alcaldías del área metropolitana de San Salvador.

La investigación que se realizó es de tipo hipotético deductivo-analítico descriptivo, ya que permite medir evaluar, analizar y describir la problemática en estudio, además de sus causas y efectos.

Los datos se obtuvieron a través de la aplicación de catorce encuestas dirigidas a los jefes de auditoría interna, el universo de estudio es igual a la muestra ya que está constituida por un número reducido de elementos conformado por las municipalidades del área metropolitana de San Salvador.

Al analizar los resultados más importantes de la investigación, se tiene que el 100% de los jefes de las unidades de auditoría interna considera que será de gran importancia proporcionar un documento que contenga lineamientos de auditoría forense.

Al finalizar la investigación se concluyó que existe poco conocimiento sobre la aplicación de la auditoría forense, debido a la falta de capacitación y de las Universidades que no imparten dicha asignatura, además que no cuentan con el personal suficiente para cumplir con los objetivos trazados.

## INTRODUCCIÓN

En el contexto nacional, se han venido suscitando una serie de casos de corrupción en el sector público a nivel de gobierno Central, autónomas y municipales.

La corrupción municipal es el principal vicio que destruye la implementación y sostenibilidad de los métodos de desarrollo local, lo cual obliga a los Concejos municipales a fortalecer los sistemas de control del área de auditoría interna, a fin de que permita detectar sustancial y oportunamente las políticas corruptas que puedan darse en la ejecución de proyectos de infraestructura que desarrollan las municipalidades.

Esta situación hace que el papel de la contaduría pública tenga una participación efectiva mediante el ejercicio de una auditoría especializada en descubrir, evaluar, divulgar y probar con evidencias los fraudes y robos.

El presente trabajo de investigación pretende dotar al profesional de la contaduría pública de una herramienta de apoyo técnico, sobre la aplicación de procedimientos de auditoría forense, por las unidades de auditoría interna de las municipalidades.

En el primer capítulo se consideran aspectos generales sobre la auditoría interna gubernamental y forense, de igual forma se retomaron las generalidades de las municipalidades, los aspectos técnicos y legales que las rigen.

En el segundo capítulo se plantea la metodología aplicada para la realización del trabajo de investigación, la cual sirve de base para realizar el análisis de los resultados.

Asimismo, se presentan dichos resultados y sus respectivas interpretaciones obtenidas a través de la encuesta realizada a las catorce municipalidades que conforman el área metropolitana de San Salvador.

En el tercer capítulo, se desarrolla la propuesta de procedimientos de auditoría forense que pueden ser aplicados por las unidades de auditoría interna de las municipalidades, el cual proporcionará al auditor lineamientos necesarios para obtener evidencia comprobatoria de manera eficiente y eficaz.

El cuarto capítulo se presentan las diferentes conclusiones con sus respectivas recomendaciones, obtenidas como resultado del trabajo de investigación que se realizó.

## **CAPITULO I**

### **MARCO DE REFERENCIA DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.1 Antecedentes de las Municipalidades**

El primer ayuntamiento fundado en El Salvador es el que actualmente se conoce como Alcaldía Municipal de San Salvador, el cual comenzó a funcionar bajo la denominación de villa de San Salvador y según se tiene conocimiento fue creado a finales del 1524 y a principios de 1525, ubicándose en el lugar llamado la Bermuda, a 8 kilómetros al sur de lo que actualmente es la ciudad de Suchitoto.

La villa de San Salvador que tuvo como primer alcalde al Sr. Diego de Holguín según descubrimiento de acta perteneciente al Cabildo de Guatemala con fecha 6 de mayo de 1525 se le concede el título de ciudad el 27 de Septiembre de 1546, por Real Provisión del Emperador Carlos V, siendo así declarado Municipio de San Salvador.

En 1812 la Alcaldía de San Salvador experimentaba un crecimiento en el comercio y en ella funcionaba desde 1786 la alcaldía mayor donde se centralizaba la administración de las alcaldías de San Miguel y de Sonsonate.

Cuando se da la independencia del país en 1821, las alcaldías municipales pasan a ser gobernadas por un solo alcalde, el cual tenía un territorio específico como municipio y que era parte de un país, las autoridades de las municipalidades pasan a ser elegidas democráticamente por votos emitidos por cada habitante, pasando además las alcaldías de ser instituciones con carácter lucrativo a instituciones al servicio de la ciudadanía.

Actualmente la municipalidad, es un ayuntamiento compuesto por un grupo de personas, entendiéndose como tal, una corporación denominada Consejo formada por un alcalde, un síndico y varios concejales para la administración del municipio, cuyo numero depende del total de la población que les corresponde, los Concejos más pequeños tienen 8 miembros, compuesto de cuatro propietarios e igual número de suplentes; los más grandes tienen dieciocho miembros.

El municipio constituye la Unidad Política Administrativa primaria dentro de la organización estatal, establecida en un territorio determinado que le es propio.

## **1.2 Antecedentes de la Auditoría<sup>1</sup>**

El origen verdadero de las auditorías financieras es actualmente objeto de controversia, su desarrollo corresponde desde que existe el comercio, éstas eran meticulosas y detalladas, las cuales estaban encaminadas a asegurar al propietario de un negocio que los empleados hubieran mantenido correctamente las cuentas y que los activos existían y habían sido registrados en cantidades apropiadas.

La auditoría ha existido aproximadamente desde el siglo XV y se sabe que algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditores para asegurarse que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes.

Después de la Revolución Industrial, el alcance y la complejidad de los negocios fue ampliada notablemente, al aumentar en tamaño las empresas contrataron mas personal y sus sistemas contables se desarrollaron mucho más, lo que posibilitó dividir las tareas dentro de las mismas; ninguna persona tenía la responsabilidad de manejar la totalidad de una operación, las funciones de custodia y registro de activos fueron separados y

---

<sup>1</sup> Auditoría Santillana González, Juan Ramón. ECASA, 2º Edición, 1998, pág. 15

se establecieron otros controles internos efectivos para protegerlos, con el fin de prevenir y detectar los desfalcos.

Además, se comprendió que la meta de descubrir errores se podía llevar a cabo con mayor efectividad mediante un sistema adecuado de control interno.

El papel del auditor cambió de la búsqueda de desfalcos y de certificar la exactitud de un balance general a la revisión del sistema y comprobación de las evidencias a fin de poder emitir una opinión sobre la presentación correcta de las cifras en los estados financieros.

La creciente difusión de la propiedad de las corporaciones estimuló el desarrollo de la auditoria moderna; la cual ha venido evolucionando a través del tiempo hasta la actualidad.

En la década de los años 90's, se observó que la función de la auditoría se está situando en los primeros niveles organizacionales, no por casualidad, sino por el valor que representa como una de las grandes herramientas de control.

### **1.3 Antecedentes de la Auditoría Forense.**

A través de la historia se ha discutido sobre el origen de la auditoría forense haciendo referencia algunos, que el primer auditor forense fue probablemente el funcionario del Departamento del tesoro Elliot Ness, quien desenmascaró con ayuda del contador al mafioso Al Capone en los años 30's en Estados Unidos de América, otros opinan que este tipo de auditoría es algo más antiguo como el código de Hammurabi conocido por el hombre como el primer documento que trata sobre leyes en donde se incluyen normas sobre el comercio, vida cotidiana, religión, etc.

En sus fragmentos del 100 al 126 da a entender el concepto básico de auditoría forense: "Demostrar con documentación un fraude o una mentira y también se hacen comentarios sobre cálculos de ganancias y pérdidas en los negocios para los cuales se debe utilizar un contador".

La auditoría forense nace cuando se vincula lo legal con los registros y pruebas contables y el primer documento legal es el Código de Hammurabi, allí se expone por ejemplo que si un comerciante reclamaba un pago realizado debe demostrar el recibo, claro que éste comerciante tendría su escriba o contador que fungiría como forense para presentar ante el juez el recibo

correspondiente a dicha transacción y demostrar que esta fue cancelado oportunamente.

El código condenaba el fraude o mentira de aquel que negaba haber recibido el pago haciéndole pagar hasta seis veces el monto.

Por alguna razón desconocida no se dio el impulso suficiente a esta rama de las ciencias contables en esa oportunidad y el gran momento de la auditoria forense fue diferido hasta los años 70's y 80's donde surgió de nuevo en Estado Unidos como herramienta para suministrar pruebas a los fiscales, luego vinieron los auditores forenses privados y en los años 90's surgió el gran boom de la Auditoría forense.

En Estados Unidos de América, sea ha conformado la Asociación de Contadores Forenses (National Association of Forensic Accountants-NAFA) que es una asociación profesional de firmas de contabilidad dedicadas a la investigación. Los miembros de dicha asociación brindan respaldo profesional para las reclamaciones a la industria de seguros y a los clientes en los distintos procesos de litigios.

Existe en ese país, Europa y Australia, un sinnúmero de firmas especializadas en lo que ellos mismos se han autodenominado detectives financieros, más aún, en algunas firmas de las llamadas firmas grandes de contabilidad en los EE.UU. se puede encontrar con un departamento especializado llamado precisamente, el Departamento de Auditoría Forense (Forensic Audit.).

La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público. La auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo, es una alternativa por que permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permitan a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

El propósito fundamental de la auditoría gubernamental no es detectar un fraude, sino más bien prevenirlos, porque es la responsabilidad propia de la administración de la entidad pública.

Debe tenerse en cuenta que la naturaleza y alcance de la auditoría del sector público pueden verse afectados por la legislación, reglamento, ordenanzas y disposiciones

ministeriales que están relacionadas con la detección del fraude, éstos requerimientos pueden afectar la capacidad de auditoría para aplicar su criterio.

#### **1.4 Conceptos**

A continuación se presenta conceptos usados con frecuencia en el desarrollo de éste trabajo.

**Adjudicación:** Es el acto por el que determinada institución, previa evaluación de las ofertas presentadas, selecciona a la que, ajustándose sustancialmente a las bases de licitación o concurso, resulta la más conveniente por tener una mejor evaluación financiera, técnica y económica.

**Administración pública:** Es el conjunto de los órganos o entes que constituyen el sujeto de la actividad administrativa.

**Control Interno:** Son los procedimientos que adopta una entidad para salvaguardar sus activos, asegurar la exactitud en los registros contables y cumplir con las normas y políticas de la Institución.

**Contabilidad Municipal:** Es un sistema de información orientado a la toma de decisiones que sujetos a disposiciones legales muy

específicas, riesgo e informe de las operaciones monetarias efectuadas por las municipalidades con otros entes económicos.

Contratante: Institución de la administración pública que contrata la adquisición de obras, bienes o servicios.

Contratista: Persona natural o jurídica que por medio de contrato, provee a una institución de la administración pública obras, bienes o servicios.

Contrato: Es el acuerdo en virtud del cual, la Institución contratante y el contratista, establecen las obligaciones y derechos nacidas a través de la adjudicación de una obra, el suministro de un bien o un servicio.

Corrupción: Consiste en el mal uso de un cargo o función con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas como el soborno, la extorsión, el tráfico de influencias, el nepotismo, fraude, pago de dinero a funcionarios de gobierno para acelerar tramites de asuntos comerciales que correspondan a su jurisdicción, pagos de dinero para demorar u omitir trámites o investigaciones y el defalco, entre otros.

Experto: Persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especial en un campo particular distinto al de la contabilidad y la auditoria.

Fianza: Especie de garantía consistente en la promesa unilateral de una compañía aseguradora afianzadora, de pagar determinada suma de dinero al beneficiario (Institución) si se suscita determinado evento contractualmente determinado (no firma del contrato, incumplimiento de contrato, etc.)

Fiscalización: Función de control que ejercen ciertos órganos estatales sobre la efectividad administrativa de comprobar que los ingresos y gastos públicos se ajustan a lo descrito en los presupuestos del Estado.

Ofertantes: Es la persona natural o jurídica que presenta su oferta en una licitación o concurso.

Ofertas: Propuesta realizada por una persona natural o jurídica, pretendiendo cumplir los requisitos establecidos en los términos de referencia o bases de licitación o concurso con la finalidad de ser contratado por la institución emisora de tales documentos.

Proyecto: Conjunto de obras que incluyen las acciones del sector público necesarias para alcanzar los objetivos y metas en un programa de inversión tendientes a la creación, ampliación y/o conservación del patrimonio nacional.

Recomendación: Es la propuesta que formula la Comisión de Evaluación de Ofertas o la comisión de alto nivel, según el caso, planteando lo que a su criterio es la mejor opción.

## **1.5 Generalidades de las Municipalidades**

### **1.5.1 Funciones**

Tal como lo establece el código municipal las municipalidades, son responsables de elaborar, ejecutar e impulsar planes y programas de desarrollo económico-social a nivel local, prestar servicios públicos como ornato, registro civil, control y regulación de actividades de supervisión en precios, pesas, medidas, espectáculos públicos y turismo así como la promoción de la educación, cultura y participación ciudadana en beneficio de la comunidad para la solución de problemas.

### **1.5.2 Clasificación**

Para establecer una clasificación de las municipalidades existen algunos aspectos relevantes que deben considerarse en las

distintas leyes que regulan sus actividades y se clasifican de la siguiente manera:

a) Según sus ingresos

Esta clasificación toma como aspectos para la distribución el número de habitantes, empleados y la estructura organizativa de la municipalidad, estas pueden ser pequeña, medianas o grande según los ingresos presentando rangos así:

Pequeña hasta \$571,428.57

Mediana de \$571,428.57 a \$1,714,285.71

Grande 1,714,285.71 o más

b) Según el número de habitantes

Los aspectos para clasificar las municipalidades por su número de habitantes se toman dependiendo del número de concejales que posean estas, según el Código Municipal en el artículo veinticuatro muestra como rangos de habitantes de:

10,000000 o menos serán dos concejales

10,0000 - 20,0000 serán cuatro Concejales

20,000 - 50,0000 serán seis Concejales

50,000 - 100,000 serán ocho Concejales

100,000 o mas habitantes diez Concejales

La importancia dependerá de la cantidad de habitantes ya que estas reciben mayor cantidad de ingresos por lo que estas pueden extender sus servicios aun fuera de las oficinas centrales, creándose los distritos y ofrecer a los usuarios sus servicios de manera directa y oportuna.

### **1.5.3 Relaciones de trabajo de las Municipalidades**

Debido a las necesidades de la ciudadanía y la ampliación de las actividades y responsabilidades de las alcaldías estas ha entablado diferentes relaciones de trabajo con muchas instituciones para lograr los objetivos, entre estas están:

a)El Gobierno Central

Las municipalidades dependen de los recursos económicos que la ley ordena que les eroguen por medio del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal (ISDEM) Y Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local (FISDL).

La descentralización del Estado nacional y el desarrollo local tomaron relevancia durante la transición de los 90's, surgiendo así las primeras iniciativas de gestión territorial, en el ámbito municipal.

El programa de gobierno de la administración del Licenciado Francisco Flores, aprobó la llamada estrategia nacional de desarrollo local y establece la responsabilidad al FISDL, como promotor y facilitador para desarrollar proyectos de infraestructura, servicios y los programas sociales.

b) Instituciones Públicas

Una de ellas es la Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador (COMURES), creada para ejercer la defensa de los intereses de los Municipios, el desarrollo local y el carácter gremial, está dirigida por un Presidente nombrado por los Alcaldes de la República, Consejo Directivo, Junta Directiva, Comisiones especiales y permanentes, entre sus principales funciones está la de brindar asesoría administrativa y técnica a los Municipios, para mejorar su desempeño.

Además existe relación con el Viceministerio de Vivienda y Desarrollo Urbano, que normalmente hace desembolsos a favor de las Municipalidades, para mejoramiento de caminos y viviendas; Así como también la participación de los Ministerios de Medio Ambiente, Salud Pública, Educación, Obras Públicas, entre otras.

c) Instituciones Privadas

Las Municipalidades sostienen muchas relaciones de trabajo con entidades y oficinas privadas, con quienes colaboran y a la vez reciben apoyo, éstas relaciones son de diversa índole, desde aquellas de tipo impositivo como es la obligatoriedad de pagar sus impuestos y tasas por servicio que se les proporciona, hasta hacerse presentes en las Municipalidades para coordinar solicitudes de permisos, eventos sociales, conformación de comités y atención grupal a determinados problemas locales, También sostienen relaciones con los Organismos no Gubernamentales (ONG's), que por su naturaleza desempeñan muchas funciones de interés colectivo y social.

d) Población de su jurisdicción

La población participa activamente a través de los cabildos abiertos, que el Código Municipal, en su artículo 115 obliga a que se celebren al menos cada tres meses. En estos se tratan asuntos de interés común, bien a solicitud de la población o conforme el Concejo lo considere conveniente.

Se deberá invitar a los vecinos del municipio y a las organizaciones gremiales, sociales y culturales de la comunidad, y éstos determinarán qué es lo que más les conviene, conforme a los asuntos tratados. El Concejo no puede actuar en contra de la

voluntad ciudadana, también se hacen "Consulta Popular", que es un parámetro utilizado para sondear o conocer la opinión de los habitantes.

e) Otras Entidades Nacionales y/o Extranjeras:

Entre las entidades de carácter nacional se encuentran: Administradora de Fondos de Pensiones (AFP's), Superintendencia del Sistema Financiero (SSF), entre otras.

A nivel internacional existe mucha relación, con países donantes o colaboradores de las Municipalidades, como España, Estados Unidos de América, Alemania, Japón, Francia, México, Canadá y otros.

#### **1.5.4 Alcaldías del área metropolitana de San Salvador.**

##### **1.5.4.1 Definición del área metropolitana de San Salvador**

Para definir el Área Metropolitana de San Salvador se utilizaron tres criterios principales:

- a) Delimitación de áreas contiguas con una elevada proporción de fuerza laboral empleada en actividades no agrícolas;
- b) Demarcación de las áreas urbanizadas contiguas, y
- c) Estudios de los servicios urbanos compartidos.

Al aplicar estos criterios quedaron diez municipios incluidos dentro del área metropolitana, y se propusieron cuatro agrupaciones adicionales adyacentes para formar la región metropolitana. Este agrupamiento tiene como fin el ordenamiento urbano y define el polo de crecimiento fundamental del país.

Estos municipios cuentan con un organismo autónomo y descentralizado llamado COAMSS, que es el Consejo de Alcaldes del Área Metropolitana de San Salvador formado por los catorce consejos municipales, que son: Antiguo Cuscatlán, Santa Tecla (que pertenece al departamento de La Libertad), Apopa, Ayutuxtepeque, Cuscatancingo, Ciudad Delgado, Ilopango, Mejicanos, Nejapa, San Marcos, San Martín, San Salvador, Tonacatepeque, Soyapango (que pertenecen al departamento de San Salvador), los cuales se consideran una sola unidad urbanística.<sup>2</sup>

El COAMSS se define como el ente administrador para ejercer las funciones en materia de desarrollo urbano, que los consejos municipales encomienden de conformidad al Código Municipal, de igual forma la Secretaría Técnica Ejecutiva del COAMSS, creó la oficina de Planificación del Área Metropolitana de San Salvador (OPAMSS), que tiene a su cargo la investigación y análisis de

---

<sup>2</sup> Reglamento de la Ordenanza del Control del Desarrollo Urbano y de la Construcción emitido por el consejo de Alcaldes del Área Metropolitana de San Salvador (COAMSS).

los problemas de desarrollo urbano, y presta asesoría al COAMSS por medio de programas y proyectos estratégicos de desarrollo y ordenamiento del Área Metropolitana de San Salvador.

**1.5.5 Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los Municipios (FODES):**

Es un fondo creado por mandato Constitucional, para la inversión en proyectos que beneficien el desarrollo de los municipios, así como sus gastos de funcionamiento, dichos fondos provienen del aporte que asigna el Estado a los municipios, los cuales se toman de erario nacional, consignados en el Presupuesto General de la Nación.

En cumplimiento del mandato, aunque con cinco años de atraso, el 01 de septiembre de 1988, la Asamblea Legislativa, promulgó la Ley del Fondo para el Desarrollo y Social de los Municipios de El Salvador (FODES) dicha ley asignó al fondo 25 millones de colones, cantidad que en ese momento correspondía aproximadamente al 1% de los ingresos corrientes del Gobierno Central.

En los años siguientes los sucesivos aumentos del presupuesto no modificaron la asignación del recurso al FODES, de manera que el

peso relativo de éste en los ingresos corrientes disminuyó hasta alcanzar el 0.17% en 1996, entonces se produjo el primer aumento y la asignación original fue elevada a 125 millones de colones, lo cual no hizo más que reajustar el aporte a la proporción que tuvo al comienzo, es decir el 1% de los ingresos corrientes del Gobierno Nacional.

El aporte del gobierno nacional ya no sería una cantidad absoluta, si no el 6% de los ingresos corrientes, cabe recordar que ésta reforma fue, en su momento, vetada por el Presidente, Armando Calderón Sol, lo cual dio lugar a importantes presiones de los gobiernos municipales sobre sus respectivos partidos políticos y a que por primera vez en la historia del país, la Asamblea Legislativa levantará un veto presidencial, días después, se antepuso un recurso de ilegalidad ante la Corte Suprema de Justicia el cual fue rechazado.

El 17 de junio del 2004 el Presidente, Elías Antonio Saca, sanciona el Decreto Legislativo número 348 que asigna el 7% a los Gobiernos Locales publicado el D.O. N° 112, Tomo 363 agregando la nota para el ejercicio fiscal 2004 se adicionará al 6% de los ingresos netos la cantidad de 9 millones quinientos mil dólares.

La importancia del FODES radica en construir bases para la modernización de los municipios facilitando la planificación municipal, promoviendo los espacios de participación ciudadana y la transparencia en su gestión, garantizando así el uso de los recursos para el desarrollo de proyectos que benefician directamente a la población.

#### **1.5.5.1 Utilización**

Los Concejos Municipales serán responsables de administrar y utilizar eficientemente los recursos asignados en una forma transparente, para ello deberán observar lo siguiente:

- Los fondos deben ser captados por la tesorería municipal, para lo cual emitirán un recibo de ingreso debidamente legalizado.
  
- Estos recursos serán transferidos a través del ISDEM y deberán administrarse en cuentas bancarias, separando la asignación que le corresponde para la inversión y el funcionamiento.
  
- Los proyectos deberán ser identificados y priorizados en eventos de participación ciudadana.

- Cada proyecto deberá ser aprobado mediante acuerdo por el Concejo Municipal, estarán debidamente respaldados por un documento que contenga: la justificación técnica y el impacto económico y social en el municipio y contarán con un registro de la ejecución física y financiera que ampare los desembolsos, éstos serán liquidados al finalizar su ejecución.

#### **1.5.5.2 Requisitos de control**

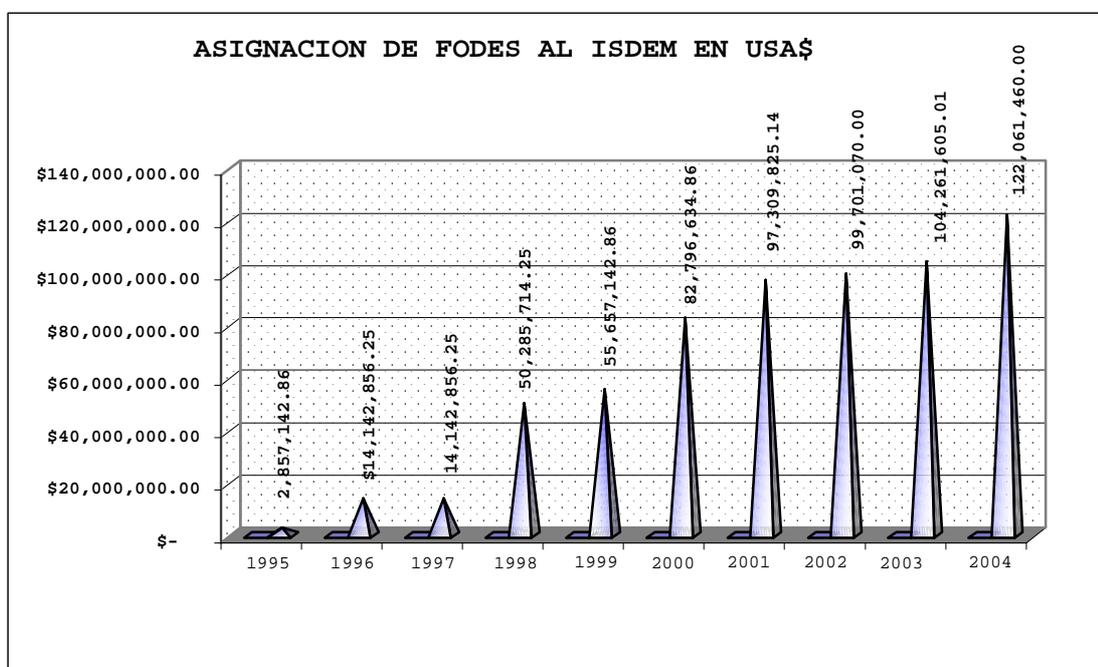
Para recibir la transferencia a través del ISDEM, se requiere de:

- La certificación del Acuerdo Municipal, que tendrá validez no mayor de un año, del nombramiento del Alcalde y/o Tesorero, quienes serán las personas autorizadas para retirar el cheque.
- Fotocopia de las credenciales otorgadas por el Tribunal Supremo Electoral, sobre el nombramiento del consejo municipal.
- Llenar las tarjetas de registro de firmas del Alcalde, Síndico, Regidores y Tesorero, como parte del control interno.

- El uso de los fondos se registrará a través del Sistema Contable adoptado por la Municipalidad.
- Los municipios informarán trimestralmente al ISDEM, sobre el uso del 100% del FODES (Según Art. 8 del D.L. 782 del Presupuesto General de la Nación año 200)

### 1.5.5.3 Asignación de FODES al ISDEM de los últimos diez años

GRÁFICA N° 1



## **1.6 Generalidades de la Auditoría Interna Gubernamental**

### **1.6.1 Concepto**

Es un examen objetivo, sistemático y profesional, efectuado en forma posterior a la ejecución de las actividades financieras, administrativas y operativas de las entidades y organismos del sector público.

### **1.6.2 Clasificación**

Conforme a lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, se establecen las diversas clases de auditoría gubernamental así:

Según quien la ejecute	{	-Interna
	}	-Externa

Según el objetivo	{	- Financiera
A evaluar		- Operacional o de gestión
		- Examen especial

Auditoría Interna: Cuando la practican las unidades administrativas pertinentes de las entidades y organismos del sector público.

Auditoría Externa: Es la revisión realizada por la Corte de Cuentas de la República o por firmas privadas.

Auditoría Financiera: El auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera a través de la evidencia, el examen deberá incluir la evaluación de los siguientes aspectos: las transacciones, registros, informes, estados financieros, legalidad de las transacciones y el cumplimiento de control interno.

Auditoría operacional o de gestión: Está deberá incluir en el examen la evaluación de los siguientes aspectos: planificación, organización, ejecución, el control interno administrativo, la eficiencia, efectividad, economía en el uso de los recursos humanos, ambientales, materiales, financieros, tecnológicos, los resultados de las operaciones, el cumplimiento de objetivos y metas.

Examen especial: Se denomina así al análisis o revisión puntual de aspectos sujetos a examen y evaluación de la auditoría financiera y operacional.

### **1.6.3 Naturaleza**

Esta auditoría tiene una función independiente de control, establecida como un servicio dentro de una organización para examinar y evaluar las operaciones, programas de las actividades u organismos y su dependencia.

### **1.6.4 Objetivos**

El objetivo de la Auditoría interna es asesorar a los diferentes niveles de responsabilidad directriz y operatividad en la identificación de potenciales riesgos, oportunidades de mejora y sus beneficios ante las instituciones fiscalizadoras del estado.

Entre los principales se encuentran:

- Evaluar la correcta utilización de los recursos públicos, verificando el cumplimiento de las disposiciones legales reglamentarias.
- Verificar la razonabilidad de la información financiera.
- Determinar el grado en que han alcanzado los objetivos previstos y los resultados obtenidos en la relación al cumplimiento de los recursos asignados de los planes y programas aprobados de la institución.

- Recomendar medidas para promover mejoras en la gestión pública.
  
- Fortalecer el control interno de la institución auditada.

## **1.7 Generalidades de la Auditoria Forense**

### **1.7.1 Concepto**

Es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos u opiniones de valor técnico, que sirvan a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

### **1.7.2 Naturaleza**

En el lenguaje común, el término forense se asocia únicamente con la medicina legal y con quienes la practican, en la mayoría de los países este vocablo es relacionado con la necropsia (necro significa muerto o muerte) patología (ciencia médica que estudia las causas, síntomas y evolución de las enfermedades) y autopsia (examen y disección de un cadáver, para determinar la causas de su muerte).

El término forense corresponde al latín forensis, que significa público y su origen forum relativo al foro, plaza pública o de

mercados en las antiguas ciudades Romanas donde se trataban las asambleas públicas y los juicios. Por lo tanto está estrechamente vinculado a la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público que pueden ser discutidos y analizados a la luz de todo el mundo<sup>3</sup>

### **1.7.3 Importancia**

El aumento de los casos de corrupción en el sector gubernamental ha provocado que se hagan estudios e investigaciones de estos hechos y que surja una herramienta que ayude a combatir todo hecho delictivo dentro del gobierno.

Las promesas y los compromisos que hacen los gobernantes en sus campañas presidenciales incluyen su firme propósito de revitalizar y dar una mejor imagen al servicio y a la capacidad de respuesta que tienen las instituciones estatales, pero muchas veces su empeño y decisión puede verse cristalizado debido a factores internos que impiden hacer realidad sus promesas y tienen que conformarse con algunas pequeñas mejoras, que en muchos casos no resuelven los problemas en su totalidad y como consecuencia éstos son mayores en el futuro, agudizando la labor de los sucesores en la conducción estatal.

---

<sup>3</sup> Braulio Rodríguez Castro. Pontificia Universidad Javeriana.

Es por eso que la importancia de la auditoria forense se ha incrementado notablemente como consecuencia del aumento de los delitos que hace un hiperactivo social el castigo de éstas conductas.

#### **1.7.4           Objetivos**

En sus inicios la auditoría forense era utilizada para detectar y corregir el fraude en los estados financieros, posteriormente ha ampliado y diversificado su campo de acción, actualmente radica en investigar hechos fraudulentos y servir como fuente de evidencia orientada a los tribunales de justicia.

#### **1.7.5           Características**

La auditoria forense es un examen de carácter pericial y esa debe ser objetiva, critica, sistemática y selectiva, que se podría resumir en procedimiento técnico legal que combina diferentes áreas tales como:

- a) Investigación
- b) Análisis de información
- c) Técnicas criminalísticas
- d) Recopilación de pruebas y evidencia legal
- e) Declaraciones, testimonios certificados y juramentados,
- f) Preparación y habilitación de pruebas para presentar ante la justicia.

### **1.7.6 Conocimientos y habilidades del auditor forense**

Entre los conocimientos y habilidades que posee el auditor forense se encuentra una base fuerte de los conceptos contables, acompañados con prácticas de auditoría, valoración de riesgos, además debe demostrar un entendimiento completo del ambiente legal necesario para el trabajo como litigante.

Atributos para un auditor forense son:

- Mentalidad investigadora
- Comunicativo
- persuasivo
- Litigante audaz
- Analítico
- creativo
- Detective financiero

### **1.7.7 Investigación técnica forense**

Investigación por orden judicial, todo proceso debe estar debidamente autorizado por las autoridades competentes, una corte, juez, la fiscalía, departamento de investigación policial, agencias o corporaciones autorizadas por el gobierno para investigaciones civiles o criminales, firmas de auditoría debidamente acreditadas y certificadas para investigación legal.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Dr. Danilo Lugo. Psicólogo especialista en Auditoría Forense. Asesor de la Federación Norteamericana de Policía.

El investigador puede ir ampliando el círculo de personas naturales o jurídicas a investigar tales como familiares, amigos, socios, sociedades o firmas que se puedan identificar mediante el análisis de documentos como declaraciones de Renta, extracto de cuentas bancarias, escrituras de constitución de sociedades, compra de bienes inmuebles, etc.

Pasos forenses característicos de la revisión:

- a) Panorama de diseño de las pérdidas potenciales del fraude basadas en debilidades identificadas de control interno.
- b) Identificar el equilibrio y relaciones cuestionables de las cuentas, para analizar variaciones.
- c) Verificar transacciones que puedan ser cuestionables, por ser muy altas o muy bajas, frecuentes, raras, pocas o muchas.
- d) Distinguir los errores humanos de las omisiones, los que sean por ignorancia e intencionales.
- e) Revisar de forma cuestionable los documentos de las transacciones por ejemplo facturas, denuncias, destrucción de datos, clasificaciones irregulares de cuentas, secuencia de documentos como orden de compra, cheques, recibos, etc., las cantidades, precio, sustitución de copias por documentos originales.
- f) Evidencia que corroboren perdidas de activos.

#### **1.7.8 Principios Rectores de la prueba en Auditoría Forense.**

La prueba es la forma con la que han contado los funcionarios judiciales para reconocer derechos, lo que se desea es recopilar los principios de derecho probatorio y analizarlos a la luz de lo dispuesto en la Constitución y en la Ley especialmente según lo expresan los códigos vigentes.

La incorporación y evaluación de la prueba al proceso debe sujetarse en los siguientes principios:

**Necesidad:** toda autoridad judicial y administrativa debe fundamentar sus decisiones en pruebas.

**Oportunidad:** hace referencia al término establecido por la ley para solicitar y/o aportarlas, de oficio o a solicitud de parte.

**Comunidad:** la prueba no es propiedad exclusiva de la parte que la solicitó o aportó, es patrimonio del proceso.

**Igualdad de oportunidades:** los sujetos procesales cuentan con igualdad de condiciones para solicitar y controvertir las pruebas dentro de los términos previstos.

Oficiosidad: la facultad que tiene la administración para decretar las practicas de las pruebas.

Publicidad: significa que debe permitirse a los sujetos procesales conocer las pruebas, intervenir en sus prácticas, objetarlas si es del caso y discutir las.

Concentración de la prueba: pretende que las pruebas de la misma naturaleza se practiquen de manera simultánea buscando los menores costos, en virtud de los principios de economía y celeridad.

Contradicción de la prueba: el presunto responsable contra quien se oponga una prueba debe gozar de la oportunidad procesal, de conocerla y discutirla.

Carga de la prueba: corresponde a la autoridad pertinente la carga de la prueba para confirmar o desvirtuar los hechos objeto de la investigación.

Conducencia: cuando la prueba, siendo permitida por la ley, es perfectamente aplicable y adecuada al caso en controversia, aportando y enriqueciendo el proceso.

Pertinencia: cuando el hecho que se pretende demostrar con la prueba tengan una relación directa con el hecho investigado. (Se refiere al hecho por probar)<sup>5</sup>

#### **1.7.9 Procedimientos de auditoría forense**

Al momento de ejecutar una auditoría forense el contador público en su investigación debe considerar la aplicación de técnicas que de acuerdo a su criterio profesional son convenientes para la recolección de evidencias comprobatorias. A continuación se describen algunas técnicas:

Investigación: Se debe investigar las actividades desarrolladas por la administración para obtener un conocimiento general de las operaciones y la estructura del control interno para detectar los factores de mayor riesgo en las áreas a investigar para determinar el alcance de pruebas.

Observación: Consiste en observar las condiciones externas e internas de la compañía como el ambiente laboral, la forma como se desarrollan las funciones contables de operación y supervisión.

---

<sup>5</sup> III. Seminario Regional Interamericano de contabilidad-El Salvador

Inspección: Hacer una inspección física de documentos que serán evaluados, detallando claramente estados de los mismos.

Confirmación: Solicitar y obtener confirmación de fuentes externas al ente auditado.

Cálculo: Se verificarán los cálculos aritméticos de los documentos que respaldan las transacciones, en la extensión determinada y de acuerdo al requerimiento judicial.

Análisis: Se puede verificar las variaciones importantes de la información financiera en relación a los presupuestos o con resultados de años anteriores.

Comprobación: Efectuar las pruebas de los documentos y registros de las transacciones del área que se cometió el ilícito, en la extensión que considere necesaria o en cumplimiento de la disposición de una orden judicial señalada por el juez.

Certificación: Consiste en la obtención de un documento en el que asegure la verdad por un hecho, legalizado por lo general con la firma de una autoridad.

Revisión: Revisar las áreas que señalan incumplimiento a las políticas contables y a los procedimientos de control interno así examinar el expediente de correspondencia relacionada con abogados, instituciones de crédito, de seguro, clientes, proveedores, etc.

Verificación: confirmar el cumplimiento de las políticas contables y de control interno de los documentos que soportan transacciones importantes, para determinar si éstos han sido manipulados, falsificados, alterados o destruidos.

Indagación: Averiguar e investigar si existe algún hecho ilícito.

#### **1.7.10 Campos de acción**

Los auditores forenses se ven envueltos en diferentes investigaciones con el fin de aclarar los conceptos financieros, en donde se necesita de una perspectiva contable para poder solucionar dichos problemas.

Es por eso que los campos de acción del auditor forense son especializados con objetivos muy precisos por ejemplo:

- a) Cuantificación de pérdida financiera: Aportando las pruebas necesarias para ser utilizadas en los tribunales en cada caso, disputas entre accionistas o compañeros, incumplimiento de contratos, demanda de lesiones personales, irregularidades e infracciones, demanda de seguros, disputas matrimoniales, herencias.
  
- b) Investigación financiera: determinando móviles, los culpables y aportando pruebas para el juzgamiento de los involucrados en fraude, falsificación, lavado de dinero y otros actos ilegales.
  
- c) La práctica profesional: investigando y determinando por ejemplo: la cuantificación de pérdidas causadas por negligencia, cubre todas las profesiones como la contaduría, derecho, medicina, ingeniería, etc., Evidencia de expertos y Normas de Auditoría y Contabilidad, asesoría de demandantes y acusados.
  
- d) La valoración: el auditor forense puede determinar la valoración de marcas, propiedad intelectual, de negocios en general incluyendo a las compañías de Internet.

**1.7.10 Diferencia entre auditoría interna gubernamental y auditoría forense.**

**Cuadro N° 1**

<b>Auditoría Interna Gubernamental</b>	<b>Auditoría forense</b>
<b>OBJETIVO</b>	
Supervisar los diferentes niveles de responsabilidad, directriz y la operatividad en la identificación de potenciales riesgos.	Servir como fuente de evidencia orientada a las cortes legales
<b>PERFIL DE AUDITOR</b>	
Sólidos conocimientos de la normativa técnica contable gubernamental y leyes relacionadas	Una mentalidad investigadora, comunicativo, persuasivo, litigante audaz, analítico, creativo, detective financiero
<b>CARACTERÍSTICAS</b>	
Independencia funcional de los procesos administrativos, control, aprobación, contabilización y adopción de decisiones dentro de la unidad	Objetiva, crítica, sistemática y selectiva, aplicada a la investigación, análisis de la información, técnicas criminalistas, recopilación de pruebas y evidencia legal.
<b>CUANDO SE INICIA</b>	
La auditoría se ejecuta de acuerdo al plan anual de trabajo	Es ejecutada cuando ya el hecho ha sido detectado y se dedica a obtener las pruebas para que pueda seguirse en los tribunales de justicia.
<b>QUIEN LA SOLICITA</b>	
La máxima autoridad	Fiscalía General de la República.

## **1.8 Normativa Técnica**

La normativa técnica detallada a continuación se encuentra relacionada a auditoría forense y su aplicación a las municipalidades por lo cual se mencionan las siguientes:

### **1.8.1 Normas de Auditoría Gubernamental (NAG)**

Las Normas, imponen a los auditores gubernamentales la responsabilidad de garantizar que cada auditoría sea ejecutada por el personal idóneo, que preserve su independencia, cumpla con las normas de planificación, ejecute y prepare los informes de auditoría en un sistema interno apropiado de control de calidad participativo, en un programa de revisión externa de control de calidad.

La capacidad profesional consiste en que el auditor que realizará el trabajo de auditoría deberá poseer la capacidad necesaria, experiencia técnica y el entrenamiento acelerado para planificar, organizar y ejecutar con alto nivel la calidad de su trabajo, la Corte de Cuentas de la República garantizará que se cumpla.

Las cualidades que deberá tener el personal de la unidad de auditoría son:

- a) Conocimientos de métodos y técnicas aplicables a la auditoría, control, así como la educación, capacitación y experiencia.
- b) Conocimientos de los organismos, programas, actividades y funciones.
- c) Habilidad para comunicarse con claridad y eficacia, tanto oral como escrita.
- d) La pericia necesaria para desarrollar el trabajo encomendado.

El auditor tiene la responsabilidad de preservar su independencia para lograr que sus comentarios, conclusiones, juicios y recomendaciones sean imparciales y que así sean considerados por terceros.

No existe independencia mental cuando el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo personal. También deberá demostrar su honestidad, estar libre de cualquier obligación o tener intereses en la entidad que se audita y ser considerado como tal.

La unidad de auditoría para garantizar su independencia, deberá depender organizacionalmente e informar de los resultados a la máxima autoridad de la entidad gubernamental a la cual

pertenezca, además tendrá que estar libre de presiones políticas para asegurarse que puedan realizar su trabajo con objetividad e informar sus hallazgos, opiniones y conclusiones sin temor a repercusiones.

El auditor debe realizar su trabajo con el debido cuidado profesional lo que significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance y para seleccionar métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos que habrá de aplicarse así como las pruebas para realizar los resultados y presentar los informes correspondientes.

También se debe aplicar un sólido juicio profesional para determinar que normas se van a utilizar, en caso de que el auditor no pueda seguir con una norma aplicable, no podrá retirarse de la auditoría, en estas situaciones, se deberán revelar en la sección del alcance.

El auditor debe guardar la reserva y el secreto profesional respecto a la información que conozca en el transcurso de su trabajo, aún después de haber cesado sus funciones y en ningún caso guardará en sus carpetas algún documento que por su naturaleza deba permanecer en los archivos de la entidad

auditada, tampoco utilizaran la información para lucro personal o que cause un detrimento de los objetivos legítimos y éticos.

Una de las Normas Generales relacionadas con la fase del examen es la evidencia de auditoría gubernamental y ésta consiste en obtener la evidencia suficiente, competente y oportuna mediante la aplicación de los procedimientos programados que le permitan sustentar sus conclusiones, hallazgos sobre una base objetiva y real.

#### **1.8.2 Normas Internacionales de Auditoría (NIAS)**

La Norma Internacional Auditoría 620 referente a la evaluación del experto, el auditor forense debe tener conocimiento en varias áreas para realizar la investigación y de esa forma presentar pruebas ante la corte, este puede en caso de ser necesario, emplear el trabajo de un especialista, que es una persona o firma de auditores, que posee una herramienta especial o conocimientos en un particular campo distinto a la contabilidad o auditoría; para ello deberá considerar algunos requisitos mínimos para garantizar la idoneidad del mismo y son:

- a) La certificación profesional, licencia u otro reconocimiento de competencia.
- b) La reputación y reconocimiento del especialista.
- c) La experiencia en el tipo de trabajo en cuestión.

El auditor deberá conocer el trabajo a realizar por el especialista, es decir, entender los métodos y presunciones usadas, hacer pruebas apropiadas de la información proporcionada por el mismo, evaluar si los hallazgos encontrados son suficientes para ser presentados como pruebas, de no ser así el auditor deberá aplicar procedimientos adicionales, los cuales pueden incluir el contratar a otro.

La Norma 500 que trata la Evidencia de Auditoría, específicamente la comprobatoria, el auditor deberá obtener seguridad suficiente y apropiada para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basará su opinión.

Se debe obtener a través de inspecciones, observaciones y confirmaciones para soportar el informe que debe emitirse.

En la auditoría forense se debe verificar que esta cumpla con toda la normativa legal para ser aceptada en los tribunales de justicia, por lo que la relevancia técnica, para ello debe hacerse consideraciones como: Cuando la evidencia comprobatoria pueda obtenerse de fuentes independientes fuera de la entidad, proporcionara mayor seguridad que la obtenida en la misma.

Para efectos de ampliar las investigaciones a otras áreas una mayor efectividad de la estructura de control interno, proporciona mayor seguridad en la confiabilidad, que cuando existen condiciones poco satisfactorias.

El conocimiento directo del auditor, obtenido a través de exámenes físicos, observación, cálculo e inspección, es más conveniente que la información obtenida indirectamente.

Documentos originales o copias debidamente autenticadas por notario poseen validez legal ante los tribunales de justicia.

Al evaluar la evidencia comprobatoria, el auditor considera si los objetivos específicos de la auditoria, han sido alcanzados este debe ser cuidadoso en la búsqueda de la evidencia e imparcial en su evaluación.

Las Norma Internacional de Auditoria N° 240, define como fraude: "Acto intencional por parte de uno o mas individuos de entre la administración, empleados, o terceras parte, que da como resultado un representación errónea de los estados financieros."

El fraude se clasifica como:

- a) Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- b) Malversación de activos.
- c) Supresión u omisión de los efectos de transacciones en los registros o documentos.
- d) Registro de transacciones sin sustancia
- e) Mala aplicación de políticas contables

El auditor puede llegar a tener un conocimiento del fraude por muchos caminos: denuncias personales o anónimas, sospechas por parte de la dirección, anomalías al establecer series analíticas, actuaciones sospechosas, etc., pero también se puede descubrir un fraude en el transcurso de una fiscalización ordinaria, aunque esto no sea muy frecuente.

Las malas interpretaciones a los estados financieros pueden darse básicamente por dos aspectos:

- a) Los errores que surgen de información financiera fraudulenta son intencionales y consisten en la omisión de cantidades y revelaciones importantes en los estados financieros, y como ejemplos se pueden mencionar: manipulación, falsificación o alteración de libros de contabilidad o documentos que lo

soportan, presentación falsa de cuentas, mala aplicación de principios de contabilidad, etc.

- b) Los fraudes que surgen de malas aplicaciones de activos algunas veces referidos como desfalcos involucran el robo de activos de la entidad, como ejemplos se tiene la malversación de recibos, falsificación de documentos, colusión, etc.

Entre los factores de riesgo que relacionan los errores que surgen de la información financiera fraudulenta, se encuentran las características de la gerencia e influencia sobre el ambiente de control estas corresponden a la habilidad de la gerencia, presiones, estilo y actitud relativa al control interno y al proceso de la información, condiciones económicas y regulatorias de la entidad, así como la naturaleza y complejidad de la entidad y sus operaciones.

Si el auditor ha determinado que hay evidencia de que un fraude pueda existir, deberá informarlo a un nivel apropiado de autoridad en la entidad, este deberá seguir su nivel jerárquico para informar de sus hallazgos.

### 1.8.3 Normas Técnicas de Control Interno de la Corte de Cuentas de la República.

En la modernización del Estado se han introducido cambios en los sistemas financieros, operativos, administrativos y de información; por lo que también han surgido nuevas normas, para establecer pautas generales que orienten el accionar de las entidades del sector público, en un adecuado control interno y probidad administrativa, para el logro de la eficiencia, efectividad, economía y transparencia de la gestión que se desarrollan.

Éstas normas serán de cumplimiento obligatorio para todos los órganos, Instituciones, entidades, empresas del sector público y estarán sujeto al marco básico que establece la Corte de Cuentas de la República. La responsabilidad del diseño, implantación, evaluación y perfeccionamiento le corresponderá a la máxima autoridad de cada Institución.

- |  |   |                                    |
|--|---|------------------------------------|
| Normas Técnicas<br>de Control<br>Interno | { | a) Ambiente de Control             |
|  |   | b) Valoración de riesgos           |
|  |   | c) Actividades de Control          |
|  |   | d) A la información y comunicación |
|  |   | e) Monitoreo                       |

a) Normas relativas al ambiente de control

El ambiente de control establece el tono de la organización, que influye en la conciencia del control de su personal.

La máxima autoridad deberá realizar acciones que conduzcan a que todo sus empleados posean y mantengan el nivel de aptitud e idoneidad que les permita llevar a cabo los deberes asignados, además deberán desarrollar y mantener un estilo de gestión que le permita administrar un nivel de riesgo, orientado a la medición del desempeño y que promueva una actitud positiva hacia mejores procesos de control, deberá asegurarse que exista una unidad de auditoría interna.

b) Normas relativas a la Valoración de riesgos

Todas las entidades enfrentan diversos riesgos procedentes de fuentes internas y externas, las cuales deben evaluarse al nivel de la entidad y actividad.

La valoración de los riesgos debe estar sustentado en un sistema de planificación participativo de divulgación de los planes para lograr su cumplimiento.

Los factores de riesgo identificados deberán ser analizados en cuanto a su impacto o significado y a la probabilidad de ocurrencia para determinar su importancia.

c) Normas relativas a las actividades de control

Estas políticas y procedimientos aseguran que las instrucciones de la administración se lleven a cabo y que garanticen el cumplimiento del control interno y éstas son:

- Que definan claramente la autoridad y responsabilidad de los funcionarios.
- Proteger y conservar los activos Institucionales principalmente los mas vulnerables.
- Diseño y uso de documentos y registros que coadyuven en la anotación adecuada de las transacciones y hechos significativos que se realicen en la Institución.
- Conciliación periódica de los registros para verificar su exactitud y determinar o enmendar errores u omisiones.

d) Normas relativas a la información y la comunicación.

Se debe identificar, capturar y comunicar la información pertinente en tal forma y tiempo que apoye a todas las demás normas de control interno.

Los sistemas de información que se diseñen e implanten deben ser acorde con los planes estratégicos y los objetivos Institucionales debiendo ajustarse a sus características y necesidades.

Las Instituciones diseñaran procesos que le permitan identificar, registrar y recuperar la información, de los eventos internos y externos que se requieran. Además deberá asegurar que la información que procesa es confiable, oportuna y suficiente y que contará con un archivo para preservar la información en virtud de su utilidad y requerimientos jurídicos-técnicos.

e) Normas relativas al monitoreo.

Se deberá monitorear el cumplimiento de las Normas de Control Interno, proceso que evalúa la calidad de la ejecución de dichas normas durante el tiempo establecido.

La máxima autoridad debe vigilar que los funcionarios realicen las actividades de control durante la ejecución de las operaciones de manera integrada y determinar la efectividad del sistema de control interno al menos una vez al año.

La unidad de auditoría interna, la Corte de Cuentas, las firmas privadas también evaluarán periódicamente la efectividad del sistema y los resultados los comunicaran a la alta jerarquía de la entidad.

### **1.9 Normativa Legal**

El marco legal sobre el cual se desarrolla una auditoría forense depende principalmente de la naturaleza del hecho ilícito a investigar y de las operaciones que se realicen, los tipos de fraude que se realicen específicamente en las municipalidades pueden tener incumplimiento de las normativas legales como las que se mencionan a continuación:

#### **1.9.1 Código Municipal**

Después que se deroga la ley del Ramo Municipal creada en 1908 surge mediante decreto legislativo No.274 en el año de 1986 el Código Municipal con el objeto de desarrollar los principios contenidos en la Constitución Política de la Republica referentes a la organización, funcionamiento y ejercicio de las facultades autónomas de los municipios.

En el Art. 4, trata sobre la competencia de los municipios:

"Compete a los municipios: 1.La elaboración, aprobación y

ejecución de planes de desarrollo urbano y rurales de la localidad”...

Art. 30 son facultades del Consejo: “7. Elaborar y aprobar el presupuesto de Ingresos y Egresos del Municipio; 9. Adjudicar la contratación de obras o adquisición de bienes muebles sometidos a licitación”.

El Art.63 establece, “Son ingresos del municipio: 10. El aporte proveniente del fondo para el desarrollo económico y social de los municipios establecidos en el inciso tercero del artículo 207, de la Constitución en la forma y cuantía que fije la ley”...

En Art. 106, se refiere a la Auditoría Interna: “Los municipios con ingresos anuales superiores a dos millones de colones, deberán tener auditoria interna, con autoridad e independencia orgánica y funcional para ejercer el control, la vigilancia y la fiscalización de los ingresos, gastos y bienes municipales. Estará sometida a las leyes y ordenanzas del municipio”.

Sobre el auditor interno: “La auditoria estará bajo la responsabilidad y dirección de un auditor que nombrara el

consejo por todo el periodo de sus funciones pudiendo ser nombrado para otros periodos".

En el Art. 107, se determina: "Los municipios con ingresos anuales superiores a cuatro millones de colones deberán contratar a un auditor externo para efectos de control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes municipales."

El auditor externo: "Será nombrado por el consejo para el periodo de un año calendario, pudiendo ser nombrado para otros periodos".

Las disposiciones del Código Municipal, que se refieren a erogaciones de fondos, han sido derogados por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, D.L. No.868, del 5 de Abril de 2000, D.O. No.88, el 15 de Mayo de 2000, que sujeta a esta ley, las adquisiciones y contrataciones costeadas con fondos municipales.

#### **1.9.2 Constitución Política de la República de El Salvador**

Debido a la importancia de las funciones que realizan los gobiernos municipales se hace necesario la existencia de un marco regulatorio que permita que estos lleven a cabo sus

actividades en forma tal que sus proyectos beneficien en forma equitativa a los habitantes de las comunidades del país.

Las municipalidades son reguladas en el Título VI, capítulo VI sección segunda Art., 202 al 207 de la Constitución Política de la República de El Salvador, en el cual se destacan principalmente los siguientes puntos:

Los municipios estarán regidos por concejos formados de un alcalde, un sindico y dos o mas regidores cuyo numero será proporcional a la población, serán autónomos en lo económico, técnico y administrativo.

Los planes de desarrollo local deben ser aprobados por el concejo municipal respectivo y las instituciones del estado deberán cooperar con la municipalidad para su consecución.

Los fondos municipales no se pueden centralizar en el fondo general del Estado, ni emplearse sino en servicios y para provecho de los municipios. La ejecución del presupuesto de los municipios será fiscalizada posteriormente por la Corte de Cuentas de la República.

**1.9.3 Ley del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los Municipios de El Salvador (FODES)**

Artículo 1, Se crea el fondo FODES y estará constituido por un aporte anual erogado por el Estado que corresponde al 7% de los ingresos corrientes netos del presupuesto general de la nación, el manejo estará a cargo de Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal (ISDEM).

De la asignación total se descontará la cantidad de quince millones de colones distribuidos a FISDL, ISDEM y para la Corporación de Municipalidades de la República de El Salvador (COMURES).

En el Art. 4, el monto a distribuir anualmente a los municipios se asignará proporcionalmente según los siguientes criterios:

Población	50%
Equidad	25%
Pobreza	20%
Extensión Territorial	5%

Art. 5 "Los recursos provenientes de este fondo municipal, deberán aplicarse prioritariamente en servicios y obras de infraestructura en las áreas urbanas y rurales, y en proyectos

dirigidos a incentivar las actividades económicas, sociales, culturales, deportivas y turísticas del municipio”.

Art. 7 El ISDEM depositará en la cuenta de cada municipio los recursos a mas tardar dentro de los diez días siguientes de tenerlos a su disposición.

Art. 8 “A partir de la fecha en que los municipios reciban los recursos asignados del fondo municipal, no podrán utilizar mas del 20% de ellos en gastos de funcionamiento”.

#### **1.9.4 Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador.**

En el Art. 3 de la ley de la Corte de Cuentas de la República señala que están sujetas a la fiscalización y control de la corte, todas las entidades y organismos del sector público y sus servidores, sin excepción alguna.

El Artículo 5 establece algunas de las atribuciones y funciones que tiene la Corte de Cuentas establecidas en el Artículo 195 de la Constitución y, en base a la disposición novena del mismo Artículo las siguientes:

1. Practicar auditoría externa financiera y operacional o de gestión a las entidades y organismos que administren recursos del Estado;
2. Dictar las políticas, normas técnicas y demás disposiciones para:
  - a) La práctica del control interno;
  - b) La práctica de la auditoría gubernamental, interna o externa, financiera y operacional o de gestión;
  - c) La determinación de las responsabilidades de que trata esta Ley;
3. Examinar y evaluar los resultados alcanzados, la legalidad, eficiencia, efectividad y economía de la gestión pública;
4. Examinar y evaluar los sistemas operativos, de administración e información y las técnicas y procedimientos de control interno incorporados en ellos, como responsabilidad gerencial de cada ente público;
5. Evaluar las unidades de auditoría interna de las entidades y organismos del sector público;
6. Sin perjuicio de su responsabilidad y obligación de control, la Corte podrá: Calificar, seleccionar y contratar firmas privadas para sustentar sus auditorías en los casos que considere necesario;

7. Evaluar el trabajo de auditoría externa, efectuado por otras personas en las entidades y organismos del Estado;
8. Proporcionar asesoría técnica a las entidades y organismos del sector público, con respecto a la implantación del Sistema de Control y materias que le competen, de acuerdo con esta Ley;
9. Capacitar a los servidores de las entidades y organismos del sector público, en las materias de que es responsable; normar y coordinar la capacitación;
10. Requerir a funcionarios y empleados que hagan efectivo el cobro de las obligaciones a favor de las entidades y organismos del sector público, y que éstos cancelen las propias;
11. Declarar la responsabilidad administrativa o patrimonial, o ambas en su caso.
12. Exigir al responsable principal, por la vía administrativa el reintegro inmediato de cualquier recurso financiero indebidamente desembolsado;
13. Solicitar a la Fiscalía General de la República que proceda contra los funcionarios o empleados, y sus fiadores cuando los créditos a favor de entidades u organismos de que trata esta Ley, procedan de los faltantes de dinero, valores o bienes a cargo de dichos funcionarios o empleados;

14. Solicitar a quien corresponda la aplicación de sanciones o aplicarlas si fuera el caso y que se hagan efectivas las responsabilidades que le corresponde determinar y establecer;
15. Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Órgano Ejecutivo a la Asamblea Legislativa e informar a ésta del resultado de su examen en un plazo no mayor de cuatro meses.
16. Exigir de las entidades, organismo y servidores del sector público cualquier información o documentación que considere necesaria para el ejercicio de sus funciones; igual obligación tendrán los particulares, que por cualquier causa, tuvieren que suministrar datos o informes para aclarar situaciones.
17. Al servidor público o persona particular que incumpliere lo ordenado en el inciso anterior, se le impondrá una multa sin perjuicio de cualquier otra sanción a que se hiciere acreedor, todo de conformidad con la Ley"

En el Artículo 31 explica que la auditoria gubernamental será interna cuando la practiquen las unidades administrativas pertinentes de las entidades y organismos del sector público, y externa, cuando la realice la Corte o las Firmas Privadas previamente calificadas.

Se realizará auditoría de las operaciones, actividades y programas de las respectivas entidades u organismos y de sus dependencias, exceptuando las entidades cuyo presupuesto de funcionamiento es inferior a cinco millones de colones.

Las unidades de tendrán plena independencia funcional y no ejercerán funciones en los procesos de la administración, control previo, aprobación, contabilización, toma de decisiones dentro de la entidad.

Los auditores, tendrán el acceso irrestricto a registros, archivos y documentos que sustenten la información, también están facultados para hacer comparecer como testigos y recibir declaraciones que estén dadas por la Corte de Cuentas y ejercer la auditoria forense, cuando se presente cualquier hecho ilícito.

Dichas unidades presentarán a la Corte de Cuentas el plan de trabajo para el siguiente ejercicio fiscal a mas tardar el 31 de marzo de cada año.

Artículo 58 de la responsabilidad principal, el primer responsable será el que recibe del Estado un pago sin causas

real o ilícita, o en exceso de su derecho, no liquida en el periodo previsto como anticipos prestamos, etc.

Artículo 64 Remisión de informe de auditoría a las Cámara de Primera Instancia. Un informe, que contenga hallazgos, será enviado dentro del plazo de 8 días hábiles, contados a partir de la fecha de la última notificación, a dicho informe se le anexará una nota de antecedentes.

Artículo 101 El Personal que realice la auditoría gubernamental deberá cumplir sus funciones de acuerdo a esta Ley, reglamentos, normas y cualesquiera otras disposiciones dictadas por la Corte. Informará de inmediato al Presidente de la Corte sobre cualquier acto delictivo o falta grave que verifiquen, en el cumplimiento de sus funciones y están obligados a guardar reserva sobre los asuntos que conozcan en razón de ellas.

#### **1.9.5 Ley de Adquisiciones y Contrataciones De la Administración Pública.**

El objeto de esta Ley es Regular las adquisiciones y contrataciones de obras, bienes y servicios que deben celebrar las Instituciones públicas en el cumplimiento de sus fines, las que sean costeadas con fondos municipales estarán a cargo del Consejo.(artículo 1,2 literal c).

Cada Institución establecerá una Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucional (UACI), las municipalidades podrán asociarse y crear su propia unidad y las funciones y responsabilidades serán impuestas por ellas y éstas podrán estar conformadas por empleados o miembros de Asociaciones debidamente registrada. (Artículo.9)

Los contratos regulados por esta Ley son: de obra pública, suministro, consultoría, concesión y arrendamiento de bienes muebles.

Podrán adquirir contratos las Instituciones, personas naturales y jurídicas legalmente constituidas, nacionales o extranjeras y los incapacitados para ofertar son los miembros del Consejo de ministros, funcionarios y empleados públicos municipales en su misma Institución, cuando en ellos ocurra la calidad de propietarios.

Las garantías exigidas a los ofertantes o contratistas son:

- a) El mantenimiento de oferta
- b) La buena inversión de anticipo
- c) Cumplimiento de contrato y
- d) Buena obra.

La forma para proceder a la celebración de éstos contratos será por licitación o concurso público.

#### **1.9.6 Código Procesal Penal**

Cuando se detectan hechos ilícitos y existen indicios de responsabilidad penal deberá aplicarse todo el rigor de la Ley.

En el artículo 15 del Código Procesal Penal establece que los elementos de prueba solo tendrán valor si han sido obtenidos por un medio lícito.

Corresponde a la Fiscalía General de la República: dirigir la investigación de los delitos y promover la acción penal ante los jueces y tribunales.<sup>6</sup>

#### **1.9.7 Código Penal**

Estafa: El que obtuviere para si o para otro un provecho injusto en perjuicio ajeno, o cualquier otro medio de engañar o sorprender la buena fe.

Administración Fraudulenta: El que teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudicare a su titular alterando en su cuenta los precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos,

---

<sup>6</sup> Código Procesal Penal Artículos 19 y 83

aumentando los que hubiere hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos indebidamente.

Negociaciones Ilícitas. El funcionario o empleado público que debiere intervenir por razón de su cargo, en cualquier contrato, licitación, subasta, decisión o cualquier operación, y se aprovechara de tal circunstancia para forzar o facilitar cualquier forma de participación directa o por persona interpuesta, en tales negocios o actuaciones.

Falsedad Material: El que hiciere un documento público, total o parcialmente falso o alterare uno verdadero.

Falsedad Ideológica: El que con motivo del otorgamiento o formalización de documento público o auténtico, insertare o hiciere declaración falsa concerniente a un hecho que el documento debiere probar, será sancionado con prisión de tres a seis años.

Falsedad Documental Agravada: Si fuere funcionario o empleado público, el que hiciere falsedad material o ideológica, tendrá inhabilitación especial para el ejercicio del cargo, empleo o función que desempeñe.

Supresión, destrucción u ocultación de documentos verdaderos: el que en todo o en parte haya suprimido, destruido u ocultado un documento público, o una certificación o copia que lo sustituya legalmente, y de ello pudiere resultar perjuicio al Estado, Sociedad o a particulares.

Malversación: El funcionario o empleado público, que diere a los caudales o efectos que administra, una aplicación diferente de aquella a la que estuviera legalmente destinados.

#### **1.9.8 Ley sobre el Enriquecimiento Ilícito de Funcionarios y Empleados Públicos.**

Esta ley aplica a los funcionarios y empleados públicos y municipales. Todo funcionario, que manejen o intervengan en el manejo de fondos públicos o municipal, están obligados a presentar declaración jurada del estado de su patrimonio, por escrito ante la corte suprema de justicia por medio de la sección probidad y le corresponde a ella el estricto cumplimiento y aplicación de ésta ley con excepción aquellos que manejen fondos cuyo monto mensual no sea mayor de mil colones promedio y los que desempeñan cargos ad-honores.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Artículos 1,3 y 29 Ley Sobre el Enriquecimiento ilícito de Funcionarios y Empleados Públicos

Se presume enriquecimiento ilícito cuando el aumento del capital del funcionario o empleado, desde la fecha en que halla tomado posesión de su cargo hasta aquella que haya cesado sus funciones, fuere notablemente superior al que normalmente hubiera podido tener en virtud de los sueldos y emolumentos que haya percibido legalmente, y de los incrementos de su capital o de sus ingresos por cualquier otra causa justa.<sup>8</sup>

El procedimiento que la Corte Suprema de Justicia tomará son: primero tomar medidas que estimare necesarias, cuando el caso lo amerite, para comprobar la veracidad de su patrimonio y segundo Ordenar el secuestro preventivo de los bienes del funcionario, empleado público o municipal contra quien aparecieren graves indicios de enriquecimiento.

Los juicios por enriquecimiento sin causa justa sólo podrán incoarse dentro de diez años siguientes a la fecha en que el funcionario haya cesado en el cargo. La Cámara de lo Civil competente al recibir la resolución de la Corte Suprema de Justicia pronunciará resolución abriendo el juicio contra el funcionario.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> Artículo 7. Ley Sobre el Enriquecimiento ilícito de Funcionarios y Empleados Públicos.

<sup>9</sup> Artículo 8 IDEM

Las Sanciones<sup>10</sup> que la Corte Suprema de Justicia impondrá por no presentar la declaración jurada son multas de cien a cinco mil colones y cesará de su cargo el funcionario dentro de un plazo prudencial si no declara en forma legal el estado de su patrimonio.

Cuando la sentencia fuere condenatoria, los responsables sin causa justa serán condenados a restituir al Estado o al municipio, lo que hubieren adquirido indebidamente, en todo caso de sentencia el culpable quedará inhabilitado para ejercer cualquier cargo público, durante el plazo de diez años.

#### **1.9.9 Ley contra el lavado de dinero y de activos.**

Esta ley tiene por objeto prevenir, detectar, sancionar y erradicar el delito contra el lavado de dinero y de activos así como su encubrimiento, la ley aplica a cualquier persona natural o jurídica, aunque ésta no éste legalmente constituida (art. 1 y 2).

La Unidad de Investigación financiera UIF, es la oficina primaria adscrita a la Fiscalía General de la República.

---

<sup>10</sup> Artículos 17, 18, 20, 21 y 27 Ley Sobre el Enriquecimiento ilícito de Funcionarios y Empleados Públicos

El Art.4 define que es el lavado de dinero y de activos. El que depositare, retirare, convirtiere o transfiere fondos, bienes o derechos relacionados que procedan directa o indirectamente de actividades delictivas , para ocultar o encubrir su origen ilícito, o ayudar a eludir las consecuencias jurídicas de sus actos a quien haya participado en la comisión de dichas actividades delictivas será sancionado con prisión de cinco a quince años y una multa de cincuenta a dos mil quinientos salarios mínimos mensuales vigentes para el comercio, industria y servicios al momento que se dicta la sentencia.

También se entenderá por lavado de dinero, cualquier operación, transacción, acción u omisión encaminada a ocultar el origen ilícito y a legalizar los bienes y valores provenientes de actividades delictivas cometidas dentro y fuera del país.

Los casos especiales<sup>11</sup> que se consideran en el lavado de dinero y de activos son: ocultar o disfrazar en cualquier forma la naturaleza, el origen, la ubicación, el destino, el movimiento o la propiedad aparentemente legal de fondos, bienes o derechos relativos a ellos, que procedan directa o indirectamente de actividades delictivas.

---

<sup>11</sup> Artículo 5 Ley Contra El Lavado de Dinero y Activos

Otros delitos generadores son:<sup>12</sup>

Los previstos en el capítulo IV de la Ley Reguladora de las Actividades Relativas a las Drogas.

- Comercio de personas
- Administración fraudulenta
- Hurto y robo de vehículos
- Secuestro
- Extorsión
- Enriquecimiento ilícito
- Negociaciones ilícitas
- Peculado
- Soborno
- Comercio ilegal y depósito de armas
- Evasión de impuestos
- Contrabando de mercaderías
- Prevaricato
- Estafa y
- Todo acto de encubrimiento y legalización de dinero o bienes procedentes de actividades delictivas.

---

<sup>12</sup> Artículo 6 Ley Contra El Lavado de Dinero y Activos

## CAPITULO II

### METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN SOBRE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FORENSE EN LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS MUNICIPALIDADES DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR

#### 2.1 Objetivo General de la Investigación.

Consistió en recopilar información veraz sobre el nivel de conocimiento que los auditores internos de la municipalidades del área metropolitana de San Salvador tienen sobre el enfoque de auditoria forense, en cuanto a su aplicación y beneficios que esta aporta.

#### 2.2 Metodología de la Investigación

##### 2.2.1 Tipo de estudio

La investigación se realizó aplicando el método hipotético deductivo y analítico descriptivo ya que permitió medir, evaluar, analizar y describir la problemática investigada.

El trabajo de investigación tuvo como objetivo principal diseñar técnicas de auditoría forense aplicables en los proyectos de infraestructura financiados por el Fondo de Desarrollo Económico y Social (FODES) a desarrollarse por la unidad de auditoria interna de los municipalidades.

### **2.2.2 Unidades de Análisis**

Estuvieron representadas por los auditores que tienen a su cargo las unidades de auditoría interna en las municipalidades del área metropolitana de San Salvador.

### **2.2.3 Determinación del Universo**

El universo de la investigación es finito, ya que este está delimitado por las catorce municipalidades que conforman el área metropolitana de San Salvador las cuales se mencionan a continuación:

- Apopa
- Mejicanos
- Ciudad Delgado
- San Marcos
- Ilopango
- San Salvador
- Nejapa
- Soyapango
- San Martín
- Antiguo Cuzcatlán
- Cuscatancingo
- Santa Tecla
- Ayutuxtepeque
- Tonacatepeque

#### **2.2.4 Determinación de la Muestra**

Para la selección de la muestra se requirió que ésta tuviera características homogéneas, para la investigación se determinó que las municipalidades seleccionadas, debían contar con la unidad de auditoría interna.

Para obtener la muestra se necesitó del conocimiento de cierta información preliminar de las instituciones sujetas a estudio a fin de facilitar la determinación de las mismas.

Entre las que se pueden mencionar:

- a) El tamaño de la institución y que los ingresos anuales sean superiores a dos millones de colones, para el caso, las catorce municipalidades en estudio poseen unidad de auditoría interna.
- b) La ubicación geográfica, la cual fue determinada por la clasificación que hace la Oficina de Planificación del Área Metropolitana de San Salvador (OPAMSS).
- c) Finalmente se consideró la capacidad y experiencia de los responsables de proporcionar la información.

Para la determinación de la muestra, no fue necesaria la utilización de formulas estadísticas por ser el universo

relativamente pequeño, por lo tanto, fue orientado a las catorce municipalidades del área metropolitana de San Salvador, específicamente a las unidades de auditoría interna de las mismas.

#### **2.2.5 Recopilación de la Información**

Con el objeto de tener la información requerida se visitó al jefe responsable de las unidades de auditoría interna a fin de realizar la encuesta a través de la aplicación del cuestionario que contiene preguntas abiertas y cerradas.

#### **2.2.6 Procesamiento y Análisis de la información recolectada.**

Con la colaboración de los auditores internos responsables de las unidades de auditoría interna de las municipalidades elegidas se llenaron los cuestionarios.

Después de haber obtenido los cuestionarios contestados, se organizó y registró la información, para lo cual se utilizaron medios electrónicos. Se tabuló cada pregunta por separado, identificando el objetivo de las mismas y las respuestas se analizaron a fin de concluir acerca de los resultados.

### **2.3 Tabulación y análisis de datos**

Los datos recopilados por medio de los cuestionarios, se analizaron tomando como base los propósitos para los cuales fueron elaboradas y así obtener una mejor visión sobre la problemática sujeta a investigación.

Las preguntas abiertas se tabularon contando con el número de los municipios que respondieron a las diferentes opciones planteadas, así también la tabulación de las preguntas abiertas se efectuó tomando solamente las respuestas que en orden de frecuencia e importancia fueron contestadas.

La información se procesó y en la tabulación se presentan mediante gráficas en términos porcentuales las afirmaciones hechas por los encuestados.

### **2.3 Diagnostico de las unidades de auditoría interna de las municipalidades del área metropolitana de San Salvador (AMSS).**

#### **2.3.1 Datos generales de la situación actual de las unidades de auditoría interna.**

En la actualidad, las municipalidades están siendo apoyadas económicamente y de manera sustancial por el gobierno central, países y organismos financieros internacionales, a fin de fortalecerles su gestión como agentes de desarrollo de sus propias comunidades.

Los municipios ahora tienen una mayor responsabilidad ya que manejan fondos en cuantías importantes por tanto, pueden realizar obras de infraestructura física complejas, sin embargo, no poseen una estructura organizativa y un marco legal y técnico que les permita ejecutar sus programas de desarrollo local, con la oportunidad, eficiencia y eficacia como lo esperan sus poblaciones objetivos.

Según los resultados de la investigación se determinó que el 50% de los jefes de auditoría de las unidades tienen menos de 3 años laborando, por lo tanto tienen poca experiencia en auditoría municipal.

El 79% de los entrevistados aseguran que no poseen el personal suficiente para realizar una auditoría completa y el 86% expresa que de 1 a 3 personas laboran en la unidad, es por eso que se considera que uno de los factores que impiden el logro de los

objetivos de la unidad es la falta de personal que le corresponde el 71% y la falta de apoyo Institucional el 43%.

El 57% de los auditores dice que las unidades reciben capacitaciones continuas y que el 63% es en auditoría gubernamental, el 50% auditoría financiera y el 38% contabilidad gubernamental y ninguna en auditoría forense.(Ver cuadro N°2)

### **2.3.2 Marco legal que rige a las unidades de auditoría interna.**

El 100% de los entrevistados conocen la Ley de Fondo para el Desarrollo económico y social (FODES) y verifican que éste sea utilizado de manera eficiente a los proyectos de infraestructura que realiza la municipalidad.

El 100% de los auditores también verifican el cumplimiento de la Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública, el 58% expresa que el incumplimiento de los contratos es un riesgo de fraude que enfrentan los proyectos así como el 21% malversación de los fondos. (Ver cuadro N° 3)

CUADRO No.2

**"DATOS GENERALES DE LA SITUACIÓN ACTUAL DE LAS UNIDADES DE  
AUDITORÍA INTERNA DE LAS MUNICIPALIDADES DEL AMSS".**

ENUNCIADO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Jefes de las unidades de auditoría interna tienen menos de 3 años de laborar en el área.	7	50%
De 1 a 3 personas laboran en las unidades.	12	86%
Las unidades no cuentan con el personal suficiente	11	79%
Las unidades cuentan con capacitaciones continuas	8	57%
Capacitaciones		
a) Auditoría gubernamental	5	63%
b) Auditoría financiera	4	50%
c) Contabilidad gubernamental	3	38%
Factores que impiden el logro de los objetivos de la unidad	10	71%
a) Falta de personal	6	43%
b) Falta de apoyo Institucional		

CUADRO No.3

**MARCO LEGAL QUE RIGE A LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS  
MUNICIPALIDADES DEL AMSS"**

ENUNCIADO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Conoce la Normativa del Fondo para el desarrollo Económico y Social (FODES)	14	100%
El FODES es utilizado de manera eficiente a los proyectos	14	100%
Verifica el cumplimiento de la Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública (LACAP)	14	100%
Los riesgos de fraude que enfrentan las municipalidades son: a)Malversación de fondos b)Incumplimiento de Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública	3 8	21% 58%

### **2.3.3 Marco técnico de las unidades de auditoría interna.**

El 100% de los jefes de auditoría expresan que la municipalidad desarrolla proyectos de infraestructura y el 79% están contemplados en el plan anual operativo y el 71% reconoce que dichos proyectos representan alto riesgo de fraudes para la auditoría como la malversación de fondos 21% y los incumplimientos legales de los contratos 58%.

EL 86% de los entrevistados realiza el examen de auditoría a los proyectos de manera trimestral y anual, lo cual no es suficiente para conocer cualquier indicio de fraude que se pueda presentar.

Uno de los procedimientos mas importantes que realiza el auditor es la verificación de lo presupuestado vrs. Lo ejecutado que representa el 36% y la prueba son documentales y ejecución presupuestaria el 42%, ninguna relacionada con auditoría forense. (Ver cuadro N°4)

### **2.3.4 Conocimiento actual de Auditoría Forense en las unidades de auditoría interna.**

El 36% de los auditores ha detectado hechos de fraude en el desarrollo de trabajo de la auditoría y los procedimientos que

realizan es el 60% emitir el informe al Alcalde y el 43% verifica e investiga la autenticidad del mismo.

El 58% de los entrevistados expresa que uno de los riesgos de fraude mas notables en las municipalidades es incumplimiento de los contratos infringiendo así la Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública a pesar que el 79% aseguró que no existe ningún indicio de fraude cuando han sido contratadas terceras personas para que ejecuten los proyectos de infraestructura.

La auditoría forense es una herramienta muy importante en la recolección de evidencias que pueden ser utilizadas como pruebas ante los tribunales de justicia.

En el Salvador ésta disciplina no está siendo aplicada por lo que el 100% de las unidades no reciben capacitaciones en ésta área y ni siquiera la conocen, aunque si han descubierto situaciones que dan pauta a ésta auditoría el 21% es el fraude y el 29% actos de corrupción.

El 100% de los auditores demostraron que existe apertura para adoptar una guía de lineamientos y procedimientos de auditoría forense aplicado a los proyectos de infraestructura, ya que éste mejoraría el trabajo de la unidad y disminuirían todo acto de

corrupción y desviaciones de fondos y se harían mas y mejores obras para el beneficio de la población. (Ver cuadro N°5)

**CUADRO No.4**  
**MARCO TÉCNICO DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS**  
**MUNICIPALIDADES DEL AMSS**

ENUNCIADO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
La municipalidad desarrolla proyectos de infraestructura	14	100%
Está contemplado los proyectos de infraestructura en el plan anual operativo.	11	79%
Los proyectos de infraestructura representan alto riesgo para la auditoría.	10	71%
El examen de auditoría realizado a los proyectos de infraestructura es trimestral y anual.	12	86%
Procedimientos aplicados a los proyectos de infraestructura es la verificación de lo presupuestado vrs. lo ejecutado.	5	36%
La prueba de auditoría realizada a los proyectos son: Documentales y constatación y ejecución presupuestaria	6	42%

**CUADRO No.5**  
**CONOCIMIENTO ACTUAL DE LA AUDITORÍA FORENSE EN LAS UNIDADES DE**  
**AUDITORÍA INTERNA DE LAS MUNICIPALIDADES DEL AMSS.**

ENUNCIADO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Ha detectado hechos de fraudes en el desarrollo de la auditoría.	5	36%
Cuando se descubre un hecho de fraude el procedimiento de la auditoría es: a) Informe al Alcalde b) Verificación y autenticidad del Del hecho.	3 6	60% 43%
Riesgos de fraudes existentes a los proyectos de infraestructura: a) Incumplimiento de la Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública.	8	58%
No existen indicios de fraude cuando se contratan a terceras personas.	11	79%
No reciben capacitación de auditoría forense.	14	100%
No conocen y ni aplican la auditoría forense	14	100%
Situaciones que dan pauta a una auditoría forense es: a) El fraude b) actos de corrupción	3 4	21% 29%
La elaboración de un documento que contenga lineamientos y procedimientos de auditoría forense mejoraría su trabajo en la unidad	14	100%

## 2.4 Tabulación de datos

### Pregunta

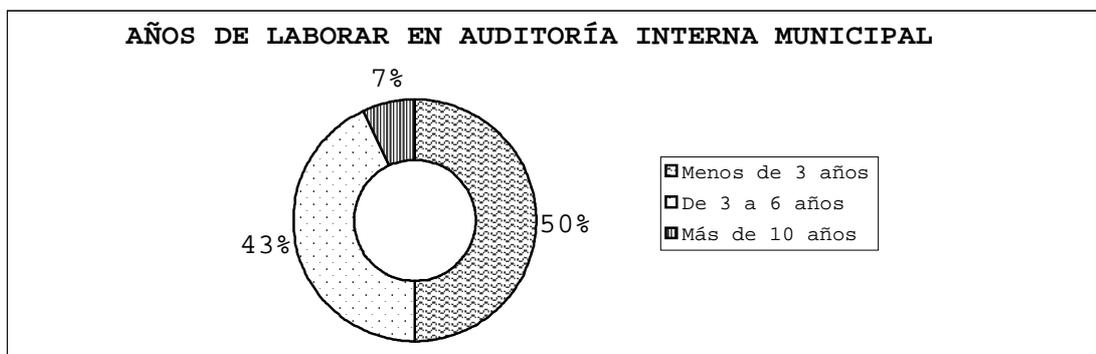
1. ¿Cuántos años tiene de laborar en el área de auditoría interna municipal?

### Objetivo

Conocer el nivel de experiencia que tienen los auditores en el área de auditoría interna municipal.

### Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Menos de 3 años	7	50%
b) De 3 a 6 años	6	43%
c) Más de 10 años	1	7%
Total	14	100%



### Comentario

El 50% de los auditores encargados de las unidades de auditoría interna tiene menos de 3 años de laborar en las municipalidades, el 43% tiene de 3 a 6 años y el 8% manifestó tener más de diez años laborando.

Pregunta

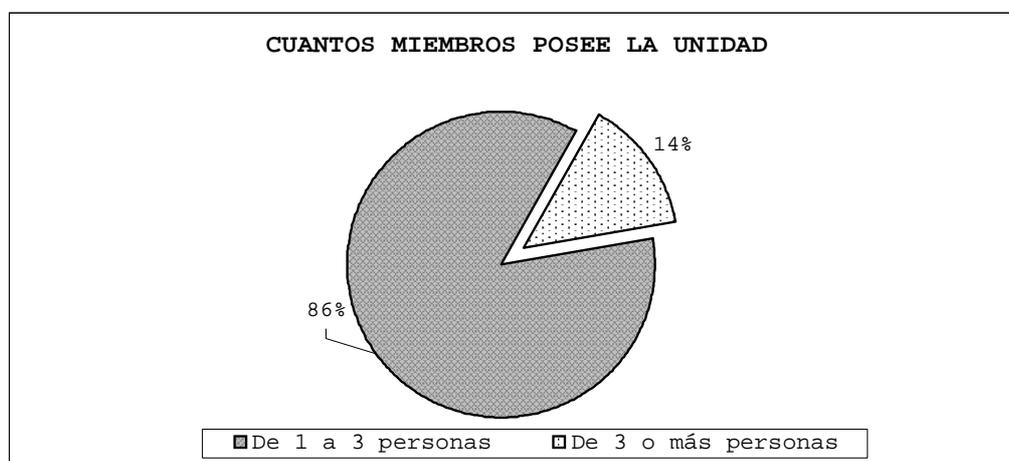
2. ¿Cuántos miembros posee la unidad?

Objetivo

Determinar el alcance que tiene la unidad para ejercer el debido control de las municipalidades

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) De 1 a 3 personas	12	86%
b) De 3 o más personas	2	14%
Total	14	100%

Comentario

El 86% de los auditores manifestaron que las unidades están conformadas de 1 a 3 personas y un 14% tienen 3 o más personas.

Pregunta

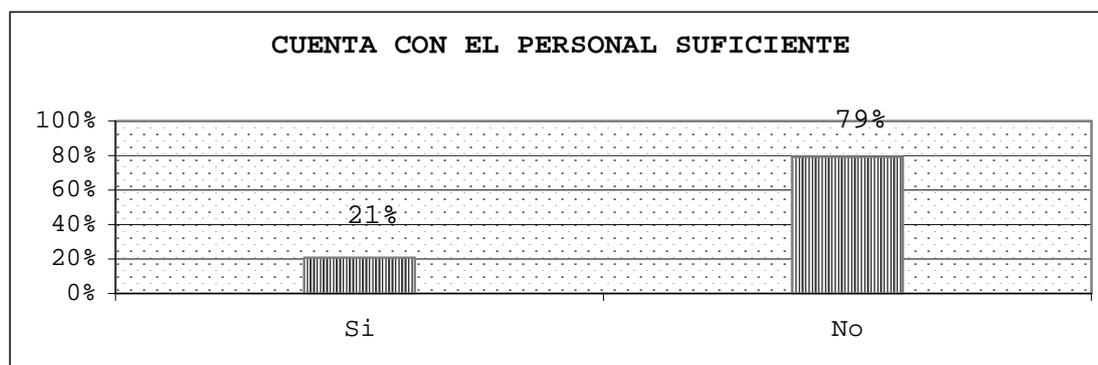
3. ¿Considera que esta unidad cuenta con el personal suficiente para cubrir las exigencias de la municipalidad?

Objetivo

Conocer si la unidad tiene la capacidad de realizar una auditoría adecuada en los proyectos de infraestructura.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	3	21%
b) No	11	79%
Total	14	100%

Comentario

El 79% de las unidades considera que no cuenta con el personal suficiente para realizar una auditoría completa a los proyectos de infraestructura lo que da lugar a que estas no puedan detectar si existen situaciones fraudulentas.

Pregunta

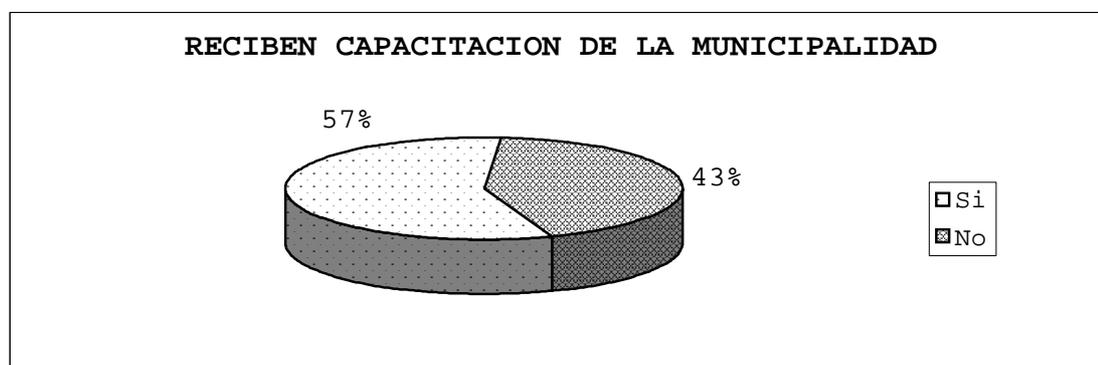
4. ¿Recibe la unidad capacitación o actualización por parte de la municipalidad?

Objetivo

Establecer si las municipalidades ha adoptado programas de capacitación continua para el personal que conforma la unidad.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	8	57%
b) No	6	43%
Total	14	100%

Comentario

El 57% de los auditores respondieron que reciben capacitaciones por parte de las municipalidades, por lo que se considera que el personal mantiene un nivel de actualización de información reforzando así los niveles de conocimientos.

Pregunta

5. Si su respuesta es afirmativa especifique en qué áreas recibe capacitación?

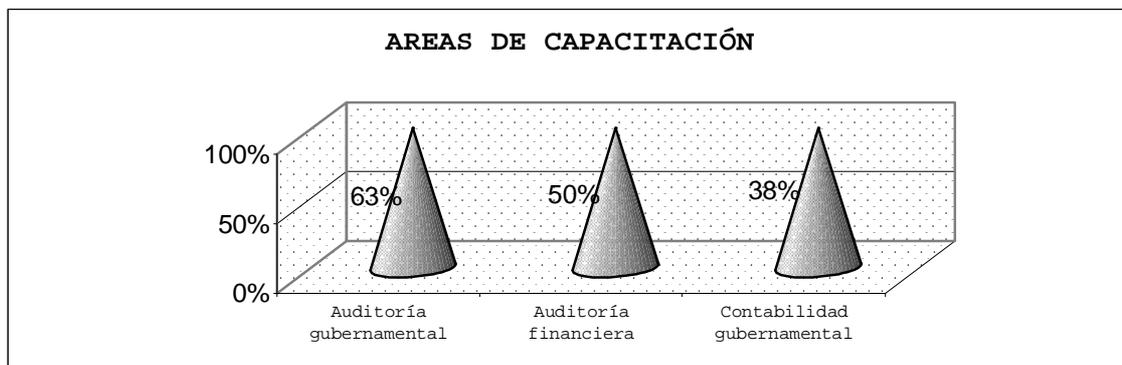
Objetivo

Determinar que los auditores que respondieron afirmativamente que recibían capacitación sea de auditoría forense.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) auditoría gubernamental	5	63%
b) auditoría financiera	4	50%
c) Contabilidad gubernamental	3	38%
Total	8	100%

Nota: De los ocho auditores que expresaron que recibían capacitaciones escogieron más de una alternativa

Comentario

Los auditores que respondieron afirmativamente que recibían capacitaciones manifestaron que es en auditoría gubernamental un 63%, auditoría financiera 50% y contabilidad gubernamental el 38%.

Pregunta

6. Qué factores impiden el logro de los objetivos de la unidad?

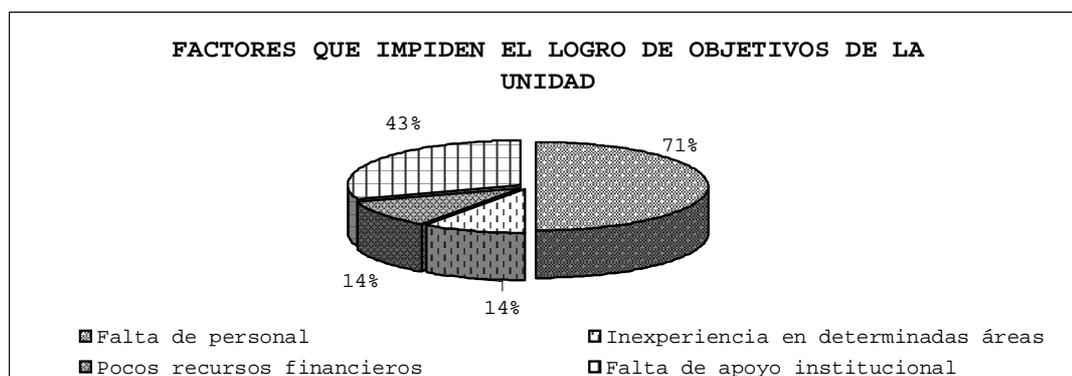
Objetivo

Determinar cuales son los factores principales que impiden que la unidad realice de manera eficaz y eficientemente su trabajo.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Falta de personal	10	71%
b) Inexperiencia en determinadas áreas	2	14%
c) Pocos recursos financieros	2	14%
d) Falta de apoyo institucional	6	43%

Nota: Los auditores respondieron más de una alternativa

Comentario

Las unidades han identificado como factor negativo para el logro de sus objetivos la falta de personal con un 71%, la inexperiencia y pocos recursos financieros el 14% y un 43% la falta de apoyo Institucional.

Pregunta

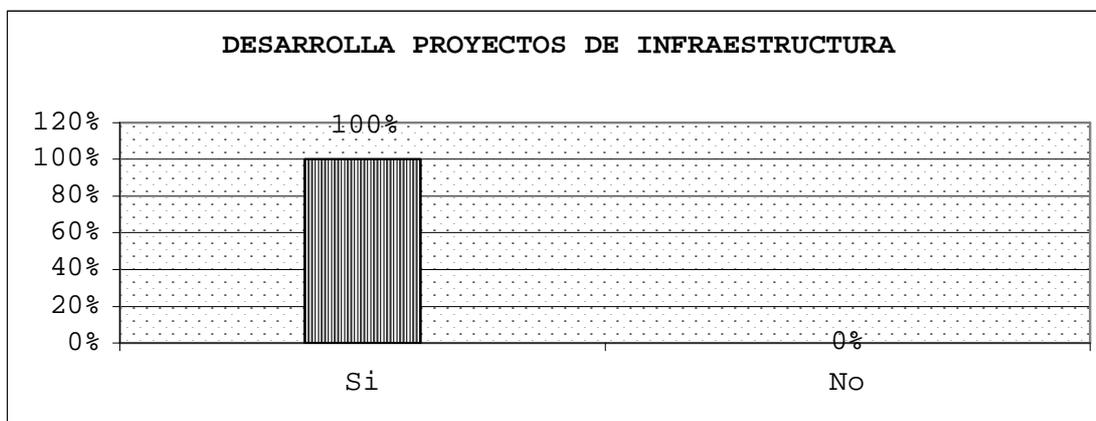
7. Esa municipalidad desarrolla proyectos de infraestructura?

Objetivo

Determinar si las municipalidades ejecutan proyectos de infraestructura.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	14	100%
b) No	0	0%
Total	14	100%

Comentario

El 100% de los auditores expresaron que la municipalidad si desarrolla proyectos de infraestructura.

Pregunta

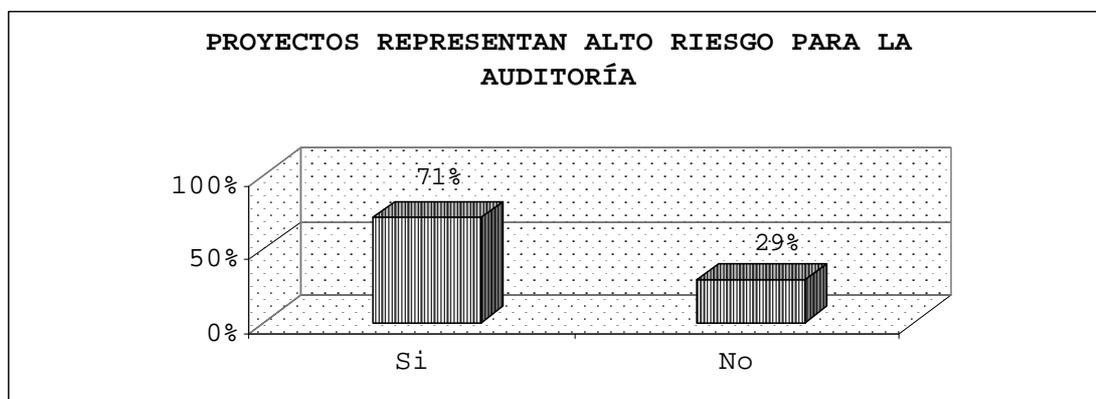
8. Considera que el área de los proyectos de infraestructura representa alto riesgo para la auditoría?

Objetivo

Conocer que niveles de riesgos existen en la ejecución de los proyectos de infraestructura.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	10	71%
b) No	4	29%
Total	14	100%

Comentario

El 71% de los auditores respondieron que los proyectos de infraestructura representa alto riesgo para la auditoría y el 29% expresó que no existe ningún tipo de riesgo.

Pregunta

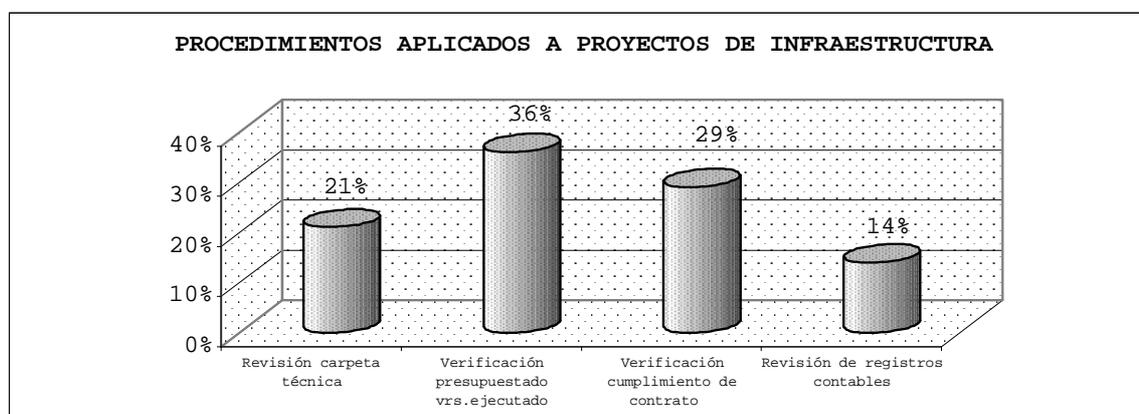
9. En que consiste los procedimientos aplicados por la unidad en el área de proyectos de infraestructura?

Objetivo

Determinar los procedimientos de control que ejecutan las unidades en los proyectos.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a)Revisión carpeta técnica	3	21%
b)Verificación presupuestado vrs. ejecutado	5	36%
c)Verificación cumplimiento de contrato y acta de entrega de obra	4	29%
d)Revisión de registros contables	2	14%
Total	14	100%

Comentario

Los procedimientos de control que aplica la unidad es: 21% la revisión de la carpeta técnica, el 36% verificación de cumplimiento de contratos y actas de entrega de obra, el 29% la verificación de presupuestado vrs. ejecutado y el 14% la revisión de los registros contables.

Pregunta

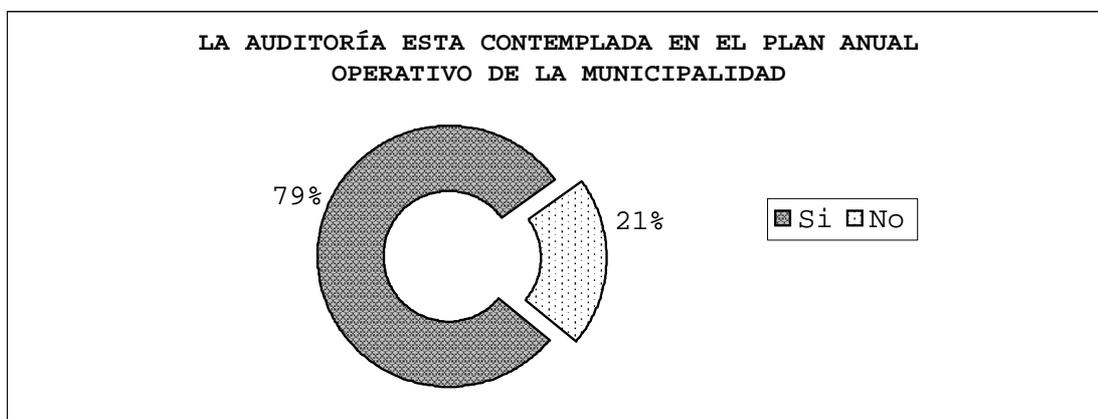
10. En el plan anual operativo de la municipalidad está contemplada la auditoría a los proyectos de infraestructura?

Objetivo

Conocer si las municipalidades ejercen el control sobre la ejecución de los proyectos.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	11	79%
b) No	3	21%
Total	14	100%

Comentario

El 79% de los auditores dicen que los proyectos de infraestructura están contemplados en el plan anual operativo y el 21% no los toma en cuenta.

Pregunta

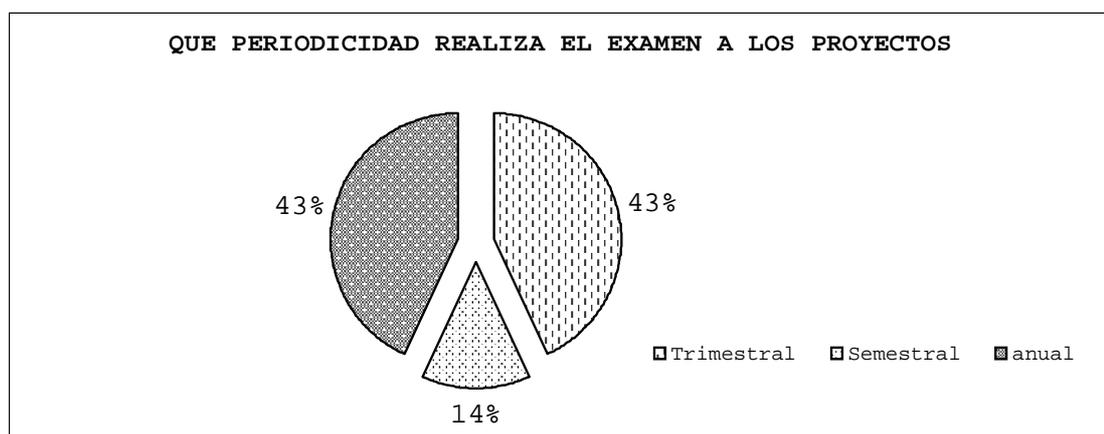
11. Con que periodicidad realiza el examen de proyectos de infraestructura?

Objetivo

Determinar si los proyectos están siendo evaluados oportunamente.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) mensual	0	0%
b) Trimestral	6	43%
c) Semestral	2	14%
d) anual	6	43%
Total	14	100%

Comentario

La periodicidad con que se realiza el examen de auditoría a los proyectos, el 43% es de forma trimestral y anual, el 14% manifestó que es semestral.

Pregunta

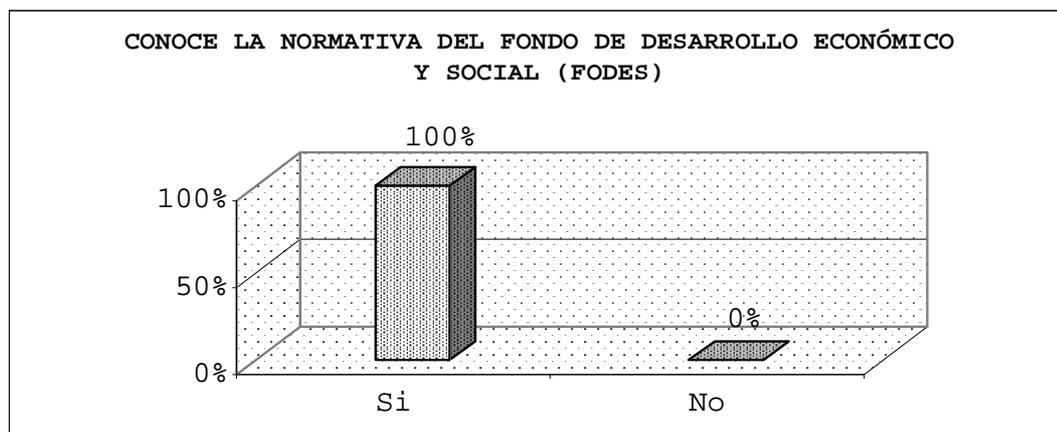
12. Conoce la normativa del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los municipios (FODES) aplicada a los proyectos de infraestructura?

Objetivo

Verificar si las unidades de auditoría están aplicando aspectos legales que regula la ejecución de proyectos.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	14	100%
b) No	0	0%
Total	14	100%

Comentario

Se determinó que el 100% de los auditores conocen la normativa aplicada a los proyectos de infraestructura.

Pregunta

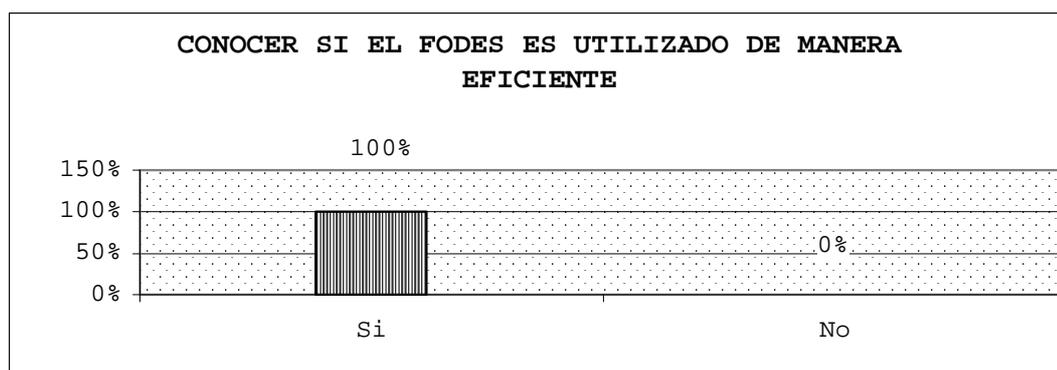
13. Considera que los procedimientos de auditoría que utiliza le permiten conocer si los fondos provenientes del FODES son utilizados de manera eficiente en el desarrollo de los proyectos de infraestructura?

Objetivo

Conocer a través de procedimientos de auditoría si los fondos provenientes del FODES son utilizado para proyectos de infraestructura.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	14	100%
b) No	0	0%
Total	14	100%

Comentario

El 100% de los auditores manifestaron que los fondos provenientes del FODES son utilizados de manera eficiente a los proyectos de infraestructura.

Pregunta

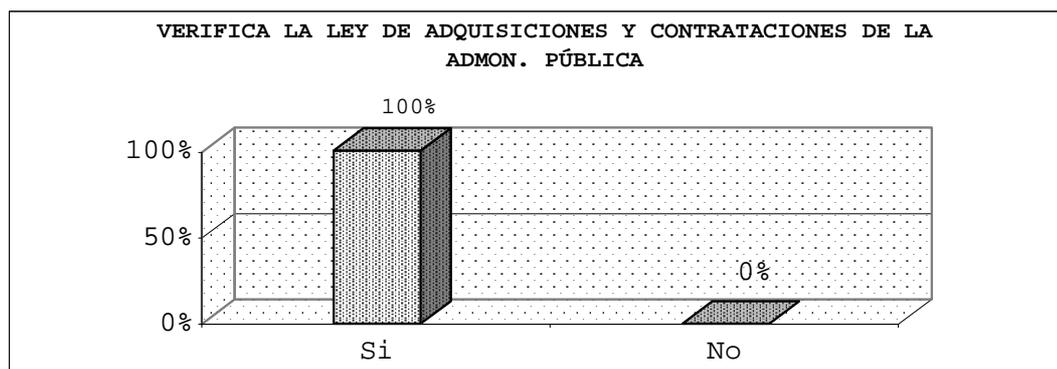
14. Verifica el cumplimiento que establece la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, en las adquisiciones de bienes o servicios

Objetivo

Conocer si la unidad de auditoría revisa que la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública se este cumpliendo tal como ha sido establecida

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	14	100%
b) No	0	0%
Total	14	100%

Comentario

Se observa que el 100% de los auditores respondieron que evalúan el cumplimiento de los requisitos que exige la ley en la ejecución de los proyectos de infraestructura.

Pregunta

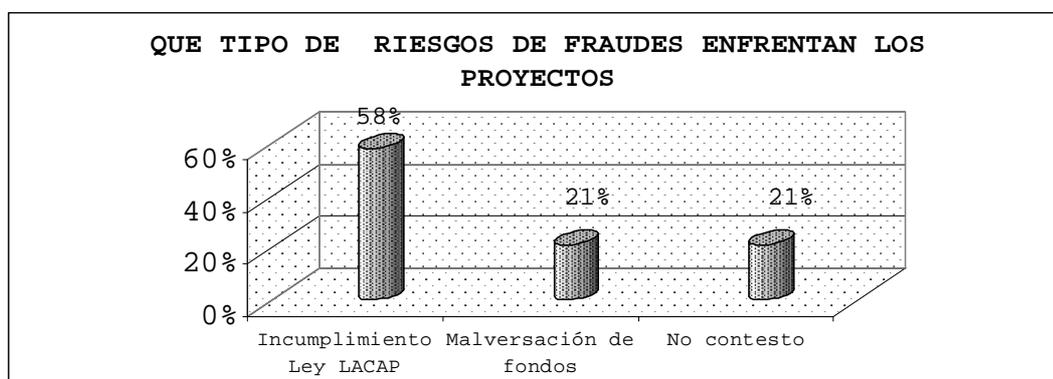
15. Que riesgos de fraudes enfrentan las municipalidades en la ejecución de proyectos de infraestructura.

Objetivo

Conocer cuales son las irregularidades que existen en las municipalidades.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Incumplimiento Ley LACAP	8	58%
b) Malversación de fondos	3	21%
c) No contesto	3	21%
Total	14	100%

Comentario

Los tipos de fraudes que se dan en las municipalidades con mayor alto porcentaje es el incumplimiento a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública el 58%, no así la malversación de fondos con el 21% y de manera similar los que no contestaron el 21%.

Pregunta

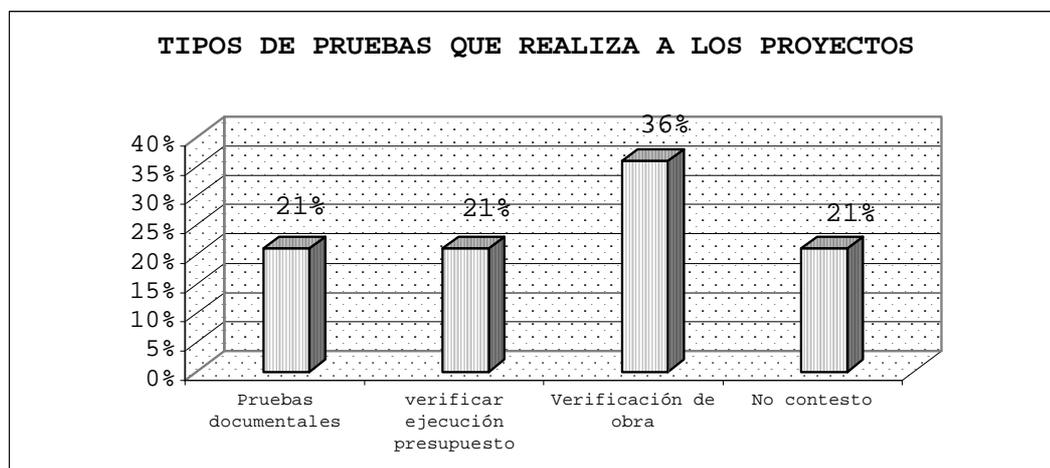
16. Qué tipos de pruebas de auditoría realiza a los proyectos de infraestructura financiados con fondos FODES.

Objetivo

Saber que tipo de pruebas realiza el auditor en el desarrollo de la auditoría a los proyectos de infraestructura.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Pruebas documentales	3	21%
b) verificación ejecución presupuestaria	3	21%
c) Verificación de obra	5	36%
d) No contesto	3	21%
Total	14	100%

Comentario

Las pruebas realizadas a los proyectos con el 21% son las documentales, la verificación ejecución presupuestaria, los que no contestaron y 36% verificación de obra.

Pregunta

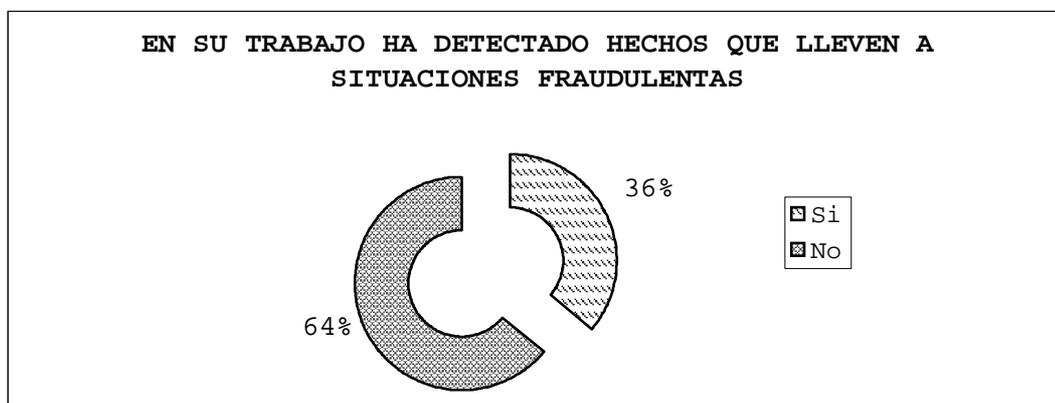
17. En su trabajo ha detectado hechos que conlleven a situaciones fraudulentas:

Objetivo

Conocer si el auditor en la ejecución de su trabajo ha descubierto hechos de fraudes.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	5	36%
b) No	9	64%
Total	14	100%

Comentario

En el desarrollo del trabajo de la auditoría el 36% de los auditores manifestaron que han encontrado hechos de fraude y 64% expreso que no existe ninguna situación fraudulenta.

Pregunta

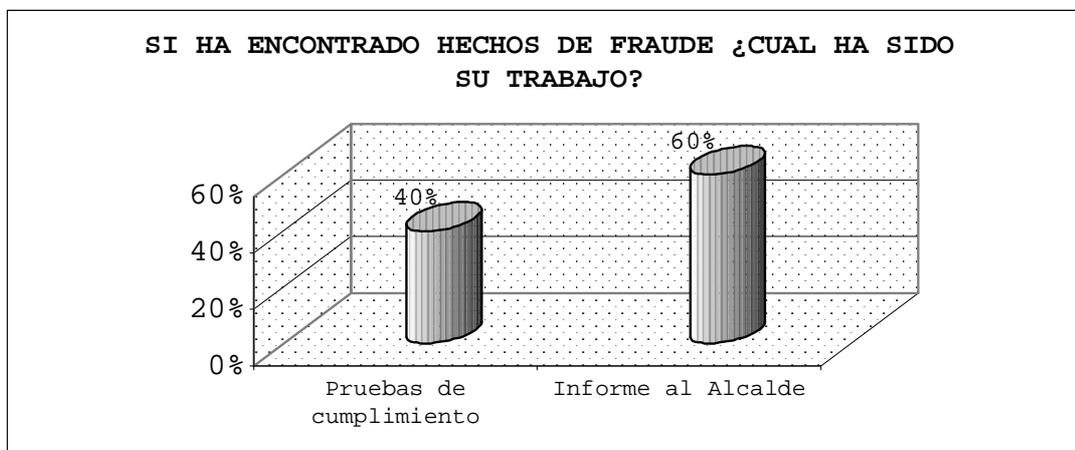
18. Si su respuesta es afirmativa ¿En que ha consistido el trabajo de la auditoría?

Objetivo

Determinar si los auditores que respondieron que habían encontrado hechos de fraudes en la municipalidad, conocen en que consistió el trabajo de la auditoría

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Pruebas de cumplimiento	2	40%
b) Informe al Alcalde	3	60%
Total	5	100%

Comentario

El trabajo de la auditoría ha consistido en realizar pruebas de cumplimiento según lo manifestó el 40% y el 60% es la presentación del informe al Alcalde, de los que respondieron haber encontrado hechos de fraudes.

Pregunta

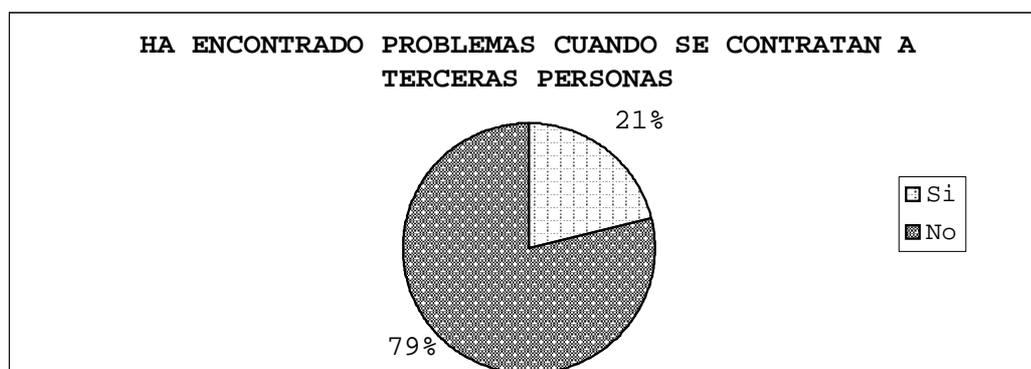
19. Ha encontrado problemas cuando terceras personas han sido contratadas para ejecutar los proyectos de infraestructura.

Objetivo

Determinar si existen hechos de fraude cuando se contratan a persona ajenas a la municipalidad.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	3	21%
b) No	11	79%
Total	14	100%

Comentario

El 79% de los auditores respondieron que no existen fraudes cuando se han contratado a terceras personas para realizar proyectos de infraestructura y el 21% respondió afirmativamente.

Pregunta

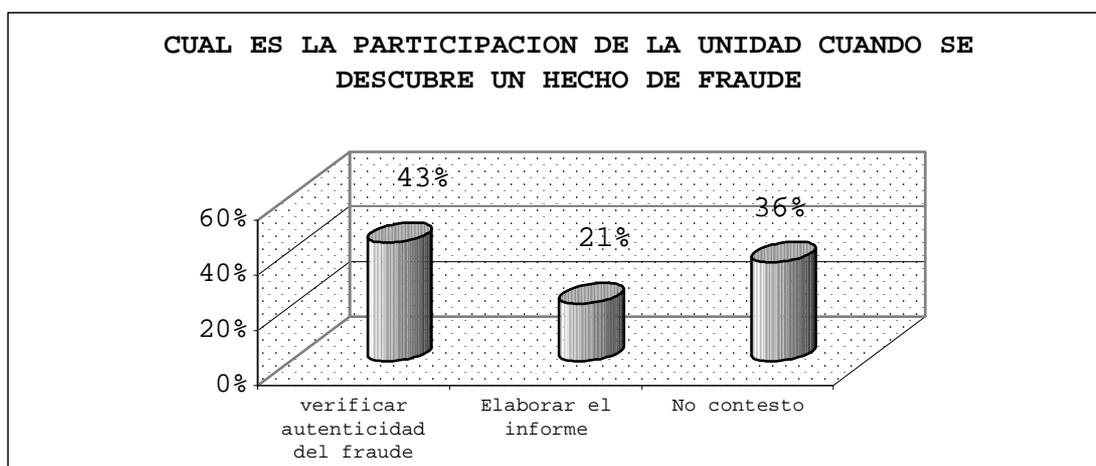
20. Cuál es la participación de la unidad cuando se descubre un fraude antes de que se interponga la demanda.

Objetivo

Conocer el procedimiento que realiza el auditor cuando se conoce un hecho de fraude

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Verificar la autenticidad del fraude	6	43%
b) Elaborar el informe	3	21%
c) No contesto	5	36%
Total	14	100%

Comentario

El 43% manifestó que el procedimiento que realiza el auditor cuando descubre un hecho de fraudes es verificar la autenticidad del fraude, el 21% elaborar el informe y el 36% no contesto.

### Pregunta

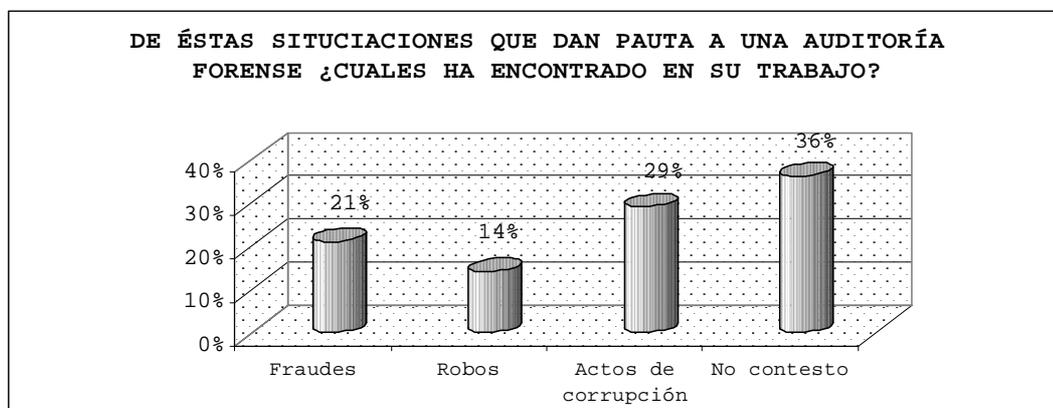
21. De las situaciones que dan pauta a una auditoría forense ¿Cuáles ha encontrado en el desarrollo de su trabajo: a) Fraude, b) Robos, c) Actos de corrupción.

### Objetivo

Determinar que tipos de fraude se dan con más frecuencia en las municipalidades.

### Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a)Fraudes	3	21%
b)Robos	2	14%
c)Actos de corrupción	4	29%
d)No contesto	5	36%
Total	14	100%



### Comentario

El 21% de los auditores manifestaron que las situaciones que dan pauta a una auditoría forense con más frecuencia en las municipalidades es el fraude, el 14% robos, el 29% los actos de corrupción, y el 36% no contesto.

Pregunta

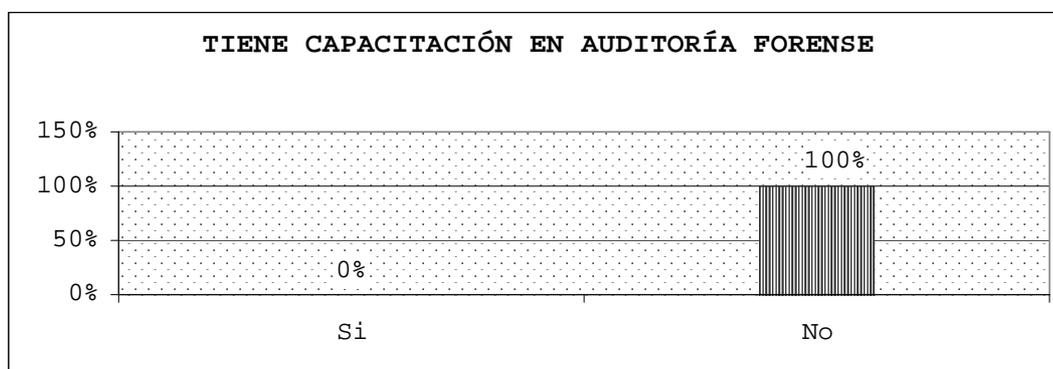
22.¿Tienen capacitación en la aplicación de procedimientos de auditoría forense?

Objetivo

Conocer si el auditor es capacitado en auditoría forense.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	0	0%
b) No	14	100%
Total	14	100%

Análisis

El 100% de los auditores no reciben capacitación en el área de auditoría específicamente forense.

Pregunta

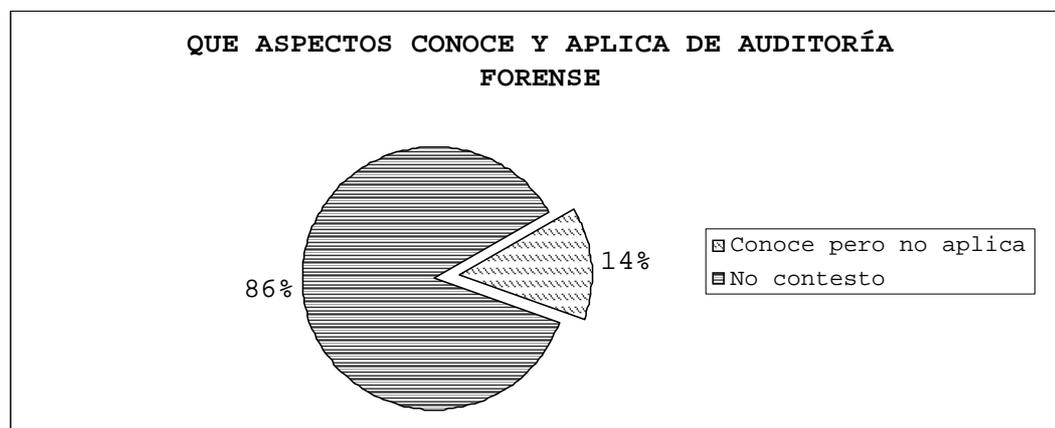
23. Mencione que aspectos conoce y aplica en su trabajo sobre la auditoría Forense

Objetivo

Determinar si el auditor conoce sobre los procedimientos de auditoría forense.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Conoce pero no aplica	2	14%
b) No contesto	12	86%
Total	14	100%

Comentario

Se evidenció que no existe conocimiento y aplicación de auditoría forense por lo que el 85% no contestó.

Pregunta

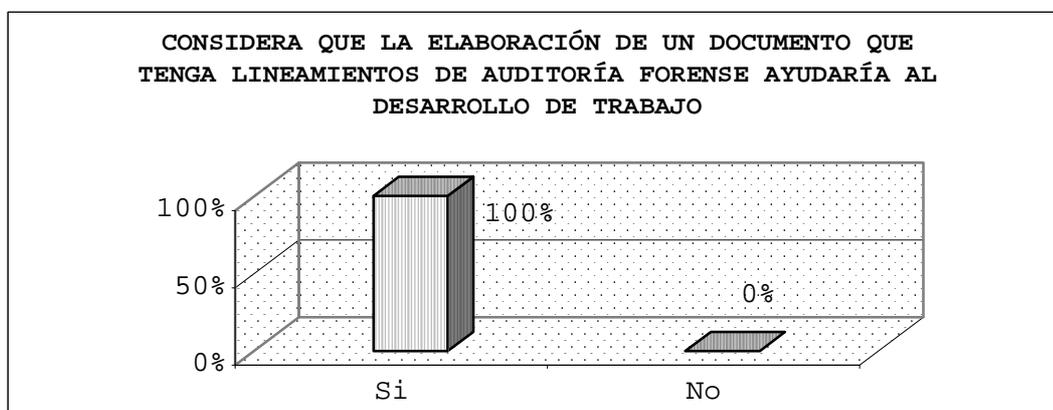
24. ¿Considera usted que la elaboración de un documento que contenga lineamientos y procedimientos de auditoría forense mejoraría el trabajo de su unidad, en la evaluación de los proyectos de infraestructura que desarrolla?

Objetivo

Determinar la importancia que tiene el uso de técnicas y procedimientos de auditoría forense en la unidad.

Resultado

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA
a) Si	14	100%
b) No	0	0%
Total	14	100%

Análisis

Como se puede observar en el cuadro anterior existe apertura por parte de las unidades de auditoría interna de las municipalidades en adoptar una guía de lineamientos y procedimientos de auditoría forense aplicado a los proyectos de infraestructura.

### CAPITULO III

#### **PROPUESTA DE TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FORENSE APLICADOS A LA EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INFRAESTRUCTURA FINANCIADOS CON FONDOS FODES EN LAS MUNICIPALIDADES.**

La auditoría forense es una herramienta para combatir hechos de fraude y encaminada a contribuir con un control fiscal eficiente sobre el cumplimiento de las obligaciones de los gobernantes y en el uso eficaz de los recursos.

La corrupción es una de las principales causas del deterioro del patrimonio público y ésta consiste en el mal uso de un cargo o función manifestándose de las siguientes formas como: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencias, el fraude, el desfalco, entre otros.

Es por eso que este tipo de auditoría está especializada en la obtención de evidencias para convertirlas en pruebas y que puedan ser presentadas a la fiscalía con el propósito de comprobar estos delitos, para ello se requiere de habilidades y conocimientos profundos en materia jurídica, investigativa, contable y financiera que faciliten a través de indicios como operaciones sospechosas o inusuales.

El aumento desacelerado y evidente de la corrupción e impunidad en el sector gubernamental en el país hace necesario la utilización de técnicas de auditoría forense que permitan detectar oportunamente y en forma eficiente cualquier irregularidad que se presente.

En muchos casos es imposible descubrir los mecanismos utilizados para defraudar a las Instituciones, ya que éstos no poseen herramientas adecuadas, y los métodos utilizados no corresponden en algunos casos a la sofisticación del ilícito, creciendo así la impunidad.

Es por ello que la propuesta del grupo, comprende lineamientos de auditoría forense, que han de aplicarse en las diferentes etapas que comprende el ciclo de proyectos, como son la preliminar o preinversión, inversión o ejecución, y operación o mantenimiento, a fin de reducir o detectar irregularidades o hechos ilícitos en las municipalidades.

A continuación se presentan lineamientos los cuales han de permitir a las unidades de auditoría interna realizar el trabajo con calidad y así obtener información fundamental para la verificación del cumplimiento de los encargados del desarrollo

de proyectos de infraestructura así como detectar situaciones que puedan referirse a actuaciones fraudulentas.

### **3.1 Etapa I Preliminar o Preinversión**

Es la etapa previa a la inversión en que se estudian las necesidades de proyectos y se establecen las conveniencias e inconveniencias de asignar recursos para su ejecución.

Esta etapa comprende tres fases:

- Planificación participativa, la cual debe ser alimentada con la información amplia relativa a aspectos sociales, económicos, ambientales y de género a través de los cuales se satisfagan en forma integral las necesidades de la población.
- Prefactibilidad, es en la que se desarrollan los perfiles de proyectos, los posibles impactos ambientales, medidas de conservación y la factibilidad otorgada por los entes rectores.
- Formulación de la carpeta técnica, comprende la información general del proyecto, antecedentes, prefactibilidad, especificaciones técnicas y un diagnóstico socioeconómico.

**Lineamiento #1**

Verificar la selección y priorización de las necesidades de la comunidad por parte del gobierno municipal.

Objetivo

Que se haya seleccionado el proyecto de acuerdo a una necesidad real.

Criterio

Cuando el Consejo considere conveniente conocer la voluntad ciudadana respecto a un determinado proyecto a desarrollar, los convocará y por medio de la consulta popular podrán expresar sus opiniones y solo serán tomadas en cuenta los ciudadanos domiciliados en el municipio que se presente la necesidad según artículo 116 de Código municipal.

Procedimiento

- 1- Solicite la certificación del acuerdo municipal y priorización del proyecto.
  
- 2- Solicite las actas de visitas realizadas a las comunidades y las necesidades expuestas.

3- Indagar sobre la problemática existente de la comunidad a través de fotografías.

4- Entrevistar a los beneficiados de la comunidad solicitante para comprobar de que existió una necesidad prioritaria.

#### **Lineamiento #2**

Asegurarse que se haya realizado el cabildo abierto en la comunidad solicitante.

#### Objetivo

Identificar las necesidades de las comunidades y que estén debidamente documentados para conocer si existió una participación ciudadana.

#### Criterio

Según artículo 115 de Código Municipal establece que se deberán hacer cabildos abiertos entre vecinos del municipio y participar en la discusión de puntos que se traten y el secretario del Consejo levantará acta de todo lo actuado.

#### Procedimiento

1- Se comprobará mediante revisión de actas:

- a) Que se haya girado la invitación a la comunidad para participar en el cabildo.
- b) Revisar los listados de asistencia que contenga firma y número de Documento Único de Identidad.

### **Lineamiento #3**

Revisión y aprobación de la carpeta técnica.

#### Objetivo

Comprobar que la carpeta técnica cumpla con los requisitos establecidos por la municipalidad.

#### Criterio

Verificar que la aprobación de la carpeta técnica se encuentre en acta de Consejo municipal.

#### Procedimiento

- 1- Solicitar el acta de aprobación de la carpeta técnica y cerciorarse que exista acuerdo municipal certificado de aprobación de ejecución de proyecto.
- 2- Indagar que se encuentre definida la fuente de financiamiento de la inversión.

- 3- Comprobar que la carpeta técnica contenga lo siguiente:
- a) Ubicación del proyecto y confirmación de aspectos legales del terreno.
  - b) Planos de la construcción y esquema de ubicación.
  - c) Especificaciones técnicas del proyecto.
  - d) Programa de trabajo
  - e) Plazo de construcción del proyecto.
  - f) Presupuesto de ingreso y gastos

### **3.2 ETAPA II Inversión o ejecución**

En esta etapa se lleva a cabo la inversión sobre la obra a realizar, ya decidida en la etapa de la preinversión.

Consta de cinco fases:

- Visita previa, es la evaluación exhaustiva del lugar o ejecución del proyecto.
- Orden de Inicio, es establecida en la fecha que inicia el proyecto.
- Construcción, se refiere a la operatividad de la obra.

- Liquidación, es la terminación de la obra y la liquidará el ente que a financiado el proyecto
  
- Recepción, las autoridades responsables de la ejecución de la obra la dan por finalizada y es entregada.

#### **Lineamiento #1**

Solicite a la Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucional (UACI), el expediente de licitación pública.

#### Objetivo

Obtener el expediente para determinar el tipo de licitación realizada por la municipalidad.

#### Criterio

Cumplir con el artículo 59 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), donde se promueve la competencia a todas las personas naturales o jurídicas interesadas en proporcionar sus obras, bienes y servicios y según el artículo de la misma Ley establece que para optar a una licitación pública, el monto del proyecto deberá ser igual o superior al equivalente de 635 salarios mínimos y para la licitación pública por invitación será un parámetro

equivalente a 80 salarios mínimos urbanos hasta 635 salarios mínimos urbanos.

#### Procedimientos

- 1- Obtenga el acta de constitución de la empresa y verifique que esté inscrita en el Centro Nacional de Registros (CNR) en su dependencia el Registro de Comercio, el número de identificación tributaria y el registro de crédito fiscal de la empresa adjudicada que realizará el proyecto.
- 2- Indagar en el Registro de Comercio la legalidad de la empresa.
- 3- Solicite el documento de acreditación del representante legal.
- 4- Indague que el jefe de la UACI no tenga ningún parentesco con la empresa adjudicada y solicite copia de documento único de identidad de todos los socios de la empresa.
- 5- Solicite el libro de control de recepción de ofertas con el fin de verificar que la empresa ofertante presentó la documentación respectiva.
- 6- Verifique que el acta de recomendación esté firmada por los siguientes personas:

- a) Jefe de la UACI
- b) El Alcalde
- c) 2 Concejales
- d) Analista financiero y técnico.

7- Solicite el acta donde se tomó el acuerdo de adjudicación y verifique que contenga lo siguiente:

- a) Calificación de la mejor oferta valuada
- b) Calificación de la oferta no aceptada
- c) Firma de todos los miembros de la comisión
- d) Constancia razonada de los miembros que estén en desacuerdo de la adjudicación.
- e) Resolución de adjudicación dado a conocer por la UACI.

8- Obtener los originales de la oferta administrativa, técnicas y económicas del ofertante.

9- Obtenga el acuerdo del Consejo Municipal en el cual se adjudica a la empresa que ejecutará el proyecto.

10- Solicite a la UACI el banco de información básica de los ofertantes y verifique que:

- a) Se encuentre actualizado

- b) Que se encuentren clasificado por especialización y categoría
- c) Que contenga la información básica de los ofertantes según su competencia, así como de los antecedentes en el cumplimiento de los contratos.

### **Lineamiento #2**

Revisar los expedientes de contratación de supervisor de obra.

#### Objetivo

Comprobar que la forma de contratación de supervisor se encuentre de acuerdo a los rangos establecidos por la Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública.

#### Criterio

El concurso público es el procedimiento que promueve competencia entre personas naturales o jurídicas interesadas en la prestación de servicios de consultoría, el artículo 41 de la LACAP determina que los montos de contratación por concurso público deberá ser superior al equivalente de 200 salarios mínimos urbanos y el concurso por invitación desde 80 salarios mínimos hasta 200 salarios mínimos.

### Procedimiento

- 1- Determinar la clase de contratación que se realizó al supervisor de obra.
  
- 2- Obtenga el acuerdo municipal donde se encuentre la adjudicación del supervisor de obra.
  
- 3- Obtenga el contrato de supervisión de obra y verifique que contenga los requisitos mínimos establecidos en el formulario 0016 de la Unidad Normativa de Adquisiciones y contrataciones de Ministerio de Hacienda (UNAC).
  
- 4- Verificar que los contratos de supervisión no sean pactados con la empresa encargada de la ejecución de la obra ni con la realizadora del diseño.

### **Lineamiento #3**

Revisar que las garantías que se han presentado para la realización de la obra sean de acuerdo a la LACAP.

### Objetivo

Comprobar que las fianzas se hayan rendido y estén acorde con el plazo y monto según la LACAP.

### Criterio

- a) Según artículo 34 de la LACAP, la garantía de buena inversión de anticipo, es la que se otorga a favor de la Institución contratante, para garantizar que el anticipo efectivamente se aplique a dotación y ejecución inicial del proyecto de obra.
  
- b) De igual forma el artículo 35 de la misma Ley, la garantía de fiel cumplimiento a favor de la Institución contratante, sirve para asegurarle que el contratista cumplirá con todas las cláusulas establecidas en el contrato y que la obra será entregada y recibida a entera satisfacción.
  
- c) El artículo 37 de ésta Ley también explica que la garantía de buena obra se otorga a favor de la Institución contratante, para asegurar que el contratista responderá por las fallas y desperfectos que le sean imputables durante el período que establezca en el contrato, el plazo de vigencia se contará a partir de la recepción definitiva de la obra.

### Procedimientos

- 1- Solicite el contrato de obra para verificar que exista la cláusula que detalle la garantía presentada por el contratista.

- 2- Verificar que el anticipo no sea mayor al 30% del monto del contrato según garantía buena inversión y verifique que ésta sea presentada por el contratista por el 100% del mismo.
- 3- Confirme a través de la casa afianzadora que exista el contrato de garantía de inversión presentada por el contratista y que las personas que firmen dicho documento sean los responsables.
- 4- Verifique que el valor de la garantía presentada por el contratista no sea por una cantidad menor al 10% del valor total de la obra.
- 5- Confirme que la garantía de buena obra que rinde el supervisor sea del 10% del monto final del contrato y que el plazo de vigencia se contará a partir de la recepción final de la obra y ésta no podrá ser menor a un año.
- 6- Compruebe si existen multas por incumplimiento de contrato o vencimiento de fianzas y si éstos fueron aplicados oportunamente.

- 7- Verifique los pagos que se le realizó al contratista, se le haya retenido el 10% para reforzar el valor de la garantía de fiel cumplimiento, excepto el anticipo.

#### **Lineamiento #4**

Constatar que exista la orden de inicio del proyecto y la evaluación exhaustiva del lugar donde se realizará la obra.

#### Objetivo

Comprobar que exista mediante acuerdo municipal la orden de inicio de la construcción de la obra.

#### Criterio

La Unidad Normativa de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública (UNAC), presenta formulario N°0019 "Orden de Inicio de Obra", el cual deberá ser completada debidamente.

#### Procedimiento

- 1- Indagar que la construcción haya iniciado 15 días posterior a la entrega del anticipo.
- 2- Verificar que la orden de inicio esté firmada por el contratante.

- 3- Obtenga la ubicación geográfica del proyecto y verifique que sea el lugar especificado.
- 4- Obtenga la opinión de un perito para que revise e interprete los planos de a construcción.

#### **Lineamiento #5**

Establecer las actividades en la fase de la construcción.

#### Objetivo

Comprobar que la obra se realice en el lugar especificado en la carpeta técnica.

#### Criterio

El artículo 111 de la LACAP obliga al contratista a cumplir con la programación aprobada para la ejecución de la obra.

#### Procedimiento

- 1- Obtener la bitácora de obra que muestre las incidencias ocurridas en la construcción del proyecto
- 2- Inspeccionar que la obra se haya ejecutado conforme a la carpeta técnica y términos contractuales.

- 3- Verifique la calidad y cantidad de materiales así como la calificación de mano de obra empleada por el constructor.
- 4- Obtenga fotografías del avance físico de la obra y verifique que éste acorde al cronograma de realización del proyecto.

#### **Lineamiento #6**

Comprobación de la finalización de la obra.

#### Objetivo

Confirmar que exista la documentación necesaria de la finalización definitiva de la obra.

#### Criterio

Terminada la obra se procederá a una recepción provisional en un plazo no mayor de 10 días hábiles mediante acta de recepción y a partir de ésta recepción el contratante dispondrá de un plazo máximo de 60 días para revisar la obra y hacer las observaciones correspondientes.

Transcurrido el plazo después de la recepción provisional, sin que se hayan comprobado defectos o irregularidades de la obra se procederá a la recepción definitiva.

### Procedimientos

1. Obtener el acta de recepción final de la obra y verifique que esté debidamente firmada por la municipalidad, supervisor y realizador del proyecto.
2. Verificar el informe final y confirme que contenga las fotografías de la obra terminada.
3. Verificar que el acta de recepción haya sido elaborada y aprobada por una comisión designada por el Consejo municipal, la cual deberá incluir al supervisor y el contratista o responsable de la obra.
4. Indague que se encuentre el informe de terminación de proyecto y que exista constancia de la bitácora la finalización del mismo.
5. Verificar que el proyecto se encuentre cerrado contablemente.

### **Lineamiento #7**

Verificar que los egresos del proyecto financiado con Fondo de Desarrollo económico y social de los municipios (FODES), se

encuentren registrados oportunamente y que cumplan con las políticas administrativas y de control interno.

#### Objetivo

Inspeccionar que toda erogación este debidamente documentada.

#### Criterio

Artículo 86 del Código Municipal menciona que habrá un Tesorero, y estará a cargo de la recaudación y custodia de los fondos municipales.

Corresponde la refrenda de cheques a dos miembros del Concejo electos por acuerdo del mismo.

Artículo 91 del mismo Código menciona que las erogaciones de fondos deberán ser acordadas previamente por el Consejo, las que serán comunicadas al tesorero para efectos de pago, salvo los gastos fijos debidamente consignados en el presupuesto municipal aprobado, que no necesitarán la autorización del Consejo.

#### Procedimiento

- 1- Obtenga los documentos que respalde la creación de la apertura de la cuenta de ahorros del proyecto y verifique que dicha cuenta este a nombre de la Alcaldía con el código del proyecto a ejecutarse.
- 2- Verificar los registros contables de la cuenta de ahorros.

- 3- Compruebe que las personas que autorizan los desembolsos no sean las mismas que retiran el dinero en el banco.
  
- 4- Todo retiro de las cuentas de ahorros que se encuentren en las Instituciones financieras deberán hacerse por medio de cheques.
  
- 5- Obtenga las conciliaciones bancarias de la cuenta del proyecto y verifique con el estado de cuenta respectiva que éstos sean igual a los cobros emitidos.
  
- 6- Solicite el libro de actas e indague que exista acuerdo municipal por cada desembolso.
  
- 7- Seleccione una muestra de los cheques emitidos para pagos efectuados con fondo FODES y verifique lo siguiente:
  - a) El cheque debe tener dos firmas mancomunadas.
  - b) Que el valor del cheque sea igual al del documento soporte (factura, estimación por avance de obra, recibos).
  - c) El voucher tenga firma de elaborado, revisado y autorizado y verifique que la autorización haya sido por el funcionario competente e independiente de quien realiza funciones

contables, refrendas de cheques o sean responsables del manejo de bienes y valores.

- d) Que el pago a realizar se encuentre presupuestado.
- 8- Compruebe que todos los cheques emitidos y no utilizados sean anulados.
- 9- Cerciorarse que todas las personas involucradas en el manejo del efectivo rindan fianzas a satisfacción del Concejo Municipal.
- 10- Verificar que no se hayan firmado cheques en blanco, al portador o a nombre de personas diferentes a las que suministran el bien o servicio.
- 11- Comprobar que el cheque emitido sea de la cuenta corriente a que corresponde el proyecto financiado con fondo FODES.
- 12- Seleccionar una muestra significativa de las erogaciones que haya efectuado la tesorería del municipio con aplicación al FODES y compruebe lo siguiente:
- Se registren diariamente y de manera íntegra y oportuna en el libro de egresos.

- Que el egreso aparezca descargado en el libro de caja del mes en que se haya sido pagado.
- Que cuenten con la documentación necesaria que la soporte.
- Que se identifique la naturaleza y finalidad de la operación.
- Contenga los datos y elementos suficientes que faciliten su análisis como la fecha de emisión, nombre de la municipalidad y proyecto, descripción del monto de la transacción.
- Deberán tener las cotizaciones escritas de los proveedores con el nombre, teléfono y dirección.

#### **Lineamiento #8**

Verificar que los ingresos utilizados en la realización de proyectos de infraestructura se encuentren registradas adecuadamente.

#### Objetivo

Determinar que las municipalidades han registrado íntegra y oportunamente los recursos provenientes de los fondos FODES.

### Criterio

Los ingresos de la municipalidad para desarrollar proyectos provienen del fondo FODES según lo establece el artículo 207 de la Constitución de la República.

Y el artículo 5 de la Ley FODES establece que éstos recursos deberán aplicarse prioritariamente en servicios y obras de infraestructura y en proyectos dirigidos a incentivar las actividades económicas, sociales, culturales, deportivas y turísticas del municipio.

El Código municipal menciona que los ingresos deberán ser depositados a más tardar el día siguiente hábil en cualquier banco del sistema. Todo ingreso que perciba el Municipio se extenderá comprobante en los formularios que para tal objeto tenga autorizados por la Corte de Cuentas de la República.

### Procedimientos

- 1- Verificar que para los fondos FODES recibidos se utilice la correspondiente fórmula 1-ISAM y que ésta coincida con el valor impreso en el cheque.
  
- 2- Comprobar que las formulas 1-ISAM no utilizadas se encuentren anuladas y archivadas.

- 3- Indague si los ingresos percibidos del fondo FODES por la Alcaldía son depositados en forma completa y exacta en la cuenta bancaria correspondiente y dentro de las 24 horas siguientes a su recepción y verifique que en el cheque a remesar se escriba el endoso la siguiente leyenda "Exclusivamente para abonar en la cuenta del municipio (especifique el nombre del municipio)".
  
- 4- Seleccionar una muestra representativa de la formula 1-ISAM emitida para la recepción de los fondos FODES y verifique lo siguiente:
  - a) Que se registre íntegra y oportunamente en el libro de ingresos.
  - b) Que se registre en el libro de caja y bancos en el mes que se haya recibido el ingreso.
  
- 5- Solicite el acta de entrega y recepción de fondos y verifique que coincida con el monto de la nota de abono y recibo de ingreso.

### **3.3 ETAPA III Operación y mantenimiento**

Es la etapa en que finaliza la obra, por lo tanto es necesario realizar acciones destinadas a garantizar el inicio de las

operaciones, el funcionamiento, evaluación y cumplimiento de los objetivos del proyecto, establecido en la etapa de preinversión, para que en el desarrollo de las actividades se asegure la buena operación y cuidado de la obra, para el cual se deberá crear un plan de mantenimiento preventivo para la obra realizada.

Las fases de ésta etapa son cuatro:

- Diagnóstico, se debe determinar las necesidades de mantenimiento.
- Plan, debe elaborarse un plan de mantenimiento específico para cada obra.
- Seguimiento, se lleva a cabo el monitoreo de cumplimiento de cronograma y presupuesto de la obra de mantenimiento.
- Liquidación, será del financiamiento del mantenimiento de obra.

#### **Lineamiento #1**

Comprobar que exista un plan de mantenimiento de obra.

#### Objetivo

Verificar que se realice el mantenimiento de obra según lo presupuestado en la carpeta técnica.

### Criterio

La carpeta técnica aprobada previamente por el Concejo municipal deberá contener un presupuesto de ingresos y gastos para el mantenimiento de obra.

### Procedimientos

- 1- Verificar que en el presupuesto de ingresos y gastos de mantenimiento se cumpla de acuerdo a la carpeta técnica.
- 2- Establecer que el tiempo determinado para el mantenimiento de la obra se cumpla de acuerdo al cronograma de actividades establecido.
- 3- Comprobar que el acta de entrega de obra de mantenimiento esté firmada de recibida.
- 4- Revisar que exista un informe de necesidades de mantenimiento de obra, el cual deberá contener:
  - a) Tipo de construcción.
  - b) Especificaciones técnica de mantenimiento.
  - c) Ubicación y nombre de la comunidad beneficiada

- 5- Verificar que exista una cuenta corriente a nombre de "mantenimiento preventivo, seguido el número de proyecto y especificar la municipalidad a que corresponde"
  
- 6- Indague que existan los informes trimestrales del mantenimiento y que éstos sean presentados a la comunidad beneficiada en los cabildos abiertos.
  
- 7- Comprobar que haya existido la supervisión y monitoreo de la obra de mantenimiento para:
  - a) Medir el cumplimiento de los plazos establecidos en el cronograma.
  
  - b) Elaborar un informe de avance de mantenimiento de obra que contenga:
    - Nombre del proyecto
    - Fecha de inicio de labores
    - Avance físico de mantenimiento.
    - Tiempo estimado de terminación.
  
- 8- Obtenga una muestra representativa de las compras y verifique lo siguiente:

- Que todos los egresos estén registrados de una manera clara y oportuna.
- Que los gastos se clasifiquen de forma adecuada.
- Todo gasto tenga documentación de respaldo suficiente que permita su registro correcto y su posterior comprobación.

## CAPITULO IV

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Las conclusiones y recomendaciones que se presentan a continuación, han sido formuladas en base a los resultados del trabajo de investigación realizado con respecto a la aplicación de auditoría forense en las unidades de auditoría interna del área metropolitana de San Salvador.

#### 4.1 Conclusiones

- El personal que conforma las unidades de auditoría interna de las municipalidades, reciben capacitación en diferentes áreas, pero ninguna lo ha hecho de auditoría forense, considerando que dichos procedimientos podrían proporcionar mayor eficiencia y eficacia en la detección de fraudes o irregularidades.
  
- En las unidades de auditoría interna de las municipalidades no existe un instrumento técnico que contenga procedimientos de auditoría que estén dirigidos a la detección de errores, irregularidades o fraudes en la ejecución de proyectos de infraestructura financiados con fondos FODES.

- Las unidades de auditoría interna de las municipalidades no cuentan con el personal suficiente, para realizar el trabajo de la auditoría por lo tanto dichas unidades no cumplen a cabalidad con los objetivos.
  
- En El Salvador existe actualmente poco conocimiento sobre la aplicación de procedimientos de auditoría forense, debido a que, dentro de la enseñanza universitaria al estudiante no se le imparte dicha temática dentro de los programas de la carrera de Contaduría Pública.
  
- Aplicar técnicas y procedimientos de auditoría forense a los proyectos de infraestructura, disminuirá los hechos de fraude existentes en las municipalidades.

#### **4.2 Recomendaciones**

- A los miembros de las unidades de auditoría interna de las municipalidades, se les sugiere gestionar que en los programas de capacitaciones se incluya el área de auditoría forense a fin de tener conocimientos que posibiliten eficiente y eficazmente la detección de fraudes.
  
- Las unidades de auditoría interna de las municipalidades deben diseñar acciones o procedimientos de manera que ofrezca

garantía razonable de que se detecten errores, irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir substancialmente en los resultados de la gestión municipal.

- A los Concejos de las municipalidades se les sugiere que aumenten el personal que conforman las unidades de auditoría interna a fin de que estas puedan cumplir con sus objetivos.
- A las universidades para que implementen en sus planes de estudio la temática de auditoría forense y así generar profesionales con conocimientos sobre detección de delitos financiados en las instituciones públicas.
- Implementar la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría forense a las unidades de auditoría interna de las municipalidades que ayuden a la detección de situaciones corruptas o hechos de fraude.

**BIBLIOGRAFÍA**

Arévalo, Mauricio Alexander. Programas de Auditoría de Cumplimiento aplicado a las Municipalidades, Tesis Universidad de El Salvador.

Cashin, James A. Newrit. Pauld; Levy John S. Enciclopedia Auditoría, España. Editorial Oceano 2000

Constitución Política de El Salvador. Editor Lic. Luis Vásquez, 2001

Código Municipal de El Salvador. Editorial Jurídica Salvadoreña 2004

Crespín Rivas, Lisette Marlene. Guía de Control Interno para los proyectos de infraestructura física ejecutados por las Municipalidades, Tesis Universidad de El Salvador. Diciembre 2000

Flores Córdova, Ana Militza. Herramientas de auditoría forense. Un enfoque a las unidades de Auditoría Interna del Sector Gubernamental. Universidad de El Salvador

Guidos Flores, Sandra Beatriz. Manejo Administrativo Contable de los fondos del presupuesto General de la Republica asignados a las Municipalidades de El Salvador, Tesis Universidad de El Salvador.

José Max Hernández Rivera. Diseño de programas de auditoría de cumplimiento para el uso del FODES a desarrollarse por la unidad de auditoría interna de las alcaldías del área metropolitana de San Salvador, Tesis universidad de El Salvador, Septiembre 2003.

Miguel Antonio Cano, III Seminario Regional Interamericano de Contabilidad- El Salvador

Normas Técnicas de Control Interno. Decreto Legislativo No. 4, Diario Oficial No. 180, Tomo No. 364, de fecha 29 de septiembre de 2004.

Normas de Auditoría Gubernamental. Decreto Legislativo No. 5, Diario Oficial No. 180, Tomo No. 364, de fecha 29 de septiembre de 2004.

Normas Internacionales de Auditoría. Instituto Mejicano de contadores Públicos - IFAC, México agosto 2001

Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico Social de los Municipios (FODES). Decreto Legislativo No. 348, Diario Oficial No. 112, Tomo No. 363, de fecha 17 de junio de 2004.

Ley de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública. Editorial Jurídica Salvadoreña 2005

Ley sobre el enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados públicos. Decreto Legislativo No.2,833, Diario Oficial No. 87, Tomo No. 183, de fecha 24 de abril de 1992.

Pérez Hernández, José Cándido. Diseño de un Manual de Control Interno Contable aplicable a proyectos de Inversión Publica, Tesis Universidad de El Salvador.

Recopilación Leyes Penales. Ricardo Mendoza Orantes, Editorial Jurídica Salvadoreña, 2000

# ANEXOS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA

**DIRIGIDO A:**

JEFES DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS MUNICIPALIDADES DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.

**OBJETIVO:**

Determinar el nivel de conocimiento que los auditores internos de las Municipalidades del área metropolitana de San Salvador, tienen sobre el enfoque de Auditoría Forense, en cuanto a su aplicación y beneficios que esta aporta.

1. Cuántos años tiene de laborar en el área de auditoría interna municipal?

- a) Menos de 3 años       c) De 7 a 10 años   
b) De 3 a 6 años       d) Más de 10 años

2. ¿Cuántos miembros posee la unidad?

- a) De 1 a 3 personas   
b) 3 o más personas

3. ¿Considera que esta unidad cuenta con el personal suficiente para cubrir las exigencias de la municipalidad?

- a) Si       b) No

4. ¿Recibe la unidad capacitación o actualización por parte de la municipalidad?

- a) Si       b) No

4. Si su respuesta es afirmativa especifique en qué áreas recibe capacitación?

- a) Auditoría Gubernamental  d) Otros   
b) Auditoría Financiera  Especifique \_\_\_\_\_  
c) Auditoría Forense  \_\_\_\_\_

5. Qué factores impiden el logro de los objetivos de la unidad?

- a) Falta de Personal   
b) Inexperiencia en determinadas áreas   
c) Pocos recursos Financieros   
c) Falta de Apoyo institucional

7. Esa municipalidad desarrolla proyectos de infraestructura?

- a) Si  b) No

8. Considera que el área de los proyectos de infraestructura representa alto riesgo para la auditoría?

- a) Si  b) No

9. En que consiste los procedimientos aplicados por la unidad en el área de proyectos de infraestructura?

---

---

10. En el plan anual operativo de la municipalidad está contemplada la auditoría a los proyectos de infraestructura?

- a) Si  b) No

11. Con que periodicidad realiza el examen de proyectos de infraestructura?

- a) Mensual  c) Semestral   
b) Trimestral  d) Anual

12. Conoce la normativa del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los municipios (FODES) aplicada a los proyectos de infraestructura?

- a) Si  b) No

13. Considera que los procedimientos de auditoria que utiliza le permiten conocer si los fondos provenientes del FODES son utilizados de manera eficiente en el desarrollo de los proyectos de infraestructura?

- a) Si  b) No

14. Verifica el cumplimiento que establece la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, en las adquisiciones de bienes o servicios.

- a) Si  b) No

15. Que riesgos de fraudes enfrentan las municipalidades en la ejecución de proyectos de infraestructura.

---

16. Que tipos de pruebas de auditoría realiza a los proyectos de infraestructura financiados con fondos FODES.

---

17. En su trabajo ha detectado hechos que conlleven a situaciones fraudulentas:

- a) Si  b) No

18. Si su respuesta es afirmativa ¿En que ha consistido el trabajo de la auditoría?

---

---

19. Ha encontrado problemas cuando terceras personas han sido contratadas para ejecutar los proyectos de infraestructura.

a) Si  b) No

20.Cuál es la participación de la unidad cuando se descubre un fraude antes de que se interponga la demanda.

---

21. De éstas situaciones que dan pauta a una auditoría forense ¿Cuáles ha encontrado en el desarrollo de su trabajo?

- a) Fraudes
- b) Robos
- c) Actos de corrupción
- d) Otros

Explique: \_\_\_\_\_

22. Tienen capacitación en la aplicación de procedimientos de auditoría forense?

a) Si  b) No

23. Mencione que aspectos conoce y aplica en su trabajo sobre la auditoría Forense:

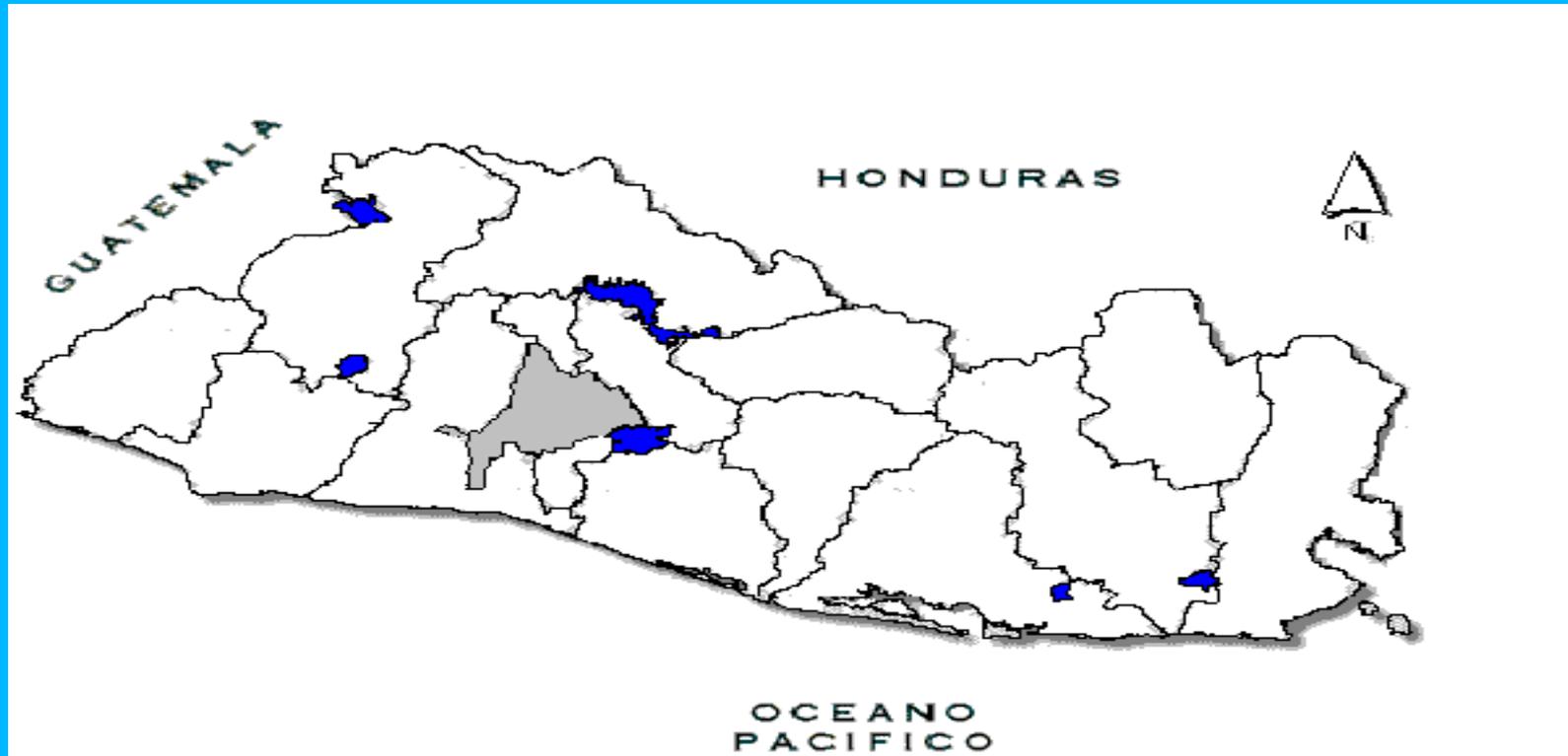
---

---

24. ¿Considera usted que la elaboración de un documento que contenga lineamientos y procedimientos de auditoría forense mejoraría el trabajo de su unidad, en la evaluación de los proyectos de infraestructura que desarrolla?

a) Si  b) No

## UBICACIÓN GEOGRÁFICA DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR



SIMBOLOGÍA:  
Área metropolitana de San Salvador  
Límites departamentales

ANEXO N°2

## Area Metropolitana de San Salvador



- DEPARTAMENTO DE SAN SALVADOR:**
1. APOPA
  2. AYUTUXTEPEQUE
  3. CIUDAD DELGADO
  4. CUSCATANCINGO
  5. MEJICANOS
  6. NEJAPA
  7. ILOPANGO
  8. SAN MARCOS
  9. SAN MARTÍN
  10. SAN SALVADOR
  11. SOYAPANGO
  12. TONACATEPEQUE

- DEPARTAMENTO DE LA LIBERTAD:**
13. ANTIGUO CUSCATLÁN
  14. NUEVA SAN SALVADOR

### Ubicación del AMSS



Anexo x

**ANEXO 4****"LISTADO DE MUNICIPALIDADES, POBLACION Y EXTENSION TERRITORIAL QUE CONFORMAN EL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR (AMSS)"**

	<b>Municipios</b>	<b>Población Censo 1992 según DIGESTYC</b>	<b>Extensión en km2</b>
1	San Salvador	415.346	72,25
2	Delgado	109.863	33,42
3	Mejicanos	144.855	22,12
4	Soyapango	261.122	29,72
5	Cuscatancingo	57.485	5,40
6	San Marcos	59.913	14,71
7	Ilopango	90.634	34,63
8	Nejapa	23.891	83,36
9	Apopa	109.179	51,84
10	San Martín	56.530	55,84

11	Tonacatepeque	27.342	67,55
12	Ayutuxtepeque	23.810	8,41
13	Santa Tecla	113.698	112,20
14	Antiguo Cuscatlán	28.187	19,41
	Total	1.465.325	610,86

**ACTA DE FORMACION DE COMITÉ DE PROYECTOS**

Proyecto: \_\_\_\_\_ Ubicación \_\_\_\_\_

Nosotros los abajo firmantes, hacemos constar que en Asamblea celebrada con fecha \_\_\_\_\_ y habiendo participado hombre y mujeres del Cantón-Caserio \_\_\_\_\_ manifestamos que hemos elegido democráticamente a nuestro Comité de Proyecto formado por las siguientes personas:

\_\_\_\_\_  
Presidente

\_\_\_\_\_  
Vice-Presidente

\_\_\_\_\_  
Secretario

\_\_\_\_\_  
Vocal 1

\_\_\_\_\_  
Vocal 2

\_\_\_\_\_  
Vocal 3

## LISTA DE PARTICIPANTES

## ASAMBLEA DE FORMACIÓN DE COMITÉ DE PROYECTO

No.	Nombre	Firma o huella digital	Sexo		Comunidad
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					

19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26				
27				
28				
29				
30				
31				
32				
33				
34				
35				
36				
37				
38				
39				

**ANEXO 7**

**CERTIFICACIÓN DE ACUERDO MUNICIPAL DE RATIFICACIÓN DE  
PRIORIZACIÓN DE PROYECTO**

EL INFRASCRITO ALCALDE MUNICIPAL:

Certifica que en página(s) \_\_\_\_\_ del Libro de Actas y Acuerdos Municipales que esta Alcaldía lleva durante el presente ejercicio, se encuentra el Acta No. \_\_\_\_\_ que literalmente dice:

En la ciudad de \_\_\_\_\_, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ del mes de \_\_\_\_\_ de dos mil \_\_\_\_\_, en sesión convocada por el Señor Alcalde Municipal, a la cual asistieron:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Declarada abierta la sesión por el Señor Alcalde, se dio inicio con la lectura del Acta anterior, la cual fue aprobada y ratificada en todas sus partes.

Que la Municipalidad en uso de sus facultades acuerda RATIFICAR proyectos priorizados.

Y no habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente Acta que firmamos:

Se extiende la presente ratificación en la Alcaldía Municipal de \_\_\_\_\_ a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_, del mes de \_\_\_\_\_ de dos mil \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Alcalde Municipal

\_\_\_\_\_  
Miembro del Concejo

\_\_\_\_\_  
Secretario Municipal

**ANEXO 8**

**ORDEN DE INICIO**

Municipalidad de \_\_\_\_\_  
Código de proyecto: \_\_\_\_\_  
Nombre de proyecto: \_\_\_\_\_  
Ubicación: \_\_\_\_\_

Señor(es) :  
CONTRATISTA DE SUPERVISION  
Presente.

Por medio de la presente, autorizamos el inicio del proyecto descrito a continuación:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Esta orden de inicio tendrá vigencia a partir del \_\_\_\_\_, desde esa fecha cuenta con \_\_\_\_\_ días calendario, para finalizar la obra, por lo que la fecha de finalización será \_\_\_\_\_.

Lugar \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

Atentamente,

CONTRATANTE

## ACTA DE RECEPCIÓN FINAL DE LA OBRA

### I. GENERALIDADES DEL PROYECTO

- a) Código \_\_\_\_\_
- b) Nombre del Proyecto \_\_\_\_\_
- c) Localización \_\_\_\_\_

### II. CERTIFICACIÓN

Reunidos en \_\_\_\_\_

Los señores: \_\_\_\_\_

A efecto de revisar y recibir los trabajos contemplados en el contrato No. \_\_\_\_\_, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ del mes \_\_\_\_\_ del año \_\_\_\_\_, se procedió a recorrer los trabajos realizados habiéndose encontrado que los mismos se encuentran completamente terminados de acuerdo a los documentos contractuales, razón por la cual se dan por recibidos. Se hace constar que se fija para toma de posesión de las obras, el día (Máximo 3 días hábiles después de la recepción).

El realizador se compromete a retirar del sitio todas las herramientas, materiales e instalaciones provisionales que sean de su propiedad antes de la fecha y hora de toma de posesión.

Y en fé de lo cual firmamos la presente acta.

\_\_\_\_\_  
REPRESENTANTE  
DEL CONTRATANTE

\_\_\_\_\_  
REPRESENTANTE DE LA COMUNIDAD  
(Si es parte del proyecto)

\_\_\_\_\_  
SUPERVISOR

\_\_\_\_\_  
REALIZADOR

**ACTA DE TOMA DE POSESION**

**I. GENERALES DEL PROYECTO**

- d) Código \_\_\_\_\_
- e) Nombre del Proyecto \_\_\_\_\_
- f) Localización \_\_\_\_\_

**II. CERTIFICACION**

Reunidos en \_\_\_\_\_

Los señores: \_\_\_\_\_

A efecto de revisar y recibir los trabajos contemplados en el contrato No. \_\_\_\_\_, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ del mes \_\_\_\_\_ del año \_\_\_\_\_, de acuerdo al Acta de Recepción Final de la Obra de fecha \_\_\_\_\_ se procedió a tomar posesión de las obras, por lo que por medio de este instrumento el Realizador entrega al Contratante las obras realizadas y las llaves de todas las puertas debidamente identificadas. El contratante recibe la obra a satisfacción de parte del Realizador y lo releva de la vigilancia del sitio y las instalaciones.

Se hace constar que el Realizador ha retirado de la obra, todas las herramientas, equipos, materiales e instalaciones provisionales de su propiedad.

Y en fé de lo cual firmamos la presente acta.

\_\_\_\_\_  
REPRESENTANTE  
DEL CONTRATANTE

\_\_\_\_\_  
REPRESENTANTE DE LA COMUNIDAD  
(Si es parte del proyecto)

\_\_\_\_\_  
SUPERVISOR

\_\_\_\_\_  
REALIZADOR

**FORMULARIO 1-I-SAM**

<b>ISDEM</b>  <b>ES</b>  N° 825681		ORIGINAL - Para el Contribuyente  ALCALDÍAS MUNICIPALES DE EL SALVADOR  <b>RECIBO DE INGRESO</b>	SERIE "B"  <b>ES</b>  N° 775675	
Alcaldía Municipal de _____ de _____				
Por _____	CONCEPTO O MANDAMIENTO DE INGRESO	CARGOS EN CAJA RUBROS O CUENTAS AFECTADAS		
		Fondo Municipal	Especies Mples.	Especies fiscales
(Nombre del contribuyente)				
ENTREGO EN ESTA OFICINA LA CANTIDAD DE:				
(En letras)				
	Tesorero Municipal			
	Enc. Contab. Mpal.	TOTALES		

**INSTITUTO SALVADOREÑO DE DESARROLLO MUNICIPAL  
PROCEDIMIENTO DE RECEPCIÓN Y ENTREGA DEL FODES**

