

336  
+ 634e

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRACION DE EMPRESAS

**EL CONTROL FISCAL  
EN LA  
ADMINISTRACION PUBLICA SALVADOREÑA**

Trabajo presentado por:

**NATHAN FLORES CALDERON**

Para optar al TITULO de:

**LICENCIADO EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS**

**M A Y O 1 9 7 9**

T  
336  
F634c  
1979  
F. CC. EE.

094693  
E-3.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

ING. Y DR. EDUARDO BADIA SERRA

SECRETARIO

DR. JORGE FERRER DENIS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

DECANO

LIC. ROBERTO SALAZAR CANDELL

SECRETARIO

LIC. BALTAZAR AMERICO PRADO

TRIBUNAL EXAMINADOR

- PRESIDENTE : LIC. BENJAMIN CAÑAS
- PRIMER VOCAL : LIC. PABLO ALBERTO VAQUERANO G.
- SEGUNDO VOCAL : LIC. EDGAR ARMANDO GUZMAN





## AGRADECIMIENTO

SINCERAMENTE AGRADEZCO A DIOS

Y AL MISMO TIEMPO AGRADEZCO A:

ANA MIRIAM : Esposa

NATHAN FRANCISCO  
DANIEL EDGARDO : Hijos  
NELSON MAURICIO

JOSE NEFTALI  
OLIVIA : Padres

FRANCISCO ALFONSO  
SRA. E HIJOS : Hermano

AGRADEZCO A DIOS, POR LO QUE ESTIMO EN GRANDE LA AYUDA DE:

1. DR. LEONEL AYALA
2. DR. SALVADOR R. CHAVEZ
3. PROF. FELIPE CASTANEDA
4. DN. ALVARO LUNA
5. ETC., ETC.

AGRADEZCO A:

DN. CARLOS ARAGON, COMPAÑEROS DE TRABAJO,  
AMIGOS TODOS, POR SU VALIOSA COOPERACION  
QUE EN UNA U OTRA FORMA ME PROPORCIONARON  
PARA LA ELABORACION DE ESTE TRABAJO.

## I N D I C E

	<u>Página</u>
INTRODUCCION	1
<u>CAPITULO PRIMERO</u>	8
Consideraciones Generales sobre el Control Fiscal:	
1.- CONCEPTO, ELEMENTOS Y OBJETIVOS	8
2.- CLASES DE CONTROL	10
a) Control Interno	11
b) Control Externo	12
3.- INSTRUMENTOS DE CONTROL	14
<u>CAPITULO SEGUNDO</u>	
El Control Fiscal en El Salvador	21
1.- ANTECEDENTES	
<u>CAPITULO TERCERO</u>	
La Corte de Cuentas de la República como Organismo de Control Fiscal	32
1.- ANALISIS DE LA LEY ORGANICA DE LA CORTE	35
2.- ANALISIS DE LAS FUNCIONES	47
3.- ANALISIS DE LA ESTRUCTURA	58
4.- ANALISIS DE LA ACTUACION	66
5.- ORGANIZACION FISCAL	74

CAPITULO CUARTO

Diagnóstico General sobre el Control Fiscal  
y sobre la Corte de Cuentas de la República 76

- 1.- EL CONTROL FISCAL 76
- 2.- LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA 79
  - 2.1. LA LEY ORGANICA 79
  - 2.2. LAS FUNCIONES DE LA CORTE 81
  - 2.3. LA ESTRUCTURA DE LA CORTE 87
  - 2.4. LA ACTUACION DE LA CORTE 88

CAPITULO QUINTO

Recomendaciones: 91

- 1.- MARCO LEGAL 92
- 2.- ESTRUCTURA DEL SISTEMA 99
- 3.- RECURSOS 100
- 4.- IMPLEMENTACION 100

BIBLIOGRAFIA

## I N T R O D U C C I O N

El concepto de Control ha estado implícito en toda actividad administrativa desde los albores de la civilización. Los administradores de todos los tiempos se han preocupado siempre por encontrar la manera de verificar cuan acertadas han sido sus decisiones, así como los resultados de sus actuaciones.-

Esta preocupación se hizo sentir también entre los pioneros del estudio sistemático de la Administración, como Henri Fayol, quien definió el Control como "la función que tiene por objeto cerciorarse de que todo se está llevando a cabo de acuerdo con el plan adoptado, las órdenes dadas y -- los principios establecidos". Más recientemente, Koontz y O'Donnell definen el Control como "la función que comprende todas las actividades encaminadas a asegurar la realización de las operaciones, de acuerdo con los planes establecidos".

En los dos conceptos anteriores ambos ligados al -- proceso administrativo clásico, se relaciona el control con la planificación, lo cual es natural, pues no tendría objeto planificar si no se verifica la realización de lo planificado; y para ello hace falta mantenerse informado sobre los resultados obtenidos.-

Esta información se vuelve más necesaria en el campo gubernamental para asegurar la recta utilización de los -- recursos fiscales, ya que la propiedad pública siempre ha re

querido una vigilancia más estricta que la privada. Esto se debe, según L. Urwick, "en primer lugar, a que existe una curiosa y casi universal tergiversación moral cuando se trata de cosas del Estado. Un hombre que jamás soñaría en robar la gaveta de su patrón y menos la de su vecino, suministra datos falsos en su declaración del impuesto sobre la renta y considera ridículo que se juzgue dicha acción como deshonesto. En segundo lugar, mientras por un lado los asuntos del Estado los administran funcionarios asalariados que no tienen interés personal en la economía del gobierno, por otro, los informes y las decisiones tomadas dentro del área de su control son, generalmente, de gran interés para otros, por lo que los negocios públicos han sido siempre peculiarmente sensibles a la corrupción".-

Estos son los criterios que dieron lugar al establecimiento de controles gubernamentales orientados prácticamente a prevenir, descubrir y sancionar el peculado en el manejo que los funcionarios públicos hacen de los recursos fiscales. (Dieron lugar también a la emisión de disposiciones legales y reglamentarias para configurar tales controles, como en el caso de El Salvador en el que dichas imposiciones parten de la Constitución Política y se plasman en la Ley Orgánica y Reglamento de la Corte de Cuentas de la República, como máximo organismo fiscalizador o de control. En efecto, el Art. 128 de nuestra Constitución Política, dice:

"La fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del Presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de Cuentas de la República, y que tendrá las siguientes

tes atribuciones:

- 1ª Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la ley lo determine;
- 2ª Autorizar toda salida de Fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto; intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado; y refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública;
- 3ª Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas;.....".

Ahora bien: mientras en el sector privado se ha obtenido un avance notable en sus métodos de control, que les permite utilizar las cifras financieras ya no simplemente como registros para evaluar actuaciones pasadas y para detectar corrupción, sino también como herramienta para medir continuamente el desarrollo de las operaciones, las oficinas públicas se encuentran con que el excesivo legalismo o formalismo que las rige, es uno de los factores que influyen en su escasa agilidad administrativa para cumplir con sus funciones.

A ese criterio y a otras razones ha obedecido la rutinización de los organismos de Control de la legalidad de los Gastos y de los Ingresos públicos. Un ejemplo tomado del Uruguay\* permite ver con más claridad esta deficiencia:

---

\* Documento presentado por el ICAP en el Primer Simposio Nacional de Reforma Administrativa, celebrado en San Salvador en noviembre de 1970.

"Administración financiera lenta y excesivamente documental, con múltiples intervenciones previas de los organismos contralores, con trámites complicados en materia de liquidaciones, sin facilidades para el uso de fondos permanentes y con habituales atrasos en los pagos, culminando con rendiciones de cuentas que no son objeto de pronunciamiento por parte del Tribunal de Cuentas.

Contabilidades analíticas repetitivas en las Contadurías y en la Contaduría General de la Nación, que no permiten formar oportunamente los Balances y estados de Situación.

Contralores internos y externos repetitivos y dilatorios que no posibilitan una evaluación de la eficiencia en función de los rendimientos y costos".

Este y otros casos conducen a la misma conclusión: la existencia de una gran maquinaria fiscalizadora de ingresos y gastos del Sector Público sin que signifique un control que, en forma clara y precisa, contribuya a un proceso a favor del desarrollo.

En la Administración Pública de muchos países, entre ellos Inglaterra y los Estados Unidos de América, el concepto de control y el énfasis en su aplicación han evolucionado, habiéndose relegado a segundo término el problema de la corrupción del empleado o funcionario público. Ahora es más importante proporcionar cifras que reflejen los resultados de las políticas que se adoptaron y que proporcionen una buena base para hacer un balance entre las acciones desarrolladas en el pasado y la determinación de la acción futura.

En nuestro país, sin embargo, se mantiene el criterio tradicional como lo corroboran las palabras del propio Presidente de la Corte de Cuentas de la República en el Informe Constitucional 1976-1977 presentado a la Asamblea Legislativa:

"El Control puede consistir en revisar los actos de la Administración para determinar su legitimidad; puede llevar a reparar, revisar, inspeccionar u objetar la actuación que pueda causar o haya causado un daño o perjuicio en el patrimonio público y estas distintas clases de control son las que se reseñan en el presente informe.

Ahora bien, dentro de las limitaciones actuales en que se desenvuelve la acción fiscalizadora de la Corte de Cuentas, ciñéndose estrictamente a las normas legales en vigencia y a determinar si un acto sometido a su jurisdicción es o no legal, el control subordina el actuar de la Administración al Derecho, especialmente en el orden de la inversión de su patrimonio. Sin embargo, abrigamos la fe de que, al ser aceptadas en un futuro por el Estado salvadoreño, las corrientes modernas de la fiscalización de los fondos públicos, como lo han hecho ya países de avanzada, se irá aún más lejos, ya que muchas veces los daños pueden no provenir en sí, de la ilegalidad o no del acto relacionado con la inversión, sino de su inconveniencia, falta de planificación o programación, o defectuosa ejecución; y producir así gastos inútiles, aún cuando puedan ser perfectamente legales.-

La experiencia nos enseña que puede presentarse el caso de un acto emanado de un órgano administrativo, que puede estar subordinado completamente a -- las prescripciones de la ley y ajustarse formalmente a ella, pero que en el fondo es inconveniente; y resultar así que, aún legalmente, se estén dilapidando dineros fiscales que, a la larga, constituyen el patrimonio de la colectividad nacional.

Las modalidades modernas de Presupuestos por Programas, de Planificación, etc. deben llevar a la necesidad de que los gastos públicos no solamente sean legales, sino que también deben ser planificados dentro de un adecuado sentido de racionalización. Y la manera de hacer frente a esas nuevas modalidades de inversión de los dineros públicos, en cuanto concierne al control, consistirá en los llamados control de resultados y control de gestión, los cuales ya se practican en varios países del continente americano y que se hallan ausentes de la legislación salvadoreña. Con la adopción de estos nuevos controles, ya no interesará tanto, como ahora, la legalidad del gasto, sino que la utilidad de la inversión de los dineros y bienes del Estado, el logro de los resultados previstos en la planificación, o sea la bondad en la gestión del "servicio".

Ante la situación expuesta, se estima que se justifica como trabajo de graduación, este estudio que pretende precisamente realizar un análisis del sistema de control en nuestra Administración Pública y del máximo organismo encargado de su aplicación, a fin de proponer, con base en infor-

mación válida, las mejoras de que pueden ser objeto el sistema de control gubernamental en nuestro medio y la metodología para aplicarlo, así como los cambios necesarios para que la organización y el funcionamiento de la Corte de Cuentas de la República, redunden en un control más oportuno, eficiente y adecuado a las necesidades de la administración.

Además, se incluye en el trabajo una investigación bibliográfica sobre el control gubernamental, a fin de identificarlo como actividad administrativa especializada y de presentar su desarrollo o evolución en El Salvador. Se espera así contribuir, aún cuando sea en pequeña medida, a la modernización de nuestro sistema de Control o Fiscalización. Mueve a ello la evolución constante e incontenible de los -- conceptos y sistemas, determinada por la característica dinámica del medio y ante la cual nada puede permanecer estático sin el riesgo de convertirse, por su obsolescencia, en elemento entorpecedor o paralizador de las actividades administrativas.

## CAPITULO I

### CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE CONTROL FISCAL

El contenido de este Capítulo pretende establecer un marco teórico de referencia para el desarrollo del trabajo, y exponer los aspectos generales del control gubernamental o fiscalización, como se entiende modernamente.

#### 1. Concepto, Elementos y Objetivos.

En términos generales, aplicables a todo proceso administrativo, y de acuerdo con el concepto expresado por José G. Escobedo en su "Tratado de Administración General". Control es "la función que consiste en observar, inspeccionar, verificar y registrar la ejecución de un plan de manera que puedan compararse continuamente los resultados obtenidos con los planes iniciales y tomar las medidas -- conducentes para asegurar la realización de sus objetivos".

Aplicado específicamente a la Administración Pública, puede decirse que el Control consiste en el conjunto organizado de métodos, medidas y procedimientos que establecen las propias Instituciones o que aplican los organismos superiores de control, para salvaguardar y evaluar la utilización de los recursos humanos, materiales y financieros, y asegurar tanto el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes, como la consecución -

de las metas y objetivos programados.

La complejidad que demanda el funcionamiento de un proceso integral de control gubernamental, requiere que éste sea una acción sistematizada que, ejercida en forma coherente y oportuna permita una efectiva evaluación, que redunde en el logro de la mayor eficiencia administrativa.]

En el control gubernamental, pueden identificarse los elementos siguientes:

- a) La normatividad, que incluye las leyes, los reglamentos y otras disposiciones que regulan el funcionamiento de las entidades.
- b) La comprobación del cumplimiento de las leyes, reglamentos, políticas y objetivos y metas, para permitir la evaluación de la gestión administrativa.
- c) Las acciones correctivas que corresponda, incluyendo recomendaciones para mejorar la administración y/o la aplicación de sanciones a los servidores que resulten responsables de las irregularidades comprobadas.

Respecto a objetivos, si bien es cierto, que están implícitos en el concepto mismo de control, pueden desarrollarse de la manera siguiente:

- a) Propiciar el mayor grado posible de eficiencia en las operaciones y en la Administración Pública.
- b) Asegurar el cumplimiento de las leyes, reglamentos

y otras disposiciones que regulan las actividades - de los organismos sujetos a control.

- c) Velar por la correcta utilización de los recursos - puestos a disposición de las entidades.
- d) Asegurar la observancia de las políticas y normas es tablecidas.
- e) Promover la consecución de los objetivos y metas -- programadas.

## 2. Clases de Control.

El control puede clasificarse atendiendo a diferentes puntos de vista. Así por ejemplo:

- Según el Organismo que lo ejerce, el control puede ser interno (ejercido por la propia entidad) y externo (ejercido por un Organismo Superior de Control).
- Por la oportunidad en que se efectúa, el control puede ser previo, concurrente o posterior, según que las operaciones o transacciones administrativas o financieras, se examinen y evalúen antes de, en el momento de o después de su ejecución.
- Según el lugar en que se ejerce, el control puede ser - "en la sede del Organismo de Control" o "en el campo"; es decir, en la entidad sujeta a control.

La tendencia actual es a dejar en desuso el control en la sede del Organismo Superior, que se realiza mediante

la revisión de la documentación e informes que regulan o periódicamente remiten las entidades controladas. Se estima que el control en el campo (en la propia entidad controlada) es más práctico y eficiente;

- Por su finalidad, el control puede ser administrativo o financiero.

El administrativo comprende la acción de evaluar el conjunto de actividades que se realizan en un sistema completo de organización, políticas, normas y procedimientos utilizados con el fin de lograr la mayor eficiencia en el cumplimiento de los objetivos establecidos y las responsabilidades asignadas.

(El financiero consiste en la acción de evaluar el conjunto de actividades realizadas, mediante sistemas y -- procedimientos para salvaguardar el patrimonio y los -- fondos públicos y vigilar la ejecución presupuestaria, a fin de promover la eficiencia en las operaciones financieras.)

De las varias clasificaciones del Control la de mayor aceptación es, sin duda, la que se basa en el criterio establecido según el Organismo que lo ejerce; es decir, la que lo clasifica como Control Interno y Control Externo. A esta clasificación me referiré brevemente, ya que en ella se basa el sistema de control que se propone en el Capítulo V. Recomendaciones.

a) Control Interno.

En el "Seminario Internacional de Auditoría Gubernamental" llevado a cabo en Austria en 1971 bajo el --

auspicio de la Organización de las Naciones Unidas y de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, el Control Interno ha sido definido como "El plan de Organización y el conjunto de medidas y métodos coordinados adoptados dentro de una entidad pública para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y el grado de confiabilidad de sus datos contables, promover eficientemente las operaciones y estimular la observancia de las políticas establecidas".

Es responsabilidad de las propias entidades, de acuerdo con el concepto anterior, que adopten los métodos y procedimientos más adecuados a fin de lograr el mayor grado de eficiencia en sus operaciones y en la administración. El Control Interno es un instrumento coadyuvante en la prevención contra fraudes y malos manejos, en el descubrimiento de errores, y en las recomendaciones para superarlos.

El Control Interno puede ser previo, concurrente y posterior, según el criterio ya expresado de que se realice antes de, en el momento de, o después de la ejecución de las operaciones o transacciones. El control interno previo y el concurrente, son responsabilidad de los funcionarios encargados de la administración o dirección. El Control Interno posterior es de exclusiva responsabilidad del Auditor Interno de la propia entidad.

b) Control Externo.

El control externo puede considerarse como el conjun

to de procedimientos, medidas y métodos coordinados, aplicados por el organismo superior de control, con el fin de evaluar la situación financiera y los resultados de las operaciones, comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales y el logro de los objetivos y metas programados con el máximo grado de eficiencia, en las entidades sujetas a control.

Este Control Externo tiene la característica fundamental de ser ejercido por una entidad superior, independiente de las entidades sometidas a control, de acuerdo con las atribuciones que le confiere su propia ley.

El Organismo Superior de Control ejerce control externo que es periódico y selectivo, basado en muestreos, debido a que el volumen de transacciones hace imposible realizar un control detallado y exhaustivo. Por esta circunstancia, el Organismo Superior de Control debe propiciar el desarrollo de unidades de control interno en las entidades, a fin de lograr que este control interno posterior, sea permanente y sistemático, y que simplifique y haga viables las acciones que deba cumplir el Organismo Superior de Control, de acuerdo con sus atribuciones.

En resumen, el control integral de todas las entidades públicas estriba en el funcionamiento de un control interno y un control externo; el primero de ellos ejercido por las propias entidades y el segundo ejercido por un Organismo Superior de control. Entre ambos controles existe una estrecha coordinación

que se refleja en una relación funcional permanente, cuya principal característica es la acción conjunta de criterios uniformes en cuanto a normas, métodos y procedimientos, para un control racionalizado y constructivo.

### 3. Instrumentos de Control.

La herramienta o instrumento más efectivo para ejercer el control es la Auditoría, debido a su sistematización. -- Conceptualmente, la Auditoría consiste en el examen profesional, objetivo y sistemático, de las operaciones financieras y administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución con el fin de evaluarlas, verificarlas y elaborar un informe sobre las operaciones de la entidad, que contenga observaciones, conclusiones, recomendaciones y el correspondiente dictamen. De este concepto de Auditoría se desprenden las características fundamentales siguientes:

- a) Es una revisión, examen y estudio de investigación, efectuado con posterioridad a la ejecución de las transacciones de la entidad.
- b) Es un examen objetivo y sistemático, realizado por personal ajeno a la entidad auditada o a la ejecución de las operaciones y transacciones de la entidad examinada.
- c) Es un estudio basado en muestras y pruebas selectivas aplicando las técnicas, procedimientos y prácticas de Auditoría aceptadas internacionalmente.

- d) Concluye con la presentación de un informe de Auditoría que contiene, entre otras cosas, la opinión o dictamen profesional sobre lo razonable de la presentación de los estados financieros de la entidad examinada.
- e) Su acción se extiende a la evaluación de las operaciones financieras y administrativas; es decir, a la gestión y operatividad de las entidades examinadas.
- f) Es dirigida por un equipo multidisciplinario integrado por personal profesional, técnicamente preparado.

La Auditoría Gubernamental, al igual que el Control, puede ser de dos clases: interna y externa. La interna la realiza por las unidades administrativas específicas de las entidades y organismos del sector público; y la externa es practicada por el organismo superior de control por medio de sus propias unidades administrativas.

Además, la auditoría gubernamental es integral y comprende los campos financieros y administrativos u operacional.

La Auditoría Financiera consiste en el examen de los registros, comprobantes, documentos y otras evidencias que sustentan los estados financieros de una entidad u organismo, efectuado para formular el dictamen sobre si es o no razonable la presentación de los resultados de las operaciones, la situación financiera, los cambios operados en ella y en el patrimonio; para determinar el cumplimiento de las disposiciones legales; y para formular comenta-

rios, conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar los procedimientos relativos a la gestión financiera y al control interno.

La Auditoría Administrativa u operacional, por su parte, consiste en el examen y evaluación que se realiza respecto a una entidad u organismo; para establecer el grado de eficiencia en su planificación, organización, dirección, control interno y uso de sus recursos; verificar la observancia de las disposiciones pertinentes; y formular comentarios, conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las áreas y actividades examinadas, especialmente en cuanto a la consecución de sus objetivos y metas, dentro de las políticas y normas establecidas.

De los conceptos anteriores puede deducirse que tanto la Auditoría Interna como la Externa comprenden los aspectos administrativos y financieros, y es esta doble función la que determina la necesidad de que la auditoría gubernamental sea practicada por equipos de profesionales en ambas disciplinas.

A continuación se expone el concepto de Auditoría Interna, expresado por el Instituto de Auditores Internos de Nueva York: "La Auditoría Interna es una actividad independiente de evaluación de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras operaciones que sirven de base a la administración de la empresa. Es un control cuyas funciones son la medición y evaluación de la efectividad de otros controles".

De aquí que la Auditoría Interna sea una función de equi-

po y de carácter asesor, sin autoridad para efectuar cambios directos en los procedimientos u operaciones de la entidad. Y el Control Externo, que por lo general es selectivo, requiere que en cada una de las entidades controladas exista una unidad de Auditoría Interna, como elemento coadyuvante del Control Externo que se ejerce de acuerdo con sus propias disposiciones legales y con las políticas generales del país.

El objetivo fundamental de la Auditoría Interna es el de brindar a su propia entidad, un asesoramiento profesional en las áreas de control financiero y administrativo, con el propósito de formular recomendaciones al máximo nivel de decisión, tendientes a lograr la eficiencia del control interno y a efectuar mejoras en su organización y en sus operaciones.

En este sentido, la labor de la Auditoría Interna es eminentemente constructiva y no conlleva el actuar con un poder de sancionar. Sus informes, análisis y recomendaciones permiten a la entidad, detectar deficiencias en sus aspectos administrativos y financieros, a fin de efectuar las acciones correctivas necesarias dentro de las funciones de dirección inherentes a las propias entidades.

Las principales funciones de la Auditoría Interna serán determinadas por la administración de cada entidad, en función de la naturaleza de sus operaciones y de sus necesidades en materia de control. De manera muy general, se pueden mencionar como funciones típicas de la Auditoría Interna, las siguientes:

- Asesorar permanentemente a la administración de la entidad, en la implementación de un eficiente control interno de los aspectos administrativos y financieros.
- Evaluar la organización y el funcionamiento de la entidad, en términos de la eficiencia en el logro de sus objetivos.
- Evaluar las prácticas, métodos y procedimientos, a fin de verificar la eficiencia en el uso de los recursos.
- Verificar y opinar sistemáticamente sobre la confiabilidad de la información contable y administrativa que las diferentes unidades de la organización proporcionan a la administración.
- Evaluar el grado de cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, las normas de los sistemas administrativos y otras medidas aplicables a la entidad.
- Emitir informes sobre la situación administrativo-financiero de la entidad o sus unidades componentes, así como sobre el resultado de sus operaciones.
- Recomendar las modificaciones que sean necesarias en los planes y procedimientos, para la obtención de los resultados previstos.
- Revisar los procedimientos y prácticas establecidas en la entidad para controlar los activos y salvaguardarlos contra toda clase de pérdidas.

De las funciones típicas enumeradas se deduce que a la unidad de auditoría interna debe otorgársele un alto grado de autonomía en sus funciones de control y de respaldo de la máxima autoridad administrativa, para que pueda actuar con eficiencia. El nivel en que se ubique es básico para el canal de comunicación. En sus informes y recomendaciones, lo que permitirá la toma de acciones correctivas adecuadas y oportunas.

En la actualidad, los nuevos métodos de programación de la Auditoría Interna y las áreas que abarca, orientan su trabajo en base a las gráficas de organización, manuales de políticas y procedimientos y estados financieros. Esta actitud refleja el hecho de que la Auditoría interna abarca toda la empresa y no está necesariamente limitada a asuntos contables y financieros sino que incluye el control administrativo.

Este es el nuevo campo en el cual se desenvuelve la auditoría interna gubernamental, aspecto que debe ser promovido por el Organismo Superior de Control a fin de que en todo el ámbito del país se realice la auditoría administrativa u operacional, como el medio de determinar la eficiencia de la gestión en la administración pública y en las entidades bajo control.

En resumen, en este Capítulo se ha pretendido establecer los lineamientos de lo que modernamente puede considerarse un sistema de control. Los instrumentos legales de que dispone la Corte de Cuentas de la República como Organismo Superior de Control en nuestro medio, ya no responden a la dinámica de la evolución. En la actualidad, como ocurre en países avanzados e incluso en muchos en vías

de desarrollo, el control y la fiscalización ya no se limitan a verificar la correcta y oportuna percepción de -- los ingresos y de su adecuada y honesta inversión. Se -- proyectan además a determinar:

- Si las operaciones financieras se conducen adecuadamente.
- Si los informes financieros bajo examen se presentan razonablemente.
- Si la entidad ha cumplido con la legislación y reglamentos vigentes.
- Si se administran o utilizan los recursos materiales y humanos de manera eficiente.
- Si se detectan las causas de cualquier práctica deficiente o antieconómica, incluyendo ineficiencias en los sistemas administrativos y de información, procedimientos o estructura organizativa.
- Si se están logrando los resultados o beneficios deseados.
- Si se está cumpliendo con los objetivos y metas establecidas.

## CAPITULO II

### EL CONTROL FISCAL EN EL SALVADOR

El principal propósito de este Capítulo es el de -  
mostrar la evolución que ha sufrido el Control Fiscal en El  
Salvador; es decir, establecer sus antecedentes históricos y  
su desarrollo. La información que contiene ha sido tomada -  
de una publicación de la Corte de Cuentas de la República, -  
con motivo de su 25 Aniversario en 1965 y verificada en par-  
te en el Archivo General de la Nación, en Diarios Oficiales  
y en la "Historia de El Salvador" del Dr. Santiago Barbere-  
na.

#### 1. Antecedentes.

Durante los últimos años del período colonial, correspon-  
dió a la Contaduría Mayor del Reino de España ejercer el  
control fiscal sobre la percepción de los tributos e im-  
puestos a que estaban obligados las provincias de Centro-  
américa. Prácticamente el único propósito de dicho con-  
trol, en cuanto a su aplicación en las colonias, era el -  
de fiscalizar la recaudación de los mencionados tributos  
e impuestos.

La organización administrativa de la Colonia en el aspec-  
to impositivo nos muestra que, para fines de orden fiscal,  
y de control, existían en las provincias los llamados en-  
comendadores o recaudadores de impuestos. Estos rendían

cuenta de sus actividades a los Superintendentes Generales, quienes informaban al Intendente General. A su vez, este último rendía informes al Capitán General, quien hacía lo propio con el tribunal de cuentas, organismo que funcionaba adscrito al Ministerio de Hacienda del Reino Español.

Cuando las provincias de Centroamérica se independizaron de España, en 1821, se organizaron como República Federal y se dieron su primera Constitución Política. En ésta se establecieron los primeros principios que servirían de base a la gestión hacendaria del nuevo Estado, entre los cuales reviste gran importancia la intervención del pueblo, a través de sus representantes en el Poder Legislativo, en la autorización de los gastos públicos y en la creación de impuestos, así como en el establecimiento de las normas para regular la administración de los fondos públicos, la vigilancia sobre la forma de invertirlos y el destino de la inversión, y la rendición de cuentas por parte de los administradores en cuanto al manejo de dichos fondos; entendiéndose por administradores a los funcionarios responsables, específicamente del Poder Ejecutivo.

Sin embargo, las primeras constituciones no contienen disposiciones expresas relativas al control directo o fiscalización de la administración de la Hacienda Pública. Esto hace suponer que la aplicación de dicho control o fiscalización siguió ejerciéndose en términos similares y en condiciones semejantes a los que prevalecieron durante la Colonia.

Como parte integrante de la República Federal de Centroamérica, el Estado de El Salvador se dio su primera Consti

tución Política en junio de 1824. En ésta se mantuvieron y se desarrollaron los principios relativos a la gestión hacendaria, ya consagrados en la Constitución Federal.

Posteriormente se decretó, en agosto de 1932 el Reglamento del Poder Ejecutivo del Estado de El Salvador. Por medio de este Reglamento se creó, entre otros, el Ramo de Hacienda, el cual se le atribuyó la superintendencia sobre la Hacienda Pública. También se le señaló a este Ramo, como una de sus atribuciones, la de "remover los fraudes que advirtiese en la renta, e informar de ello al Poder Legislativo, proponiendo al mismo tiempo las medidas que al efecto deberían dictarse en lo sucesivo". Para el eficiente cumplimiento de tal atribución, que ya se refería al control o fiscalización de las rentas, fue creada la Contaduría Mayor de Cuentas, como un organismo adscrito al Ministerio de Hacienda.

Más tarde, al disolverse la federación y ya como Estado Unitario totalmente independiente, El Salvador se dió varias Constituciones Políticas, entre ellas las de 1841, 1864, 1871 y 1872. En todas ellas se mantuvieron los principios reguladores de la gestión hacendaria, que habían sido consagrados por la Constitución Federal y contenidos también en la que el Estado de El Salvador se dió en 1824, cuando todavía formaba parte de la Federación.

Sin embargo, ya en la Constitución de 1872 aparece el organismo llamado "Tribunal Superior de Cuentas" o "Contaduría Mayor de Cuentas", cuya función era la de "glosar todas las cuentas de las que administren intereses del Erario Público". De esta manera, el organismo creado por medio del Reglamento del Poder Ejecutivo decretado en agos-

to de 1832, con el nombre de Contaduría Mayor de Cuentas, adquirió categoría constitucional en 1872, con su inclusión en las disposiciones de la Constitución Política decretada en este último año.

En los años siguientes se produjeron varias reorganizaciones, no obstante las cuales subsistió el Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas, siempre como organismo dependiente del Ministerio de Hacienda y también con el mismo propósito de ejercer el control fiscal. No fue sino a principios de este siglo, en 1901 se emitió un Decreto Legislativo en cuyos considerandos se expresó:

que al Tribunal Superior de Cuentas se le ha tenido como dependencia del Poder Ejecutivo no obstante ser electos sus miembros por la Representación Nacional (Poder Legislativo); y que de continuar así, no podría aquel organismo ejercer con absoluta independencia las importantes funciones que le estaban encomendadas.

Tomando en cuenta tales consideraciones se instituyó, por medio del referido Decreto Legislativo, al Tribunal Superior de Cuentas como el organismo que, con independencia del Poder Ejecutivo, quedaba encargado de vigilar el escrupuloso manejo de los caudales públicos y el cumplimiento de las Leyes Fiscales.

Si bien es cierto que el Decreto Legislativo de marzo de 1901 reconoció al Tribunal Superior de Cuentas la calidad de organismo independiente del Poder Ejecutivo, se llegó a la conclusión de que era necesario definir con mayor --

precisión los alcances de dicho Decreto, desarrollar con mayor amplitud los principios que contenía, reafirmando la independencia del mencionado tribunal y señalar y concretar en mejor forma sus funciones, facultades y atribuciones. A tal fin se emitió un Decreto Legislativo en julio de 1919, que contenía la "Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas".

Esta Ley señalada al Tribunal Superior de Cuentas la función de glosar las cuentas de todas las personas o corporaciones, sin excepción alguna, que por cualquier motivo tuvieren a su cargo la recaudación, administración o distribución de recursos del Erario Público. Para el cumplimiento de esta función, el tribunal debía calificar la legalidad o ilegalidad de las órdenes de pago que expidiera el Poder Ejecutivo, ya sea que se tratara de efectivo, especies fiscales o bonos.

Con el propósito de ampliar el ámbito de la fiscalización del tribunal, se le encomendó también intervenir en la emisión de documentos de crédito público, de billetes de banco y de billetes de lotería autorizados a favor de establecimientos de beneficencia; así como en la preparación o elaboración de papel sellado, de timbres fiscales y de toda otra clases de especies fiscales.

Además, como parte de esa mayor intervención en la gestión hacendaria, se asignó también al Tribunal Superior de Cuentas, la función de llevar registros sobre distintos actos de la Administración Pública, tales como contratos, nombramientos de empleados, etc. Asimismo se le facultó para realizar visitas y practicar inspecciones en

las aduanas, en las administraciones de rentas y en todas aquellas oficinas que manejasen fondos públicos a fin de cerciorarse de su buen manejo y distribución.

Todas estas funciones encomendadas al Tribunal Superior de Cuentas, tipificaban lo que se identifica como control "a posteriori", es decir, posterior a la actuación de los funcionarios cuya gestión administrativa era sometida a control.

Con el transcurso del tiempo las actividades estatales -- crecieron en número y en complejidad, ocurriendo lo mismo con los ingresos y los gastos públicos, que eran cada vez mayores. Así pues, el manejo de los fondos públicos implicaba cantidades cada vez más considerables. Esto hizo ver la necesidad de reorganizar la Administración Fiscal y de ampliar el control no solamente aquellas actividades sujetas a la intervención, y a la facultad jurisdiccional del Tribunal Superior de Cuentas, sino que el control fiscal recayere especialmente, sobre los actos de ejecución del presupuesto, en todo lo relativo a los funcionarios -- que tienen la facultad de ordenar los gastos públicos. -- En otras palabras, se sintió la necesidad de establecer un control preventivo o "a priori" sobre los ordenadores de gastos.

Por otra parte, esto implicaba la esfera de control fiscal en el área administrativa, a los aspectos no cubiertos por el Tribunal Superior de Cuentas, al que de manera principal correspondía, como se dijo antes, el control -- posterior de carácter jurisdiccional, sobre las cuentas -- rendidas por los manejadores de fondos y bienes públicos.

Considerando pues, que los sistemas de contabilidad y de control vigentes en ese entonces, ya no respondían a las actividades financieras del Estado, ni a los progresos alcanzados en esas áreas, se decidió realizar estudios tendientes a reformar los mencionados sistemas, a fin de adecuarlos a las nuevas necesidades y circunstancias. Fue así como en junio de 1928 se contrataron los servicios de una firma consultora inglesa para que realizara tales estudios.

El Poder Ejecutivo en Consejo de Ministros emitió en noviembre de 1929, con base en las recomendaciones formuladas por la firma consultora inglesa en el informe de su estudio, un Decreto Ejecutivo por medio del cual se creó la Auditoría General de Hacienda, como dependencia de este Ramo. A este organismo se le atribuyeron las facultades antes habían sido conferidas a la Dirección General de Contabilidad Fiscal, creada dentro del Ministerio de Hacienda por medio de Decreto Ejecutivo emitido en mayo de 1923. Puede decirse entonces que la Auditoría General de Hacienda vino a sustituir a la Dirección General de Contabilidad Fiscal, al asumir sus funciones.

Dada la naturaleza de estas funciones, que implicaban reformas al sistema de contabilidad vigente en esa época y establecer además el control preventivo sobre la recaudación y el gasto de las rentas públicas, no transcurrió mucho tiempo sin que se observara que la Auditoría General de Hacienda necesitaba de una mayor autonomía y de un respaldo más efectivo, para poder cumplir eficientemente con la misión que se había encomendado.

Tomando en cuenta estas consideraciones fue que en mayo -

de 1930 se emitió un Decreto Legislativo por medio del cual se dictó la "Ley de la Auditoría General de la República" que vino a ser la Ley Orgánica de esta Institución.

Así, la Auditoría General de Hacienda dejó de ser dependencia de este Ministerio y se convirtió en Auditoría General de la República, como organismo independiente del Poder Ejecutivo en el desempeño de sus funciones.

Estas funciones, de acuerdo con la citada Ley Orgánica, consistía en el control preventivo de la ejecución del presupuesto y, en general, en la intervención de todos los actos de recaudación, custodia, inversión, distribución, erogación, pago y enajenación de fondos, bienes y valores de la República.

Dadas las circunstancias en que fue creada la Auditoría General de la República y las funciones que le fueron asignadas para prevenir la corrupción administrativa y evitar el mal uso de los fondos públicos y especialmente el enriquecimiento ilícito de los funcionarios, su labor fue de importancia considerable. En efecto, además de los objetivos anteriores, el control preventivo sobre la ejecución del presupuesto hizo posible que los gastos públicos se ciñeran estrictamente a las autorizaciones del Poder Legislativo contenidas en el Presupuesto, tanto en razón a la cuantía de tales gastos como al objetivo o finalidad de los mismos. Además, este control permitió que los presupuestos fueran liquidados con cierto grado de exactitud, ya que la misma Auditoría General, por tener a su cargo la Contabilidad del Gobierno, era la encargada de preparar las cuentas y de elaborar los estados financieros requeridos para dicha liquidación.

De manera general puede decirse que también fue más efectivo el control posterior de carácter tanto administrativo como jurisdiccional, sobre los actos de recaudación, custodia, inversión, enajenación y pago de fondos públicos, ya que pudo realizarse inmediatamente después de recibirse las cuentas; o sea, a poco de haber tenido lugar las operaciones fiscales. Al mismo tiempo, el control -- fue complementado con inspecciones practicadas en las oficinas a cargo del manejo de los fondos.

En esta forma, el control de la Auditoría General de la República, de tipo administrativo, facilitó el control jurisdiccional a cargo del Tribunal Superior de Cuentas, ya que cuando éste procedía a la glosa algún tiempo después de realizadas las operaciones objeto de dicha glosa, aprovechaba el resultado del control de la Auditoría. En no pocas ocasiones, este control se traducía en observaciones formuladas por la Auditoría a los cuenta-dantes; observaciones que sólo requerían de la decisión del Tribunal Superior de Cuentas, para convertirse en reparos.

Como resultado de los esfuerzos de estos organismos, que se complementaban mutuamente, el control de la administración fiscal fue desde entonces más completo, aunque todavía se hacía sentir la necesidad de una mejor y mayor coordinación requería a la vez una unidad de dirección que garantizara unidad de criterios, continuidad en la acción, e identidad de propósitos, programas, metas y prioridades.

Fue así como surgió la idea de crear una sola institución de control, que asumiera las funciones que hasta entonces

habían correspondido tanto al Tribunal Superior de Cuentas como a la Auditoría General de la República. Asimismo se pensó en incorporar en esta nueva institución, las funciones de control que en aquel entonces desempeñaba la Contaduría Municipal, organismo que tenía a su cargo la glosa de las cuentas de las Municipalidades del país.

Para dar forma a la idea, el Gobierno de la República integró una "Comisión de Reformas a la Administración Financiera", integrada por tres miembros, para recomendar la estructura que habría de darse al nuevo organismo, así como para estudiar la organización fiscal como un todo. A esta comisión se le encomendó también proponer las disposiciones que en la parte relativo a la Hacienda Pública se considerará conveniente introducir en el Proyecto de Constitución Política que en esa época 1939, se estaba preparando.

La citada comisión recomendó, entre otras muchas cosas -- que fueron aceptadas, que para nuestra organización fiscal se adoptara el patrón inglés de una Contraloría y Auditoría General, sin embargo, en consideración a nuestra forma de Gobierno y a la idiosincracia de nuestro pueblo de origen latino, se prefirió adoptar para la nueva institución de control, el clásico tipo de "Corte de Cuentas", de tradición francesa; o sea, el de un organismo colegiado de control fiscal, con las modificaciones que se creyeron necesarias para adaptarlo a la realidad salvadoreña.

Fue así como en la Constitución Política de 1939 se creó la Corte de Cuentas de la República como máximo organismo de control fiscal; y en diciembre de ese mismo año, por -

Decreto Legislativo, se emitió su "Ley Orgánica". Así na  
ció a la vida institucional salvadoreña, en la noche del  
6 al 7 de enero de 1940, la Corte de Cuentas de la Repú-  
blica.

Se derogaron, la Ley Orgánica del Tribunal Superior de --  
Cuentas a la "Ley de Auditoría", aunque de esta última se  
dejaron vigentes algunas disposiciones. La Corte de Cuen-  
tas sustituyó al Tribunal Superior de Cuentas y a la Audi-  
toría General de la República, asumiendo sus funciones.

Se ha hecho en esta forma una breve reseña del desarrollo  
institucional relacionado con el control fiscal y sus fun  
ciones, hasta la creación de la Corte de Cuentas de la Re-  
pública. El análisis de ésta, es objeto del siguiente Ca  
pítulo.

### CAPITULO III

#### LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA COMO ORGANISMO DE CONTROL FISCAL

En el Capítulo anterior se llegó, en la reseña de la evolución del Control Fiscal en El Salvador, hasta la creación de la Corte de Cuentas de la República, con la emisión de su Ley Orgánica por medio del Decreto Legislativo N° 101 de 29 de diciembre de 1939, publicado en el Diario Oficial - N° 284 de esa misma fecha.

La disposición constitucional que establece de manera general los objetivos y atribuciones de la Corte de Cuentas, es la siguiente:

"Art. 128.- La fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del Presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de Cuentas de la República, y que tendrá las siguientes atribuciones:

- 1ª Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la Ley lo determine;
- 2ª Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto; interve-

nir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte el Tesoro Público o al patrimonio del Estado; y refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública;

3ª Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos y conocer de los juicios a que den lugar dichas cuentas;

4ª Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del Erario o que reciban subvención del mismo. Esta fiscalización se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la Ley;

5ª Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a ésta del resultado de su examen;

6ª Dictar los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones;

7ª Ejercer las demás funciones que las leyes le señalen".

Además de la disposición anterior, los artículos 129, 130, 131 y 132 de la misma Constitución Política señalan:

- La naturaleza de las observaciones de la Corte sobre los actos sometidos a su conocimiento, limitándolos a violaciones de leyes o reglamentos en vigor;
- La validez de los actos ratificados por el Ejecutivo en Consejo de Ministros, a pesar de las observaciones de la Corte; excepto cuando se trate de falta o insuficiencia de crédito presupuesto al cual deba aplicarse un gasto;
- La organización jurisdiccional de la Corte en una Cámara de Segunda Instancia formada por el Presidente y dos Magistrados (cuyo número puede aumentarse), y las Cámaras de Primera Instancia que establezca la Ley;
- El período del Presidente y de los Magistrados y su elección, reelección o remoción por parte de la Asamblea Legislativa;
- Las atribuciones de la Cámara de Segunda Instancia;
- La asignación de las funciones de carácter administrativo al Presidente, y sus facultades para delegarlas parcialmente en los Magistrados;
- Los requisitos para ser Presidente y Magistrado;  
y
- La obligación del Presidente de rendir anualmente a la Asamblea Legislativa, informe detallado

y documentado de las labores de la Corte.

Con base en las disposiciones constitucionales citadas, se procederá ahora al análisis de la Corte de Cuentas de la República como organismo de Control Fiscal, a través de su Ley Orgánica, sus funciones, su estructura y su actuación.

1. Análisis de la Ley Orgánica de la Corte.

Como ley secundaria, la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas desarrolla los principios establecidos en la Constitución Política y constituye, juntamente con los artículos vigentes de la Ley de Auditoría, con el Reglamento Administrativo y con el Reglamento para el Ejercicio de las Funciones Jurisdiccionales, el instrumental normativo que rige el funcionamiento de la Corte.

El esquema de la Ley Orgánica es el siguiente:

TITULO I: De la Finalidad, Atribuciones y Organización de la Corte.

Capítulo I. De la Finalidad y Atribuciones de la Corte (Arts. 1 al 6).

Capítulo II. De la Organización y del Régimen Interno de la Corte (Arts. 7 al 19).

Capítulo III. Del Régimen de Suplencia (Arts. 20 al 23).

TITULO II: De la Intervención Preventiva.

Capítulo I. Generalidades (Arts. 24 al 29).

Capítulo II. De la Intervención Preventiva sobre el ingreso (Art. 30).

Capítulo III. De la Intervención Preventiva sobre el Gasto (Arts. 31 al 33).

Capítulo IV. De la Intervención Preventiva sobre el Pago (Arts. 34 al 38).

TITULO III: De la Intervención a Posteriori.

Capítulo I. Generalidades (Arts. 39 al 46).

Capítulo II. De la Intervención a Posteriori de carácter administrativo (Arts. 47 al 54).

Capítulo III. De la Intervención a Posteriori de carácter jurisdiccional (Arts. 55 al 69).

Capítulo IV. Del Juicio de Cuentas en Primera Instancia (Arts. 70 al 87).

Capítulo V. De la Segunda Instancia. Sección I. (Arts. 88 al 97). Sección II (Arts. 98 al 102).

Capítulo VI. De la Revisión (Arts. 103 al 112).

TITULO IV: Disposiciones Generales y Transitorias.

Capítulo Unico. Sección I (Arts. 113 al 133).

Sección II (Arts. 134 al 139).

Del contenido de la Ley Orgánica es oportuno destacar lo siguiente:

A través de los primeros 6 artículos, y a pesar de que no se menciona expresamente, puede concluirse que el objetivo general de la Corte de Cuentas es el de garantizar la legalidad y la corrección en el manejo de los fondos pú-

blicos.

Para corroborar lo anterior y por considerarlos básicos para los análisis posteriores, se transcriben a continuación los referidos artículos, que señalan las atribuciones, facultades y deberes de la Corte.

"Art. 1º.- La Corte de Cuentas está instituida para fiscalizar, en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la gestión de la Hacienda Pública en general, y la ejecución del Presupuesto en particular.

Le corresponde fiscalizar la administración del patrimonio del Estado, de los establecimientos públicos, de las entidades oficiales autónomas y corporaciones de Derecho Público, así como los fondos, valores u otros bienes que, siendo ajenos estén a cargo del Gobierno, o de entidades o corporaciones de las mencionadas antes".

"Art. 2º.- Las atribuciones de intervención preventiva conferidas a la Corte se contraen únicamente al patrimonio del Estado; y sólo por disposición legal expresa se extenderán a los demás patrimonios mencionados en el inciso 2o. del artículo anterior".

"Art. 3º.- La competencia de la Corte, alcanza a todo aquel que tenga a su cargo el manejo de dineros u otros bienes del Estado o de las entidades mencionadas en el Art. 1º ya por comisión temporal o especial, ya de hecho.

Especialmente están sometidos a dicha jurisdicción

quienes recauden, custodien, administren o distribuyan fondos y otros bienes de referencia, a excepción de los funcionarios a que se refiere el Art. 211 de la Constitución Política.

Asimismo se extiende a todo liquidador o interventor de ingresos o gastos públicos, salvo disposición expresa en contrario".

"Art. 4º.- La Corte estará obligada a considerar los actos en que le toque conocer, únicamente, desde el punto de vista de la ley.

Esto no obstará para que, en otros órdenes, emita parecer o preste su colaboración, cuando lo juzgue conveniente".

"Art. 5º.- Son atribuciones y facultades de la Corte:

- 1) Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público, de acuerdo con el Presupuesto; intervenir preventivamente en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado y refrendar los actos y contratos relativos a la deuda pública.
- 2) Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos y bienes del Fisco, de las Instituciones a que se refiere la fracción 4ª del Art. 128 de la Constitución Política y de las Municipalidades, comprobando sus existencias físicas así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones.

En el ejercicio de esta atribución, la Corte estará facultada para comprobar si los efectos im

portados libre de derechos están siendo usados o no en los fines para los cuales haya sido autorizada la respectiva franquicia, sin perjuicio de la facultad legal que sobre esta misma materia corresponda al Ministerio de Hacienda.

- 3) Examinar la cuenta que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a ésta del resultado de su examen. A este efecto, la Corte verificará la contabilidad del Poder Ejecutivo en la forma y extensión adecuadas. Podrá, además, la misma Corte, hacer al Jefe de la respectiva dependencia observaciones a la contabilidad desde el punto de vista técnico legal, a los registros que se refieran a la ejecución de los presupuestos, a la forma de presentar los estados financieros y demás anexos; y en general, a todo aquello que pueda dar origen a actos ilegales, o que no permita a los Poderes Públicos apreciar con claridad los resultados de determinado ejercicio financiero.

El Jefe de la Dependencia mencionada estará obligado a dar cumplimiento a las observaciones que en su oportunidad, le hiciere la Corte, y al concluir las labores de cada ejercicio fiscal, le remitirá directamente copia autorizada de los Balances y demás estados financieros, para los fines que la misma Corte estime pertinentes.

- 4) Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos del Erario o que reciban subvención del mismo,

sujetándose para ello a lo que las respectivas leyes prescriben acerca de tal fiscalización, siempre que en dichas leyes no se limiten los medios legales que le corresponden para cumplir con sus propios fines. A falta de disposición expresa, la Corte realizará dicha fiscalización en forma adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trata, dictando en uno u otro caso las medidas tendientes a ese fin.

- 5) Vigilar, inspeccionar y glosar las cuentas relativas a la gestión de los funcionarios que manejen dineros y otros bienes de los patrimonios sujetos a la fiscalización de la propia Corte, lo mismo que las referentes a la gestión de los liquidadores o interventores de ingresos, gastos o pagos, y en lo general, determinar si tales gestiones se han realizado de conformidad con la ley, iniciando y tramitando los respectivos juicios de cuentas y fallando en ellos;
- 6) Inspeccionar, cuando lo crea conveniente, los bienes, libros, y documentos en poder de las dependencias sujetas a su fiscalización, en cuanto lo juzgare preciso para el cumplimiento de su cometido.
- 7) Exigir las cauciones a quienes corresponda rendirlas para garantizar su actuación, señalar su cuantía, calificarlas, custodiar los títulos relativos a ellas y cancelarlas, ya sea a petición de parte, o de oficio, cuando proceda. Para la calificación de las cauciones, podrá la Corte ordenar el valúo de los bienes dados en garantía y designar, con ese objeto, a las per-

sonas que han de practicarlos.

- 8) Archivar y conservar los testimonios de escrituras u otros títulos de bienes inmuebles, los documentos por deudas o créditos a favor de la Nación y todos los expedientes o títulos de cualquier clase que acrediten propiedad, derechos o acciones del Estado, con excepción de los valores comerciales o fiduciarios, que se hayan de depositar en la Dirección General de Tesorería o de aquellos que por ley especial deban ser custodiados en otra oficina; pero en este caso se pasarán a la Corte relaciones, testimonios o certificaciones autorizadas de tales documentos.
- 9) Intervenir en la emisión de documentos de crédito público de cualquier clase que sean, lo mismo que en la emisión de especies fiscales valoradas.
- 10) Autorizar la posesión de sus cargos a los empleados sujetos a su fiscalización jurisdiccional, una vez que hayan rendido la caución de ley; y suspenderlos cuando la fianza caduque sin oportuna renovación.
- 11) Exigir de los demás organismos de la Administración Pública, incluso las instituciones autónomas y a las municipalidades, cuantos informes, estados, cuentas, documentos y otros comprobantes considere útiles o necesarios para el ejercicio de las funciones que legalmente le corresponden quedando dichos organismos y entidades obligados a suministrar tales datos e informaciones en un tiempo prudencial que no excederá de

quince días. Igual obligación tendrán los particulares que por cualquier causa para aclarar situaciones dudosas ya sea sobre el ingreso, - liquidación, compromiso o salida de fondos y demás bienes públicos o efectos valorados.

- 12) Emitir reglamentos e instructivos acerca de la estructura, forma, comprobación y justificación de las cuentas relativas a bienes del Supremo Gobierno, así como de las instituciones y corporaciones sujetas a su fiscalización.
- 13) Emitir reglamentos e instructivos acerca de la forma y uso de los formularios para recibos y otros documentos relativos a la recaudación, custodia, inversión, distribución, pago, entrada o salida de dineros u otros bienes de propiedad del Gobierno, pudiendo, intervenir en la impresión y distribución de las respectivas fórmulas.
- 14) Dictar las medidas de control que sean necesarias, procurando conservar el espíritu que anima a las establecidas por la ley o los reglamentos vigentes.
- 15) Velar por el cumplimiento de las leyes, reglamentos e instrucciones sobre la contabilidad e intervención que le han sido conferidas por la ley.
- 16) Imponer multas que se harán efectivas en forma gubernativa hasta de doscientos colones por faltas cometidas o por negligencia en el cumplimiento de las leyes o reglamentos que regulen la contabilidad, la liquidación de tasas y contribuciones.

La percepción, la custodia, la distribución, el pago, la entrada y la salida de los fondos y bienes públicos, de especies valoradas, de títulos de crédito y cualesquiera efectos que puedan tener valor comercial; como asimismo por el incumplimiento de cualesquiera de las obligaciones a que se refiere el numeral 12 de este mismo artículo.

- 17) Gestionar ante el Fiscal General de la República para que se cobren los alcances a favor del Fisco, de los Institutos Autónomos y Municipios establecidos por sentencia ejecutoriada de la propia Corte.
- 18) Fenecer las cuentas, cuando procede, y expedir finiquitos".

"Art. 6º.- Son deberes de la Corte:

- 1) Poner en conocimiento del Poder Legislativo, por medio de su informe anual, todos los actos que se sometan a su conocimiento, y que se vea obligada a cursar con reservas.
- 2) Dar cuenta al Poder Ejecutivo, Institutos Autónomos y los Municipios, sobre toda irregularidad de orden económico que observe en el ejercicio de sus funciones y el que de manera directa o indirecta pueda ocasionar perjuicios al patrimonio de dichas Entidades, sugiriendo al propio tiempo normas o procedimientos que se puedan poner en práctica para evitar tales perjuicios, contribuyendo de esta manera a que haya más orden y legalidad en el manejo de los bienes y efectos públicos.

- 3) Dar cuenta al Ministerio Público de los delitos que note en el ejercicio de sus funciones.
- 4) Mantener un Registro del Personal de la Administración Pública".

Como puede apreciarse, se habla de patrimonio, fondos, bienes, valores, etc., y de su recaudación, custodia, compromiso, administración, distribución y erogación; de examinar cuentas; de comprobar existencias; de fiscalizar e informar; de considerar únicamente el punto de vista legal; en fin, de garantizar el estricto apego a la ley y de prevenir, detectar y sancionar los malos manejos de fondos públicos.

En cuanto a organización, la Ley Orgánica sólo dice que la Corte estará formada, además de la Cámara de Segunda Instancia y las Cámaras de Primera Instancia, por los Secretarios, Relatores, Examinadores, y demás funcionarios y empleados que demande el servicio. También dice la Ley que la Corte tendrá los departamentos administrativos que su organización interna demande.

Al tratar de la intervención preventiva, la Ley le señala la principal finalidad de "que los bienes sujetos a su vigilancia y fiscalización, sean manejados con estricto apego a la Ley a los reglamentos e instrucciones emanados de autoridad competente;....", aunque da cierta facultad discrecional al Presidente de la Corte" a fin de evitar que su fiscalización demore más allá de lo necesario las atenciones de la administración". Asimismo establece la forma de ejercer la fiscalización preventiva: ya sea directamente por el Presidente de la Corte o bien

por medio de los departamentos administrativos o de interventores.

El Art. 30 de la Ley faculta a la Corte para exigir que se someta a su intervención preventiva todo acto que implique un ingreso, incluso las liquidaciones de impuestos, tasas, precios, etc. Sin embargo, por lo que a liquidaciones de impuestos se refiere, solamente los de aduanas están sujetos a dicha intervención preventiva.

Respecto al gasto, el Art. 31 establece que "todo acto, cualquiera que sea la forma en que se manifieste, que afecte el patrimonio del Estado, ya como compromiso, obligación, pago o abono, deberá ser sometido a la Corte de Cuentas, junto con los documentos que lo justifiquen y antes de que pueda tener efecto alguno, para que lo examine, apruebe y registre".

En cuanto al Pago, de acuerdo con el Art. 34 "Ningún mandamiento de pago será de legítimo abono para los respectivos Pagadores, si no lleva el visado del Presidente de la Corte o de un Interventor debidamente autorizado para ello" o sea, que todo pago está sujeto a intervención preventiva.

Veamos ahora lo relacionado con la intervención "a Posteriori"; o sea, la que se efectúa después de que han sido ejecutados los actos a los cuales se refiere.

El objeto de esta intervención, de acuerdo con el segundo inciso del Art. 39, consiste en "verificar la conformidad de tales actos con la Ley, los reglamentos e instruccio-

nes emanadas de autoridad competente, y si en la gestión ha habido honradez y la debida diligencia".

La intervención a posteriori se divide en administrativa y jurisdiccional. El propósito de la administrativa es depurar y completar las cuentas rendidas, antes de someterlas a la intervención jurisdiccional, y remediar de inmediato las irregularidades que se encuentre. Puede decirse que se efectúa de manera más o menos continua. En cambio la jurisdiccional es periódica y se efectúa por medio del juicio de cuentas. Su propósito es determinar en definitiva las responsabilidades pecuniarias que corresponda.

Al igual que la fiscalización preventiva, el Presidente de la Corte ejercerá directamente la intervención a posteriori de carácter administrativo; o bien lo hará por medio de los Departamentos de la Corte o por medio de interventores. Asimismo se ejercerá ya sea sobre las operaciones informadas a la Corte, o inspeccionando la contabilidad de la oficina, dependencia o institución de que se trate.

En la intervención a posteriori de carácter jurisdiccional, o juicio de cuentas, se determina si ha de aprobarse o no la cuenta y se efectúa de oficio.

Para los efectos de la Ley Orgánica, se entiende por cuenta "el conjunto de elementos necesarios para fijar las responsabilidades que quepa deducir en lo concerniente a una gestión determinada, ya sea ese conjunto presentado por el cuentadante, ya sea formado o completado en la pro

pia Corte, de conformidad con la ley".

A partir del Art. 70 se habla del Juicio de Cuentas en primera instancia, de la Segunda Instancia, y de la Revisión, señalando procedimientos típicamente de la Administración de Justicia en los Tribunales del país.

Finalmente, en las Disposiciones Generales y Transitorias se mencionan "un libro especial de Finiquitos" y "la Revista de la Corte" en la que serán publicadas las resoluciones, dictámenes o informes importantes de orden administrativo o jurisdiccional, especialmente las sentencias".

Se desprende del análisis de su Ley Orgánica, que la Corte de Cuentas ejerce su función fiscalizadora en todo el territorio nacional; abarcando a todos los organismos y entidades estatales que desarrollen actividades financieras. Quedan así bajo su jurisdicción tanto los organismos del Gobierno Central, como los descentralizados funcional y geográficamente; es decir, las instituciones oficiales autónomas y las municipalidades. La jurisdicción de la Corte es, por consiguiente, muy amplia, y comprende todos los actos financieros que conciernen al Estado.

## 2. Análisis de las Funciones.

De acuerdo con las disposiciones legales que sirven de marco a su actuación y con los objetivos que persigue, la Corte de Cuentas realiza esencialmente funciones de fiscalización, también llamadas de control, de vigilancia o de auditoría. Como complemento de esta función general de

control, que comprende las específicas de control, administrativo y jurisdiccional, se realizan funciones de apoyo técnico-jurídico y funciones de Secretaría General. A continuación se presenta en forma esquemática, un resumen de estas funciones.

- Control Previo del Presupuesto.
- Control de Tesoro (Colecturías Pagadurías y Almacenes).
- Control de Aduanas.
- Control Administrativo Control Perceptivo.
- Control de Instituciones Oficiales Autónomas.
- Control Municipal.
- Auditoría de la Contabilidad Central.
- Examen Jurisdiccional
- Control Jurisdiccional Juicios de Cuentas.
- Asesoría Técnico-Jurídica.
- Secretaría General.

Los controles detallados antes, se mantienen dentro de las características ya mencionadas de realizarse previamente o "a Priori", el administrativo; y "a posteriori", el jurisdiccional. Además como también ya se dijo antes, se limitan a verificar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y a evitar la corrupción o irreponsabilidad en el manejo de los fondos y valores pú-

blicos y de toda clase de bienes del Estado o que estén bajo su responsabilidad, así por ejemplo:

- [El Control Previo del Presupuesto comprende los gastos periódicos y no periódicos y se ejerce a nivel del Gobierno Central por medio de Contadores Fiscales en la propia Corte, por medio de Interventores y Delegados, en las distintas dependencias gubernamentales.]

A través de las actividades de Control Previo del Presupuesto, o lo que es lo mismo de la ejecución presupuestaria, la Corte interviene en Reservas de Crédito, Ordenes de Pago, Planillas, Ordenes de Anticipo, Ordenes de Descuento, Acuerdos sobre movimientos de personal, Ordenes de Suministro, Refrenda de Cheques, Acuerdos de Jubilaciones, Pensiones y Montepíos, Reintegros Contratos, Cartas de Crédito, etc.

- El Control del Tesoro comprende el examen de cuentas de Colecturías y Pagadurías Departamentales, de Carrera, Habilitadas y del Servicio Exterior, así como de Almacenes y Bodegas. Comprende también los Fondos Ajenos en Custodia y Fondos de Actividades Especiales. El examen de las cuentas se realiza en la Corte.
- El Control de Aduanas se realiza tanto en la Corte como en las propias aduanas donde por medio de Delegados se fiscaliza especialmente el peso y los aforos de las mercaderías. En la Corte se reciben Pólizas y Formularios Aduaneros, y se verifican los aspectos matemático y legal de los mismos. En este único caso de liquidación de impuestos en que la Corte interviene preventivamente,

aunque sin ninguna responsabilidad, ya que ésta no alcanza a los delegados de la Corte destacados en las Aduanas, por sus actuaciones o intervenciones en la liquidación de los impuestos correspondientes.

El Control de Aduanas comprende también la intervención de autorización de franquicias, y el control de ingresos al Fisco por subastas de mercaderías caídas en abandono en las Aduanas.

- El Control Perceptivo se ejerce por medio de Delegados Inspectores que verifican las existencias físicas de bienes o valores en las propias oficinas o dependencias del Gobierno Central, de las Instituciones Oficiales Autónomas y de las Municipalidades, y las comparan con los saldos informados a fin de comprobar la corrección de los mismos y deducir las responsabilidades a que haya lugar. Esta función complementa a las otras de Control Administrativo, por medio de arqueos, levantamiento de inventarios, inspecciones y otras investigaciones que se realizan de manera selectiva, debido a la enorme cantidad de oficinas u dependencias que pueden ser objeto de este control.
  
- El Control de Instituciones Oficiales Autónomas es exclusivamente "a posteriori", excepto para el Instituto Regulador de Abastecimientos (IRA), el Instituto de Vivienda Urbana (IVU) y la Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel, cuyas propias leyes establecen el tipo de control previo o "a priori".

Para ejercer el control de las Instituciones Oficiales

Autónomas se dispone de personal destacado en ellas, así como de personal que trabaja en las propias oficinas de la Corte.

Los 79 organismos sujetos a este control son los siguientes:

Ramo de Hacienda.

1. Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos (INPEP).
2. Lotería Nacional de Beneficencia (LNB).
3. Circuito de Teatros Nacionales.
4. Proveduría General de la República.

Ramo del Interior.

5. Administración Nacional de Telecomunicaciones (ANTEL).
6. Consejo de Mercados de la Ciudad de San Salvador (COMERSAN).
7. Comité de Emergencia Nacional.
8. Comité Especial Año Cívico José Simeón Cañas.
9. Comité Organizador, Feria Nacional de San Salvador.
10. Comité Organizador Fiestas Patronales de Nueva San Salvador.
11. Comité Organizador Fiestas Patronales, Santa Ana.
12. Comité Organizador Fiestas Patronales, Sensuntepeque.
13. Comité Organizador Fiestas Patronales, Sonsonate.
14. Comité Organizador Fiestas Patronales, San Miguel.
15. Comité Organizador Fiestas Patronales, La Unión.
16. Comité Organizador Fiestas Patronales, Zacatecoluca.
17. Comité Organizador Fiestas Patronales, Chalatenango.

18. Comité Organizador Fiestas Patronales, San Francisco, Morazán.
19. Comité Organizador Fiestas Patronales, Cojutepeque.
20. Comité Fiestas Titulares de Usulután.

Ramo de Defensa.

21. Caja Mutual de la Fuerza Armada.

Ramo de Justicia.

22. Consejo Salvadoreño de Menores.

Ramo de Educación.

23. Universidad de El Salvador.
24. Instituto Centroamericano de Telecomunicaciones (INCATEL).
25. Fondo de Garantía para el Crédito Educativo (EDUCREDITO).
26. Comité Olímpico de El Salvador (CNO).
27. Federación Salvadoreña de Fútbol.(FSF).

Ramo de Trabajo y Previsión Social.

28. Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS).
29. Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP).

Ramo de Salud Pública y Asistencia Social.

30. Hospital Rosales.
31. Hospital Benjamín Bloom.
32. Hospital Psiquiátrico.
33. Hospital de Neumología.
34. Hospital de Maternidad.
35. Hospital San Juan de Dios, Santa Ana.

36. Hospital Francisco Menéndez, Ahuachapán.
37. Hospital de Sonsonate.
38. Hospital Dr. Luis Edmundo Vásquez, Chalatenango.
39. Hospital San Rafael, Nueva San Salvador.
40. Hospital Santa Gertrudis, San Vicente.
41. Hospital Santa Teresa, Zacatecoluca.
42. Hospital San Juan de Dios, San Miguel.
43. Hospital San Pedro,, Usulután.
44. Cruz Roja Salvadoreña.
45. Consejo Superior de Salud Pública.
46. Instituto Salvadoreño de Rehabilitación de Inválidos.
47. Sala Cuna Externa, San Salvador.
48. Hogar de Ancianos "Narcisa Castillo", Santa Ana.
49. Hogar del Niño "Adalberto", Nueva San Salvador.
50. Hogar de la Niña "Moraga", Santa Ana.
51. Hogar de la Niña "San José", Ahuachapán.
52. Hogar del Niño "Dr. Gustavo Magaña Menéndez", Ahuachapán.
53. Hogar del Niño "Dolores Souza", San Miguel.
54. Hogar de la Niña, Sonsonate.
55. Sala Cuña "Braulio Sandoval", Sonsonate.
56. Guardería Infantil "Dr. Carlos R. Jiménez", Zacatecoluca.
57. Consejo de Salubridad, Santa Ana.
58. Sociedad de Señoras de Médicos, Santa Ana.
59. Sociedad de Señoras de Abogados de Occidente, Santa Ana.

Ramo de Economía.

60. Banco Central de Reserva de El Salvador (BCR).
61. Instituto Salvadoreño de Turismo (ISTU).

62. Instituto Salvadoreño de Fomento Industrial (INSA-FI).
63. Instituto Salvadoreño de Comercio Exterior. (ISCE).
64. Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel.
65. Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa (CEL).
66. Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma (CEPA).
67. Centro Nacional de Productividad (CENAP).
68. Ferrocarriles Nacionales de El Salvador (FENADESAL).
69. Comité Ejecutivo Feria Internacional de El Salvador (FIES).
70. Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.
71. Financiera Nacional de la Vivienda (FNV).
72. Fondo Social para la Vivienda (FSV).
73. Fondo de Financiamiento y Garantía para la Pequeña Empresa (FIGAPE).

Ramo de Agricultura y Ganadería.

74. Banco de Fomento Agropecuario (BFA).
75. Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA).
76. Instituto Salvadoreño de Investigaciones del Café (ISIC).
77. Instituto Regulador de Abastecimientos (IRA).

Ramo de Obras Públicas.

78. Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados (ANDA).
79. Instituto de Vivienda Urbana (IVU).

En 25 de los 79 organismos anteriores existen delegaciones

de la Corte de Cuentas. En 20 de ellos, las plazas del personal de dichas delegaciones aparecen en la Ley de Salarios de cada organismo; uno de ellos, el BCR, reembolsa al Fondo General el valor de los servicios de fiscalización prestados por el personal de la Corte destacado en él; y en los otros cuatro, el personal destacado es pagado por la Corte con sus recursos presupuestarios. Estos son: el Hospital Rosales, el Circuito de Teatros Nacionales, la Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel y la Lotería Nacional de Beneficencia.

Los 20 organismos que pagan los servicios son: CEPA, ISSS, FIGAPE, FSV, Universidad de El Salvador, CEL, ANDA, ISTA, IRA, ISTU, IVU, INSAFI, INPEP, FNV, FENADESAL, ISCE, BFA, FSF y Caja Mutual de la Fuerza Armada.

El Control Municipal comprende el control "a posteriori" de las actividades económico-financieras de las 261 Municipalidades de la República; y además, la fiscalización de la Tesorería General de Fondos Específicos Municipales del Ministerio del Interior y del Segundo Guarda-Almacén de Especies (Municipales) de la Dirección General de Contribuciones Indirectas, del Ministerio de Hacienda.

El Control Preventivo a que se refiere el Art. 4º de la Ley de Tesorería General de Fondos Específicos Municipales, se ejerce por medio del Refrendario de Cheques, nombrado por la Presidencia de la Corte.-

- Auditoría de la Contabilidad Central.

Cuando nació la Corte de Cuentas, entre sus atribuciones

y facultades estaba la de llevar la Contabilidad General del Estado, tanto la que se refiere a la gestión presupuestaria como a la patrimonial. Tales atribuciones y facultades fueron asumidas en enero de 1952 por el Departamento de Contabilidad Central (que posteriormente se convirtió en Dirección), dependiente del Ministerio de Hacienda. La Corte se quedó con la función de Auditoría, con el fin de comprobar si las operaciones de la Contabilidad son registradas correctamente y si en los actos que originan dichas operaciones se han cumplido las disposiciones legales que rigen la gestión financiera del Estado. Es decir que la función de Auditoría tiene el doble carácter legal y contable sobre el proceso presupuestario y patrimonial de las distintas operaciones fiscales que se desarrollan en la contabilidad gubernamental durante cada ejercicio. Para ello hay personal destacado en la Dirección de Contabilidad Central, que ejerce auditoría de campo; aunque de una manera selectiva, debido al volumen de operaciones.

El Control Urisdiccional se ejerce por medio de 5 cámaras de Primera Instancia, constituidas por 2 Jueces de Cuentas cada una, y la Cámara de Segunda Instancia integrada por el Presidente y los 2 Magistrados de la Corte.

De las 5 cámaras de Primera Instancia, la Cámara Primera glosa las cuentas de Instituciones Oficiales Autónomas, de la Tesorería de Fondos Específicos Municipales, del Almacén de Especies Municipales de la Dirección General de Contribuciones Indirectas, y de Bodegas en ge-

neral, excepto los Almacenes de Aduanas y de Licores. La Cámara Segunda glosa la liquidación de Pólizas y los Almacenes, de las Aduanas, La Cámara Tercera glosa las cuentas de colecturías, Pagadurías y Almacenes de Licores y las Cámaras Cuarta y Quinta glosan las cuentas de las Municipalidades.

- Asesoría Técnico-Jurídica.

Esta función de asesoría explica y se justifica ampliamente, por el carácter eminentemente legal de la fiscalización encomendada a la Corte de Cuentas, de acuerdo con el Art. 4º de su Ley Orgánica que dice:

"La Corte estará obligada a considerar los actos en que le toque conocer, únicamente desde el punto de vista de la ley. Esto no obstará para que en otras órdenes emita parecer o preste su colaboración, cuando lo juzgue conveniente".

- Secretaría General.

Las funciones de Secretaría General son esencialmente de servicio y apoyo a las demás funciones de la misma Corte y también de servicio a los organismos y al personal de la Administración Pública, e incluso a particulares. Entre sus funciones están:

Correspondencia.

Archivo.

Reproducción de documentos.

Administración de Personal (de la Corte).

Extensión de constancias de tiempo de servicio para fines de jubilación, pensiones, montepíos y licencias.

Transporte.

Conserjería.

Pagaduría Habilitada.

Tramitación Fiscal.

Suministros.

Registro de Empleados Públicos.

Mantenimiento.

### 3. Análisis de la Estructura.

La estructura administrativa de la Corte de Cuentas contenía en un principio 4 departamentos: de Secretaría y Personal, de Control del Presupuesto, de Control del Tesoro y de Contabilidad, establecidos en el Reglamento Administrativo que se emitió en junio de 1942 y que fue sustituido en julio de 1944 a este último se le introdujeron reformas en diciembre del mismo año 1944, en abril de 1946, en mayo de 1947, en noviembre de 1949, y en mayo de 1954, por medio de las cuales se varió la organización administrativa; además de la reforma tanto a la Ley Orgánica como al Reglamento Administrativo, de enero 1952, por medio de la cual la Contabilidad General del Estado fue asumida por el Departamento de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda.

Actualmente, de acuerdo con su Ley Orgánica y con su Reglamento Administrativo, la Corte de Cuentas debiera tener la siguiente estructura:

Presidencia, como máxima autoridad administrativa, con facultad para delegar funciones en los 2 Magistrados. Asesoría Técnico-Jurídica, a nivel Presidencia. Sección de Servicios Diveros, dependiendo directamente de la Presidencia.

Departamento de:

- Secretaría y Personal.
- Control del Presupuesto.
- Auditoría.
- Control del Tesoro.
- Control de Aduanas.
- Control de Instituciones Oficiales Autónomas.
- Control Municipal.

Sección de Registro de Empleados de la Administración Pública, dependiente del Departamento de Control de Presupuesto.

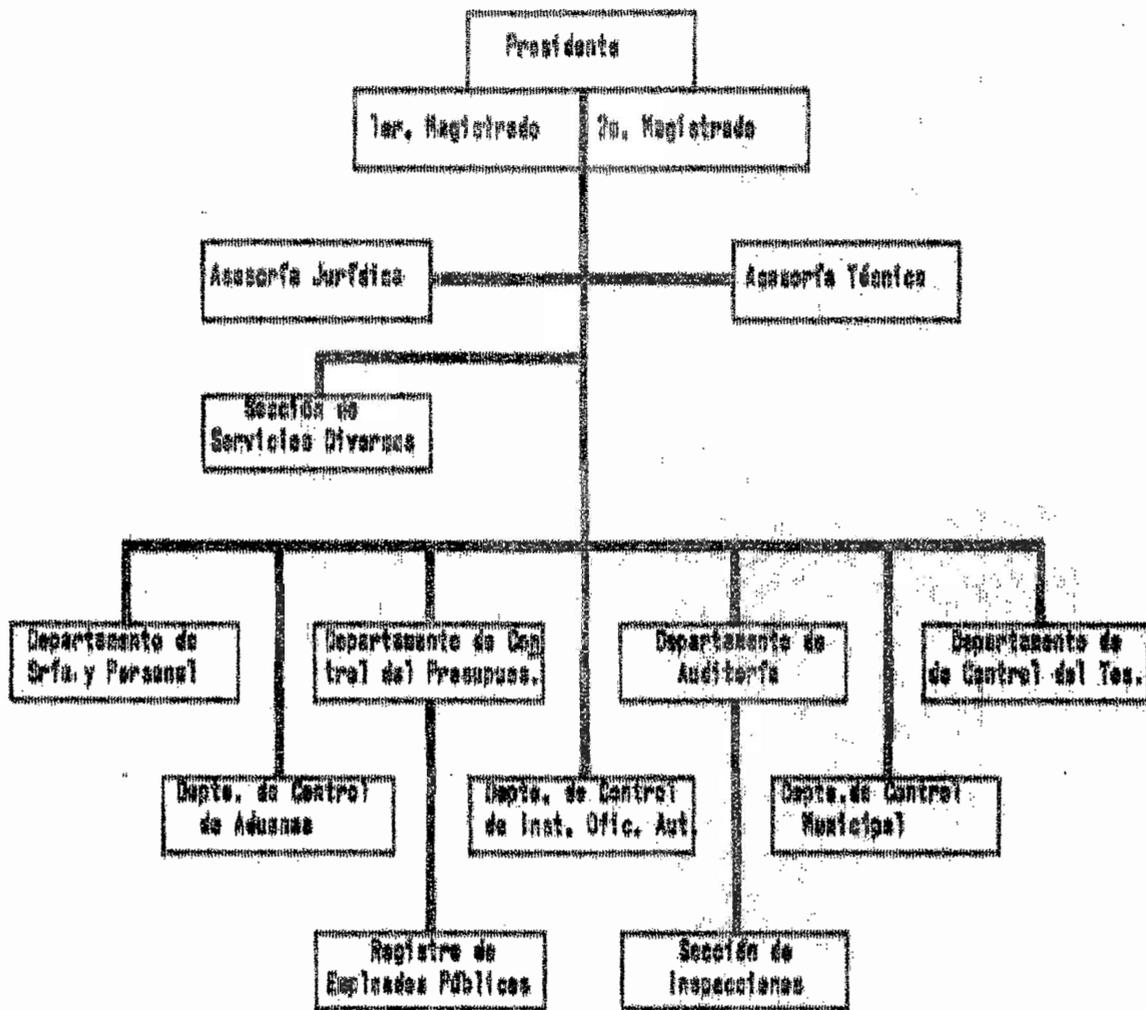
Sección de Inspecciones, dependiente del Departamento de Auditoría.

Los organigramas de la página siguiente muestran la estructura según la Ley Orgánica y el Reglamento Administrativo de la Corte de Cuentas, tanto en el aspecto administrativo como en el jurisdiccional.

Puede apreciarse que la estructura administrativa original estaba basada en las funciones que la Ley Orgánica le señala Ejecución Presupuestaria y Contabilidad General del Estado. Asimismo, dicha estructura se apegó a los cambios legales y reglamentarios introducidos y se acomodó a las necesidades impuestas por las circunstancias; tales como: crecimiento de las actividades gubernamentales

ORGANIGRAMA DE LA CORTE DE CUENTAS SEGUN SU LEY ORGANICA Y REGLAMENTOS

ASPECTO ADMINISTRATIVO



ASPECTO JURISDICCIONAL





y del número de instituciones.

Sin embargo, la estructura que resulta de la investigación realizada, y que podríamos llamar "estructura real", es la siguiente:

Presidencia y Magistrados.

Asesoría Jurídica.

Asesoría Técnica.

Asesoría Administrativa.

Secretaría General.

Sección Correspondencia.

Sección Archivo.

Sección de Registros de Personal.

Sección Servicios Diversos.

Sección de Mantenimiento y Servicios Generales.

Departamento de Control del Presupuesto.

Sección Gastos Periódicos.

Sección Gastos no periódicos.

Sección Créditos Presupuestos.

Delegaciones e Interventorías.

Departamento de Control del Tesoro.

Sección Examen Colecturías.

Sección Examen Pagadurías.

Sección Examen Servicio Exterior.

Sección Examen Almacenes.

Departamento de Control Aduanero.

Sección Examen Pólizas Comerciales.

Sección Examen Almacenes (de Aduanas).

Delegaciones Aduaneras.

Departamento Control Instituciones Descentralizadas.

Sección Examen Tesorerías.

Sección Examen Almacenes.

Delegaciones de Interventoría.

Delegaciones de Auditoría.

Departamento de Control Municipal.

Sección Examen Tesorerías.

Delegaciones de Auditoría.

Departamento de Auditoría.

Departamento de Inspecciones.

El Organigrama de la página 61 muestra esta estructura administrativa.

Por su parte, según la Ley de Presupuesto General para 1978 la Corte de Cuentas debiera estar organizada en 4 Unidades Ejecutoras, para sus 4 programas así:

Programa	Unidad Ejecutiva
1.01 Administración Superior	Presidencia y Magistrados
1.02 Servicios Administrativos Generales	Secretaría General
1.03 Fiscalización Administrativa	Departamento Administrativo
1.04 Fiscalización Jurisdiccional	Cámaras de 1ª Instancia.

Dentro del aspecto estructural de la organización de la

Corte de Cuentas, se estima necesario hacer una breve referencia a sus recursos humanos, ya que esta información puede ser reveladora y significativa, sobre todo al referirse a los resultados obtenidos por la Corte en su gestión administrativa.

Al iniciar sus actividades en 1939 como un solo organismo encargado del Control Fiscal, la Corte de Cuentas nació con un personal de 151, entre funcionarios y empleados. A los 39 años, en 1978, su Ley de Salarios muestra 492 plazas, sin contar el personal que trabaja a base de "contrato" y por planilla de jornal. Tampoco se incluyen en esta cifra las plazas del personal de las Delegaciones, que aparecen en las leyes de salarios de las Instituciones a las cuales fiscalizan. Ya tomando en cuenta todo el personal, su número es aproximadamente de 630. El cuadro de la página 65 muestra como ha evolucionado esta cifra, año por año, desde 1939 hasta 1978.

EVOLUCION DEL NUMERO DE PLAZAS EN LA LEY  
DE SALARIOS DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA  
REPUBLICA

PERIODO 1939 - 1978

Año	No. Plazas	Año	No. Plazas
1939	151	1959	407
1940	139	1960	407
1941	160	1961	431
1942	160	1962	435
1943	162	1963	431
1944	162	1964	437
1945	168	1965	441
1946	177	1966	482
1947	218	1967	482
1948	234	1968	524
1949	276	1969	493
1950	301	1970	494
1951	448	1971	460
1952	406	1972	502
1953	410	1973	565
1954	394	1974	497
1955	392	1975	497
1956	392	1976	498
1957	411	1977	498
1958	407	1978	492

#### 4. Análisis de la Actuación.

El análisis de la actuación de la Corte de Cuentas puede enfocarse desde distintos puntos de vista. Tomemos por ejemplo los resultados de la gestión correspondiente al ejercicio Julio 1976 Junio 1977, contenidos en el informe de labores presentado a la Asamblea Legislativa en diciembre de este último año.

En la presentación del informe, el Señor Presidente de la Corte señala que el control ejercido y que es objeto de su reseña, es el que consiste en revisar los actos de la administración para determinar su legitimidad, o lo que es lo mismo, su apego a la ley. Este control puede dar origen a reparos, revisiones, inspecciones u objeciones a toda aquella actuación que pueda causar, o haya causado, un daño, o perjuicio en el patrimonio público; y se traduce en cifras o cantidades cuyo progresivo aumento sólo indica el creciente volumen de trabajo, que exige el desarrollo de una actividad cada vez más intensa por parte de la Corte, pero desafortunadamente limitada por las disposiciones de su Ley Orgánica y de sus reglamentos, a determinar si son o no legales los actos sometidos a su jurisdicción, y a detectar y sancionar las faltas cometidas en el manejo de fondos, valores y toda clase de bienes del Estado.

Así por ejemplo, el Departamento de Control Previo del Presupuesto informa:

##### Sección de Gastos Periódicos.

Transacciones de personal aprobadas..... 27.282

Planillas de Gastos Periódicos autorizados .....	14.508
Anticipos Cursados .....	4.125
Reservas de Crédito Tramitadas .....	1.103
Acuerdos sobre jubilaciones, pensiones, montepíos	400
Autorizaciones a terceras para firmar y cobrar ..	888
Autorizaciones de descuentos por préstamos .....	6.377

Sección de Gastos no Periódicos.

Ordenes de Pago .....	60.224
Reservas de Crédito .....	3.547

Contadurías e Interventorías Destacadas.

Ordenes de Pago .....	24.533
Reservas de Crédito .....	1.155
Ordenes de Suministro .....	1.618
Mandamientos de Anticipos .....	2.568

Varios.

Revisión de Contratos y resoluciones sobre ellos.	2.208
Acuerdos de Becarios .....	1.070
Aprobación, prórroga, modificación cartas de crédito .....	489
Giros al Exterior .....	496

El Departamento de Control del Tesoro informa de exámenes de cuentas realizados.

Colecturías .....	191
Pagadurías .....	169
Almacenes y Bodegas .....	139

Informa también de la situación del trabajo del Departamento, en meses-cuenta.

Meses-Cuenta	Saldo a VI-1976	Recibidas	Examinadas	Saldo a VI-1977	Incremento
<u>Colecturías:</u>					
Deptales.	452	996	766	682	230
De Carrera y Habilitadas	255	576	455	376	121
<u>Pagadurías:</u>					
Deptales.	273	192	165	300	27
De Carrera y Habilitadas	1.439	1.303	981	1.761	322
<u>Servicio Exterior</u>					
Colecturías	502	432	266	668	166
Pagadurías	650	444	280	814	164
Consulados A-H	8	144	137	15	7
<u>Almacenes y Bode- gas</u>	952	276	207	1.021	69

El Departamento de Control de Aduanas informa, entre otras cosas, lo siguiente:

Pólizas examinadas	125,715	(aumento de 29.229 sobre año anterior)
Formularios Aduaneros	30,391	
Franquicias	29,296	(Aumento de 1.682 sobre el año anterior)
Ingresos por subastas	₡ 159,731.20	(disminuyó en ----- ₡77,131.97 en relación al año anterior).

El resumen de trabajos efectuados por el Departamento de Control Perceptivo (inspecciones), muestra entre otras cosas lo siguiente:

Arqueos e Inspecciones

Gobierno Central .....	166
Instituciones Descentralizadas ...	91
Municipalidades .....	<u>80</u>
Total .....	<u><u>337</u></u>

FALTANTES ESTABLECIDOS (NO REPUESTOS)

<u>Faltante</u>	<u>Gobierno Central</u>	<u>Instituciones Descentralizadas</u>	<u>Municipalidades</u>	<u>Totales</u>
	₡	₡	₡	₡
En efectivo	56.406.50	33.008.75	49.436.33	138.851.58
En especies valoradas	11.443.80	302.072.38	7.844.50	321.360.68
Otros	<u>52.800.56</u>	<u>19.698.63</u>	<u>2.868.52</u>	<u>75.367.71</u>
Totales	<u><u>120.650.86</u></u>	<u><u>354.779.76</u></u>	<u><u>60.149.35</u></u>	<u><u>535.579.97</u></u>

El Departamento de Control de Instituciones Oficiales Autónomas incluye en su informe lo siguiente:

Tesorerías, Colecturías, Pagadurías, Cajeros.

Saldo Cuenta meses al VII-1976 ..... 270 (por examinar)  
 Saldo Cuenta meses al 1º VII 1977 ..... 371 (por examinar)  
 Cuentas-meses examinadas en el período 694

Almacenes y Bodegas

Saldo Cuentas-Semestre al 1º VII-1976 . 251 (por examinar)  
 Saldo Cuentas Semestre al 1º VII-1977 . 208 (por examinar)  
 Cuentas-Semestre examinadas en el período ..... 107

Documentos Examinados

De Control Previo ..... 21.102  
 De Control posterior ..... 1.060  
     Tesorerías ..... 850  
     Bodegas ..... 210

El Departamento de Control Municipal informa el detalle del movimiento en el examen de las cuentas rendidas por las 261 municipalidades de la República:

Saldo de meses-cuenta sin examinar al 1º VII 1976.	2.994
año de 1974 .....	202
año de 1975 .....	1.298
año de 1976 .....	<u>1.494</u>
Más, meses-cuenta del período .....	3.132
Julio-Diciembre 1976 .....	1.566
Enero-Junio 1977 .....	<u>1.566</u>
Suman .....	6.126
Menos, meses-cuenta examinadas en el período ....	3.176
año de 1974 .....	202
año de 1975 .....	1.298
año de 1976 .....	1.670
año de 1977 .....	<u>6</u>
Saldo de meses-cuenta sin examinar al 1º VII 1977.	2.950
año de 1976 .....	1.390
año de 1977 .....	<u>1.560</u>

NOTAS:

1. Meses-cuenta examinadas en el período anterior 2.954
2. Disminución en meses-cuenta de atraso ..... 44

En cuanto a la fiscalización jurisdiccional, los siguientes son algunos de los datos que se presentan:

SENTENCIAS DE 1ª INSTANCIA Y MONTO DE LOS REPAROS

<u>Clase y Cantidad de Juicios</u>	<u>Valor reparos confirmados</u>
Municipales 56	₡ 7.961.02
Fiscales <u>108</u>	<u>529.128.76</u>
Totales 164	₡ 537.089.78

De las 164 sentencias, 23 fueron absolutorias y 141 condenatorias.

SENTENCIAS DE 2ª INSTANCIA Y DE REVISION  
Y MONTO DE LOS REPAROS

<u>Clase y Cantidad de Juicios</u>	<u>Valor reparos confirmados</u>
Municipales 3	₡ . 234.00
Fiscales <u>11</u>	<u>11.994.07</u>
Totales 14	₡ 12.228.07

De las 14 sentencias, 8 fueron absolutorias y 6 condenatorias.

MOVIMIENTO DE JUICIOS

Pendientes de trámite al 1º VII 1976 .....	472
Iniciales durante el período .....	<u>162</u>
	634
Sentenciados durante el período .....	164
Pendientes de trámite al 1º VII 1977 .....	470

La información presentada no es toda la que contiene el informe sometido a la Asamblea Legislativa pero es representativa de la clase de cifras que se elaboran y de la orientación que se da a la fiscalización.

Otra manera de enfocar la actuación de la Corte de Cuentas sería comparando los resultados obtenidos con las me

tas que se habían fijado en los planes de trabajo. Sin embargo, cabe la observación de que lo único que puede considerarse como un real plan de trabajo, son las acciones y metas que la Ley de Presupuesto General establece para los programas de la Institución.

Así por ejemplo, para el ejercicio 1978, la correspondiente Ley de Presupuesto General dispone lo siguiente:

Programa 1.03: Fiscalización Administrativa.  
Unidad Ejecutiva: Departamento Administrativo.

<u>Descripción de Metas</u>	<u>Unidad de Medida</u>	<u>Meta Anual</u>
Control Previo al Presupuesto	Intervenido	150.000
Examen de meses-cuenta en Colecturías, Pagadurías, almacenes y municipalidades	Examen	29.715
Control Perceptivo	Inspección	1.250
Fiscalización de Instituciones descentralizadas	Institución Fiscalizada	78
Examen de Pólizas decretadas en Aduanas	Póliza	38.209

Programa 1.04: Fiscalización Jurisdiccional.  
Unidad Ejecutiva: Cámaras de 1ª Instancia.

<u>Descripción de Metas</u>	<u>Unidad de Medida</u>	<u>Meta Anual</u>
Actuaciones Jurisdiccionales sobre Cuentas dantes	Actuación	9.000

Esta descripción de metas, sin embargo, mueve a reflexión por las aparentes incongruencias que encierra. Por ejemplo: el informe correspondiente al ejercicio 1976-1977 muestra que en dicho período se examinaron 125.715 pólizas de Aduanas y en el período anterior 96.486. Cómo es posible entonces que la meta para 1978 sea solamente de 38.209.

En todo caso, se estima que lo medular en cuanto a la actuación de la Corte de Cuentas como organismo de control fiscal, está en el fondo y no en la forma; en lo que se ha de controlar y los beneficios de tal control para toda la gestión administrativa gubernamental, y no sólo en la legalidad de los actos y el manejo correcto de fondos valores y bienes.

## 5. Organización Fiscal.

Finalmente, como un apéndice a este Capítulo, se ofrece una relación sobre cómo está integrada actualmente en El Salvador, la organización fiscal. Para esto se presentan las unidades que tienen a su cargo las distintas funciones comprendidas en dicha organización. Ellas son:

### a) Dirección de las Finanzas Públicas.

Secretaría de Estado - Ministerio de Hacienda.

- b) Tasación de Impuestos o Control de los mismos.  
Dirección General de Contribuciones Directas.  
Dirección General de Contribuciones Indirectas.  
Dirección General de la Renta de Aduanas.
  
- c) Administración del Tesoro Público.  
Dirección General de Tesorería.
  
- d) Ejecución del Presupuesto.  
Unidades Primarias de Organización.  
Dirección General del Presupuesto.  
Dirección de Contabilidad Central.
  
- e) Funciones de Apoyo.  
Centro de Cómputo.  
Departamento de Identificación y Control Tributario.
  
- f) Fiscalización de la Hacienda Pública  
y de la Ejecución del Presupuesto.  
Corte de Cuentas de la República.

El propósito de este apéndice es el de mostrar las unidades que podrían participar en un sistema de fiscalización y las funciones que podrían corresponderles.

CAPITULO IV

DIAGNOSTICO GENERAL SOBRE EL CONTROL  
FISCAL Y SOBRE LA CORTE DE CUENTAS  
DE LA REPUBLICA

En el Capítulo anterior se trató sobre lo que es y lo que hace la Corte de Cuentas de la República como organismo encargado de ejercer el control fiscal.

Ahora bien, si se compara el contenido del Capítulo anterior con las Consideraciones Generales sobre el control fiscal contenidas en el Capítulo I, se observa de inmediato que las funciones que realiza la Corte de Cuentas no constituyen una verdadera fiscalización gubernamental, en la forma en que en la actualidad se le concibe y practica.

Para explicar esto es conveniente hacer un diagnóstico separado del Control Fiscal en si como función de nuestra Administración Pública, y de la Corte de Cuentas como organismo encargado de realizar tal función.

1. El Control Fiscal.

Quizás el diagnóstico más importante sobre el Control Fiscal es el que se puede hacer sobre el concepto que se tenga de fiscalización. Sobre este punto puede decirse que el concepto de fiscalización o control que priva en nuestra Administración Pública lo limita al correcto ma-

nejo de los fondos, como finalidad; y al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, como medio de lograrla.

Ambas limitaciones pueden calificarse de Non-gratas para la Administración puesto que, en cuanto a la finalidad del control, se desnaturaliza y se fracciona arbitrariamente; y en cuanto a los medios de ejercerlo, se subordina la Administración a lo jurídico y se le enmarca dentro de la rigidez de leyes reglamentos.-

Se puede decir entonces, como diagnóstico sobre el Control Fiscal en El Salvador, que el concepto que de él se tiene no responde a las necesidades que está llamado a satisfacer. Esto se explica si nos remontamos a la época en que se estableció. En ese entonces las actividades estatales no abarcaban la gran variedad de campos y aspectos que ahora comprenden, y la mayor preocupación consistía en evitar la corrupción administrativa en los funcionarios encargados del manejo de fondos. Se trató por lo tanto de integrar un mecanismo fiscalizador que garantizará la pureza que se buscaba en dicho manejo. Más aún: estando la Administración, como estaba entonces, prácticamente en manos de abogados y contadores, estos hicieron sentir la influencia de su respectiva formación profesional y el control se volvió en extremo legalista y orientado casi exclusivamente a la auditoría contable.

Sin embargo lo que ha ocurrido en los 40 años de existencia de la Corte de Cuentas, ha venido a demostrar que la concepción original del Control si acaso fue buena algu-

na vez, ahora puede considerarse obsoleta.

En efecto: la variedad y complejidad de las actividades gubernamentales, el crecimiento de la organización, el volumen de las operaciones, el desarrollo del conocimiento administrativo, las necesidades impuestas por la planificación del desarrollo económico y social, y el papel que corresponde a la Administración Pública en la promoción y orientación de ese desarrollo, son sólo algunos factores que hacen del antiguo concepto de control algo no solamente inadecuado en las actuales circunstancias, sino también una severa limitación que llega incluso, a entorpecer la acción administrativa.

Además, en cuanto a la forma de ejercer el control, el diagnóstico que puede hacerse de manera general es que un solo organismo es insuficiente para ejercerlo de manera centralizada en toda la Administración Pública y, para colmo, tanto en el aspecto administrativo como jurisdiccional; y además, tanto en forma previa (a priori) como posterior (a posteriori).

En resumen, respecto al Control Fiscal en El Salvador puede decirse:

- a) Que el concepto se limita a una parte del control financiero, que consiste en el manejo de fondos.
- b) Que no considera el control administrativo, entendido este como: determinar la medida en que se están alcanzando los objetivos y cumpliendo las metas; detectar deficiencias; y aplicar medidas correctivas para sub-

sanarlas.

- c) Que la forma de jercerlo no permite que sea efectivo ni siquiera dentro del limitado campo en que actualmente se aplica.
- d) Que entorpece la gestión y limita seriamente la discrecionalidad administrativa.
- e) Que no cumple a cabalidad, ni siquiera con los limitados propósitos que se le han señalado.

## 2. La Corte de Cuentas de la República.

A fin de ser consistentes con el análisis que se hizo de este organismo en el capítulo anterior, se presenta el diagnóstico para cada uno de los aspectos que dicho Capítulo contiene.

### La Ley Orgánica.

La Ley de Presupuesto General para 1978, en lo relativo a la Corte de Cuentas de la República, contiene lo siguiente:

Programa 1.01: Administración Superior.  
Unidad Ejecutiva: Despacho del Presidente.  
Descripción del programa.

.....

.....

Descripción de Acciones y Metas

.....

Se hará énfasis en la realización de cursos de adiestramiento de personal en servicio Y EN LA PREPARACION DE DOCUMENTOS QUE PUEDAN SER BASICOS PARA LA FORMULACION DEL ANTEPROYECTO DE REFORMAS A LA LEY ORGANICA Y SU REGLAMENTO.

Si a lo anterior agregamos las palabras del propio Presidente de la Corte de Cuentas, citados en la Introducción de este trabajo, fácilmente podemos concluir que las disposiciones de la Ley Orgánica ya no se adecúan a la función de control encomendada a ese organismo.

Vale la pena sin embargo, mencionar algunas incongruencias, limitaciones y duplicidades de la Ley Orgánica, contenidas en los primeros 6 artículos, transcritos en el Capítulo anterior. Por ejemplo: el primer inciso del Art. 1º dice: "La Corte de Cuentas está instituida para fiscalizar, en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la gestión de la Hacienda Pública en general y la ejecución del Presupuesto en particular".

Sin embargo a pesar de que la disposición citada dice expresamente "aspecto administrativo", en todo el contexto de la Ley se limita la fiscalización administrativa, que es amplia, a la parte financiera; y dentro de ésta, a la intervención preventiva del ingreso, del gasto y del pago, y o la intervención a posteriori que se realiza en las oficinas de la Corte.

En cuanto a la fiscalización de las instituciones oficiales autónomas si bien es cierto que el párrafo final del numeral 4º del Art. 128 de C.P. dice que "esa fiscaliza-

ción se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determinó la ley", no era necesario hacer mas notoria esta limitación con las disposiciones del Art. 2º de la Ley Orgánica, según el cual "las atribuciones de intervención preventiva conferidas a la Corte se contraen únicamente al patrimonio del Estado; y sólo por disposición legal expresa se extenderán a los demás patrimonios mencionados en el inciso 2º del artículo anterior". (en tal inciso 2º se mencionan las entidades o oficiales autónomas).

Sorprende el Art. 4º que obliga a la Corte a considerar los actos en que le toque conocer, únicamente desde el punto de vista de la ley.

En el Art. 5º, inciso segundo del numeral 2), se faculta a la Corte para comprobar si los efectos importados libres de derechos, están siendo usados o no en los fines para los cuales haya sido autorizada la respectiva franquicia, sin perjuicio de la facultad legal que sobre esta misma materia corresponde al Ministerio de Hacienda. Esto significa, necesariamente una duplicación.

Además dadas las actuales características y situación de la Administración Pública en cuanto a tamaño y complejidad, es prácticamente imposible que la Corte pueda cumplir con todas las atribuciones y facultades que su Ley Orgánica le confiere por medio de las disposiciones contenidas en su Art. 5º.

Las funciones de la Corte.

En cuanto a la forma en que la Corte de Cuentas desempeña las funciones que tiene asignadas actualmente, puede decirse que deja mucho que desear. Son tres las razones fundamentales para la anterior aseveración.

En primer lugar la capacidad física para realizarlas. Sencillamente no la tiene. Por Ejemplo:

El Departamento de Control del Tesoro tenía el 1º de julio de 1976 un atraso de 4.531 cuentas no examinadas. Al 1º de julio de 1977 el número de cuentas no examinadas había subido a 5.637. Es decir que no se alcanzó a examinar ni siquiera, las recibidas durante el año, que dicho sea de paso no fueron todas las que debieron haberse recibido, porque de tal suerte, el atraso sería todavía mayor. La explicación que se da es el volumen cada vez mayor de las cuentas.

El Departamento de Control Perceptivo nos dice: "... resultando difícil para la Corte de Cuentas de la República poder intervenir por medio de este control, debido al escaso personal, siquiera una dependencia por año si se toma en cuenta el aumento acelerado de los manejadores de fondos y valores del Estado. A LA FECHA, GRAN CANTIDAD DE MUNICIPIOS NO SE HAN VISTO DESDE 1966.

El Departamento de Control de Instituciones Oficiales Autónomas vio aumentado su saldo de cuentas no examinadas, de 270 a 371 en el período de julio/76-junio/77. Es decir, no se alcanza a examinar el número de cuentas recibidas durante el período. Esto en cuanto a Tesorerías, Colecturías, Pagadurías y Cajeros. Las cuentas de Alma-

cenas y Bodegas no examinadas, disminuyeron de 251 a 208. Podría ser que las 64 cuentas recibidas no sean todas las que debieron recibirse. En todo caso, relacionando los 208 de saldo con los 107 examinados, se ve que el atraso es prácticamente de 2 años. En el Departamento de Control Municipal, el atraso de meses-cuenta sin examinar prácticamente se mantuvo (2.994) al 30-VI-1976, y 2.950 al 30-VI-1977).

El Departamento de Auditoría informa: "En la actualidad el Presupuesto General ha crecido sustancialmente y el volumen de operaciones se ha multiplicado por consecuencia. Por la insuficiencia de personal, solo se auditan algunos aspectos de operaciones normales, tomando determinados renglones para su comprobación o depuración, según sea el caso.

En cuanto a la Fiscalización Jurisdiccional, la situación informada nos dice que el número de juicios pendientes de trámite se mantuvo (472 al 30-VI-1976 y 470 al 30-VI-1977). Si se considera que durante el período fueron sentenciados 164 juicios, puede decirse que el atraso equivale aproximadamente a 3 años.

Como puede verse, existe atraso considerable en prácticamente todas las áreas de trabajo de la Corte, atribuidos en casi todos los casos a la insuficiencia de los recursos humanos, ante el crecimiento del volumen de actividades. En segundo lugar, no se está logrando la pretendida pureza en el manejo de los fondos, con la intervención preventiva. Prueba de ello son las observaciones, los reparos y responsabilidades deducidas, así como la

cantidad de juicios condenatorios que se observan. Por ejemplo:

Los Relatores del Departamento de Control del Tesoro informan para el período 1976-1977, 255 pliegos de observaciones cursados por un valor de ₡ 256.175,88.

El Departamento de Control de Aduanas reporta 510 pliegos de observaciones sin desvanecer, por ₡ 117.769,36.

El Departamento de Control Perceptivo, a través de sus ingresos e inspecciones ha determinado en el período 76-77 faltantes NO REPUESTOS, así:

Gobierno Central .....	₡ 120.650,86
Instituciones Descentralizadas .	354.779,76
Gobierno Municipal .....	<u>60.149,35</u>
Total .....	₡ 535.579,97

El Departamento de Control de Instituciones Oficiales Autónomas emitió durante el período, 146 pliegos de observaciones.

El Departamento de Control Municipal emitió 331 pliegos de observaciones, por un total de ₡ 749.592,55.

En la Fiscalización Jurisdiccional, de las 164 sentencias de 1ª Instancia emitidas, 141 fueron condenatorias por un valor total de ₡ 537.089,78 y de las 14 sentencias de 2ª Instancia y de revisión, 6 fueron condenatorias por un valor total de ₡ 12.228,07.

Es oportuno aclarar sin embargo, que esta situación es, en parte, reflejo de otras situaciones y circunstancias que escapan al control fiscal, como podría ser el nivel de responsabilidad de la sociedad en general y la debilitación de principios y valores. No puede evitarse por medio de la fiscalización, por mucho que se pretenda, los abusos generados por una sociedad permisiva en la que privan criterios como el de quien no "aprovecha" las oportunidades que se le presentan es "tonto".

En tercer lugar el criterio puramente legalista con que la Corte ejerce su control, y sus propias incongruencias, no solo entorpecen la acción administrativa sino que también propician cierto grado de irresponsabilidad. Quizás esto se ilustre mejor por medio de ejemplos prácticos.

En el primer caso está la "malversación" de fondos, consistente en usarlos para fines distintos a los señalados. Tal cosa ocurrió con el administrador de un Hospital a quien el Director del mismo urgió para que adquiriera medicamentos que se necesitaban con urgencia. Como en la partida para la compra de medicinas no había fondos suficientes, se cubrió el gasto con fondos de la partida para artículos de conserjería. Las medicinas se recibieron. Se resolvió el problema y se atendió una emergencia que implicaba la salud de los pacientes. Sin embargo, el Administrador tuvo que hacer frente a un reparo de la Corte de Cuentas por varios cientos de colones y quedó señalado como "malversador". En este caso se cumplió la ley, pero por el servicio se sufren las consecuencias.

En el segundo caso está la intervención previa en la liquidación de los impuestos aduaneros. Los Delegados de la Corte de Cuentas intervienen en la liquidación de las pólizas y en la clasificación y aforo de las mercaderías que amparan. Incluso, por su condición de representantes del organismo fiscalizador, su opinión prevalece con frecuencia sobre la de los Contadores-Vista de las respectivas aduanas. Sin embargo, si en el Examen "a posteriori" que se realiza en las oficinas de la Corte resultan reparos, éstos alcanzan solamente al Contador-Vista, dejando sin responsabilidad alguna al delegado de la Corte. Cabe preguntarse: si la intervención previa de la Corte no tiene validez alguna; y además, si sus delegados no tienen ninguna responsabilidad por sus actuaciones, entonces ¿Para qué sirve la intervención previa en las aduanas?

A pesar de que se considera justificada la opinión de que la Corte deja mucho que desear en cuanto al desempeño de las funciones que tiene asignadas, se estima que no es esta la principal observación que puede hacerse. Como diagnóstico es más valedero el hecho de que no está realizando las funciones que debiera. Aunque realizara eficientemente las que tiene asignadas siempre habría un gran vacío en su actuación, ya que dejaría sin efectuar el control administrativo propiamente dicho, orientado a la gestión, a la consecución de los objetivos y el cumplimiento con las metas programadas, y al uso racional de todos los recursos (incluyendo naturalmente los humanos). Sin embargo, justo es reconocer que las limitaciones legales y de recursos no permiten que la Corte pueda cumplir ni siquiera con las funciones que a-

hora atiende; menos, podría hacerlo con otras que demanda mayores recursos y además una orientación diferente.

### La Estructura de la Corte.

Las observaciones en cuanto a la estructura organizativa de la Corte de Cuentas podría calificarse hasta cierto punto de intrascendentes si se limitan a señalar posibles reorganizaciones dentro del marco de su actual Ley Orgánica y de las funciones que tiene asignadas.

No obstante, pueden señalarse algunos aspectos que llaman la atención, aun en las circunstancias actuales.

En primer lugar, la Secretaría General llena una doble función: como Departamento Administrativo de apoyo para las funciones de todas las demás unidades de organización y como Secretaría especial para las funciones de fiscalización jurisdiccional.

Además puede observarse una duplicación de actividades en distintos Departamentos, que demandan personal especializado y que podrían ser atendidas con base en una clasificación funcional. Por Ejemplo:

- existe Sección de Examen de Almacenes en los Departamentos de Control del Tesoro, de Control Aduanero y de Control de Instituciones Descentralizadas.
- Hay delegaciones de Auditoría en los Departamentos de Control Municipal y de Control de Instituciones Descentralizadas, y no los hay en el -

propio Departamento de Auditoría.

- Cuentan con Delegaciones de Interventoría los Departamentos de Control de Presupuesto y de Instituciones Descentralizadas.
- Existe Sección de Examen de Tesorerías en los Departamentos de Control Municipal y de Instituciones Descentralizadas.

En cambio las inspecciones (comprenden también arqueos) que constituyen uno de los aspectos de la Auditoría y que según el reglamento debieran constituir una sección dentro del Departamento de Auditoría, se han constituido en Departamento separado que actúa independientemente a nivel de toda la Administración Pública.

Por otra parte la unidad de Asesoría Administrativa es casi simbólica dentro de la estructura de la Corte, aunque si bien se aprecia, todas las unidades sufren de escasez de personal. Sólo que en el caso de la Asesoría Administrativa sería de esperarse un mayor peso para ella, dadas la importancia y la necesidad de su función.

#### La Actuación de la Corte.

A través de las observaciones que se han hecho a la Ley Orgánica, a las funciones y a la estructura de la Corte de Cuentas de la República, se ha venido configurando la opinión que puede darse sobre su actuación.

Si partimos del concepto de Control en términos de función Administrativa, es evidente que lo que la Corte de Cuentas hace no puede considerarse como control, tal co-

mo lo hemos definido.

Si nos limitamos a las funciones que su Ley Orgánica le señala y a sus disposiciones reglamentarias, necesariamente habrá de concluirse que su actuación no corresponde a lo que de ella se espera.

Sin embargo, dicho así, podría dejarse la impresión de ineficiencia por parte de la Corte, lo cual no necesariamente tiene que ser cierto. Antes de poder afirmar esto, habría que tomar en cuenta las limitaciones con que trabaja, el ambiente en que se desenvuelve y las medidas tendientes a neutralizar su intervención.

En cuanto a limitaciones, las primeras que encontramos son las que señala su propia Ley Orgánica. Luego están los recursos asignados, siempre insuficientes, debido al continuo crecimiento de las actividades. Pero lo mas importante, el concepto equivocado de Control, que no lo concibe como la parte final del proceso Administrativo que viene a darle sentido a la planificación asegurando el cumplimiento de los objetivos y metas, sino como una acción aislada, y lo que es peor, orientada únicamente a verificar la legalidad de los actos administrativos y a garantizar el correcto manejo de los fondos públicos.

Respecto al ambiente en que se desenvuelve la Corte de Cuentas, y no solo ella sino también todos los organismos públicos y privadas de nuestro conglomerado social, hemos de reconocer muy a nuestro pesar que no es el más adecuado en cuanto a integridad. Esto es algo que no sólo ocurre en nuestro país. Podría considerarse como un

fenómeno universal de la época en que vivimos. Pero mientras estas condiciones subsistan, no habrá mecanismos de control que pueda garantizar una corrección y honestidad absolutas en la gestión administrativa de ninguna clase de empresa, pública o privada. Lo único que podemos hacer es tratar de reducir al mínimo los riesgos. Y esto dependerá no solamente de la eficiencia de nuestros controles sino, en mayor medida de la responsabilidad y de la calidad humana de todos nosotros.

En lo que se refiere a las medidas tendientes a neutralizar la intervención de la Corte de Cuentas un buen ejemplo lo tenemos en la tremenda proliferación de instituciones oficiales autónomas y otros organismos cuyas leyes de creación (con 3 excepciones de 79) los libran de la intervención previa de la Corte. Cabe aquí la aclaración de que, si bien es cierto que para la corte esta es una limitación, también podría considerarse como un medio de evitar el entorpecimiento de las labores administrativas en que con frecuencia se traduce dicho control previo; sobre todo si es ejercido centralizadamente por un solo organismo cuyos recursos no son suficientes para cumplir adecuadamente con sus obligaciones actuales para con el Gobierno Central, ya no digamos si se agregan todas las instituciones descentralizadas.

Finalmente, hay una consideración adicional que se ha querido mencionar separadamente. Se refiere a los artículos de la Ley de Auditoría que se dejaron vigentes al ser derogada, cuando se dio la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas. A esta ley debieron incorporarse las disposiciones de la Ley de Auditoría, que se dejaron vigentes. Es realmente inexplicable que no se haya hecho así.

CAPITULO V

R E C O M E N D A C I O N E S

En este Capítulo se presentan las recomendaciones a través de las cuales se considera que podrían superarse las limitaciones y deficiencias señaladas al Control Fiscal que ejerce la Corte de Cuentas de la República. Estas recomendaciones son el resultado del estudio de los problemas detectados y de las formas en que algunos países, entre ellos Ecuador y Perú, han tratado de resolver problemas similares. Se ha contado para ello con documentación y estudios del Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras, ILACIF, con sede en Quito - Ecuador, adaptados a nuestro medio y a nuestras propias limitaciones y circunstancias.

La recomendación básica alrededor de la cual giran todas las demás, que sólo sirven para desarrollarla, es la de estructurar un sistema nacional de control similar al Sistema Nacional de Planificación que se está estableciendo y del cual sería el complemento lógico y oportuno..

Se dice que sería el complemento lógico de la planificación en razón de que no importa cual sea la escuela, tendencia o línea de pensamiento que se siga desde la clásica de Fayol y Taylor hasta el enfoque de sistemas de Boulding y Bertalanffy, el proceso administrativo se inicia con la planificación y se cierra el ciclo con el control. Lógico es que se controle para evitar o corregir desviaciones

de lo planeado, a fin de alcanzar los objetivos y metas pre establecidas. Y este control así expresado de manera general, implica controles específicos para cada una de las fases, funciones y actividades del proceso administrativo, pa ra garantizar el uso racional, eficiente, de todos los re reursos de la organización; tal como se supone ha sido, previsto en la fase de planificación.

Se dice también que sería oportuno porque en nues tro medio, el Sistema Nacional de Planificación por Decreto Ejecutivo Nº 41 de 5 de mayo de 1976, publicado en el Dia rio Oficial Nº 87 de fecha 12 de los mismos mes y año, se dictó un nuevo Reglamento Interior del Poder Ejecutivo cuyo Título IV "De la Planificación Nacional", Capítulo Unico, Arts. 47, 48, 49 y 50, sienta las bases para crear el Siste ma Nacional de Planificación. Como este sistema no está creado del todo todavía, por eso se sostiene que sería oportuna la creación del Sistema Nacional de Control, simultá neamente o poco después del de Planificación.

Esta recomendación implica muchas otras, neces rias para conformar el sistema: fijarle objetivos, funcio nes, deberes y atribuciones, determinar su estructura orga nizativa, establecer las normas adecuadas para su funciona miento, dotados de los recursos necesarios; y todo ello, dentro de políticas claramente definidas en el contexto de los planes de desarrollo económico y social.

A continuación se detallan las recomendaciones es pecíficas más importantes.

#### 1. Marco Legal.

Es evidente que la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas no es un marco adecuado para el establecimiento de un verdadero Sistema Nacional de Control. De manera que sería necesario sustituirla con otra, que sin vulnerar las disposiciones constitucionales al respecto, provea el marco legal que permita la redefinición y la reestructuración del control gubernamental sobre su gestión administrativa.

De los artículos de la Constitución relacionados con el control o fiscalización, el 128 es el que prácticamente contiene las posibles limitaciones de mayor importancia. Ellas son: la denominación de "Corte de Cuentas", por las implicaciones de Tribunal Judicial que conlleva; el señalamiento específico de atribuciones, todas relacionadas con la fiscalización de la Hacienda Pública y la ejecución del Presupuesto; la intervención preventiva en todo acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado; y la fiscalización de la gestión económica de las instituciones autónomas y otras, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley.

En el Art. 130 se establece la organización de la Corte para el desempeño de su función jurisdiccional, lo que necesariamente habrá de mantenerse.

Las posibles limitaciones del Art. 128 son sólo aparentes, pues el hecho de que señalen a la Corte ciertas atribuciones, no prohíben de que se le señalen otras adicionales. Al contrario: la 7ª de las atribuciones dice: Ejercer las demás funciones que las leyes le señalen.

De manera que perfectamente se pueden introducir otras funciones que hagan el control más completo, sin vulnerar la Constitución.

Hechas las anteriores aclaraciones, veamos ahora en términos generales, cuales serían las principales características de la nueva ley.

TITULO: A fin de mantener la denominación constitucional para el máximo organismo de control, la nueva ley podría identificarse como "Ley Orgánica de la Corte de Cuentas y de su Creación del Sistema Nacional de Control".

OBJETIVOS: El objetivo general de la ley podría ser la sistematización del control de la administración Pública y la definición de los componentes del sistema, señalando a la Corte de Cuentas de la República como Organismo Superior de Control. Además, podrían señalarse los objetivos específicos del Sistema, del Organismo Superior y de las demás unidades componentes de dicho sistema.

FUNCIONES: Determinada la estructura del sistema a través de la definición de sus componentes, y con base en los objetivos señalados a cada unidad, se establecerían las funciones que corresponde realizar a cada una de ellas.

ATRIBUCIONES Y DEBERES: Incluirían, además de las señaladas por disposición constitucional, todas aquellas a que den lugar las funciones asignadas,

o necesarias para la consecución de los objetivos.

Con base en las experiencias acumuladas en materia de control gubernamental y en los conceptos modernos sobre dicha materia, se exponen a continuación algunas consideraciones que podrían servir como elementos de juicio para la estructuración del Sistema Nacional de Control.

La definición de los componentes de un sistema nacional de control, debe basarse principalmente en que el Control como Sistema integral, está condicionado por un doble enfoque: el control interno y el control externo. Sin embargo, esto no debe entenderse como acciones dispersas o independientes, sino debidamente coordinadas a fin de que las unidades de control interno y el Organismo Superior de Control en su función de control externo, ejerzan su fiscalización en forma coordinada, coherente y oportuna, con el propósito de que no constituya un elemento perturbador de la gestión administrativa sino que permita una eficiente evaluación de la misma y contribuya a mejorarla.

El control interno es continuo; en cambio el externo es selectivo. Esto hace necesario conjugar su acción regulándola por medio de políticas, normas, pautas y procedimientos dictadas por el Organismo Superior de Control. En la medida en que el control interno haya actuado con eficiencia, en esa misma medida se dificulta o facilita la actividad del control externo y se extiende o reduce su alcance.

El control interno puede ser previo, concurrente o posterior. El externo es siempre posterior.

El Organismo Superior de Control puede ejercer su fiscalización directamente, o por medio de Delegados o Interventores, o a través de personal especializado contratado específicamente a tal fin.

El Control en general, no se limita al aspecto financiero contable sino que además comprende toda la gestión administrativa. Esto lo convierte en una función de equipo, el que necesariamente debe incluir por lo menos, especialistas en materia financiera, contable y administrativa.

El Control interno es una actividad asesora, de evaluación. Debe por lo tanto, gozar de autonomía y ubicarse en el más alto nivel jerárquico. Si bien es cierto que sus funciones pueden variar con el tipo de organismo, se mencionan a continuación algunas de las que típicamente le corresponden:

- Asesorar permanentemente a la administración, en el implantamiento de un sólido control interno en los aspectos financiero y administrativo.
- Evaluar la organización y el funcionamiento de la entidad, en función de la eficiencia en el logro de los objetivos.
- Evaluar las prácticas, métodos y procedimientos,

a fin de verificar su eficiencia y la racionalidad en el uso de los recursos.

- Verificar y opinar sistemáticamente sobre la confiabilidad de la información contable y administrativa que las distintas unidades de la organización proporcionan a la administración.
- Evaluar el grado de cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, normas administrativas y otras medidas aplicables.
- Efectuar auditoría que permitan evaluar la eficiencia de las operaciones, en relación con normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Emitir informes sobre la situación financiera, así como sobre el resultado de las operaciones.
- Recomendar las modificaciones necesarias en planes, estructuras y procedimientos, para la obtención de los resultados previstos.
- Revisar los procedimientos y prácticas establecidas para controlar los activos y salvaguardarlos contra toda clase de pérdidas.

Al Organismo Superior de Control, que tiene la responsabilidad de ejercer el control externo, corresponde fortalecer el funcionamiento del control interno, como medio de lograr la acción efectiva del control en todos los niveles de la Administración Pública.

Entre el control interno y el externo debe existir una estrecha coordinación que se refleje en una relación funcional permanente, cuya principal característica sea una acción conjunta de criterios uniformes sobre normas, métodos y procedimientos de control.

Las atribuciones del Organismo Superior de Control podrían ser, entre otras, las siguientes:

- Ejercer el Control Externo.
- Dictar las políticas y normas técnicas a seguirse en el proceso de control, tanto interno como externo.
- Declarar las responsabilidades en que hayan incurrido los servidores públicos.
- Establecer el control previo como responsabilidad de las respectivas autoridades institucionales, y como función inherente al proceso de dirección o ejecución administrativa.
- Extender el control financiero tradicional al análisis y evaluación de los resultados de la gestión administrativa.
- Contratar los servicios de personal técnico asesor y requerir la colaboración de personal especializado del sector público.
- Establecer en detalle las responsabilidades, o

bligaciones y atribuciones de los funcionarios y empleados públicos encargados del control in terno.

Las consideraciones anteriores, ofrecidas como elementos de juicio para la elaboración de una nueva ley que establezca el Sistema Nacional de Control, no pretenden ser completas, sino señalar aspectos sustantivos que deben tomarse en cuenta al tratar de establecer el marco legal apropiado.

## 2. Estructura del Sistema.

El control externo que correspondería ejercer a la Corte de Cuentas de la República es muy amplio, debido al gran número de organismos sujetos a tal fiscalización y a su constante crecimiento. Es por ello que, ante la imposibilidad de realizar un control directo de todas las entidades, con una continua periodicidad, se recurriría al control selectivo, de acuerdo a las posibilidades de sus propios recursos.

Esta situación impone la necesidad de crear unidades de control interno en todas las Unidades Primarias de Organización y en todas las instituciones oficiales autónomas y otros organismos que utilicen fondos públicos, a fin de lograr una efectiva acción de control.

La estructura del Sistema Nacional de Control así concebida, se presenta en el organigrama de la página siguiente.

### 3. Recursos.

En este campo, el énfasis debe hacerse en el recurso humano, que es el realmente determinante para toda actividad.

Con un plan como el que contienen estas recomendaciones, es indudable que uno de los problemas más serios sería la dotación del personal necesario para ejercer la función de control, tal como se ha diseñado.

La misma Corte de Cuentas tendría este problema a pesar del numeroso personal experimentado con que cuenta debido a la extensión del control al área típicamente administrativa.

Ha de ser necesario por consiguiente, establecer programas de adiestramiento en el área de control o fiscalización, desde los distintos puntos de vista bajo los cuales puede enfocarse, y especialmente orientados al control interno.

Esta función de adiestramiento correspondería al Organismo Superior de Control, a fin de lograr la uniformidad que el control gubernamental requiere, uniformidad refrendada a criterios para su aplicación. Además, se lograría un intercambio de experiencias entre los encargados del control interno de una diversidad de organismos, que sería muy provechoso para todos.

### 4. Implementación.

En cuanto a la puesta en práctica de las recomendaciones aquí presentadas, es indudable que habría que hacerlo en forma gradual, especialmente en lo que se refiere a las unidades de control interno, a medida que los recursos lo permitan y los organismos lo justifiquen.

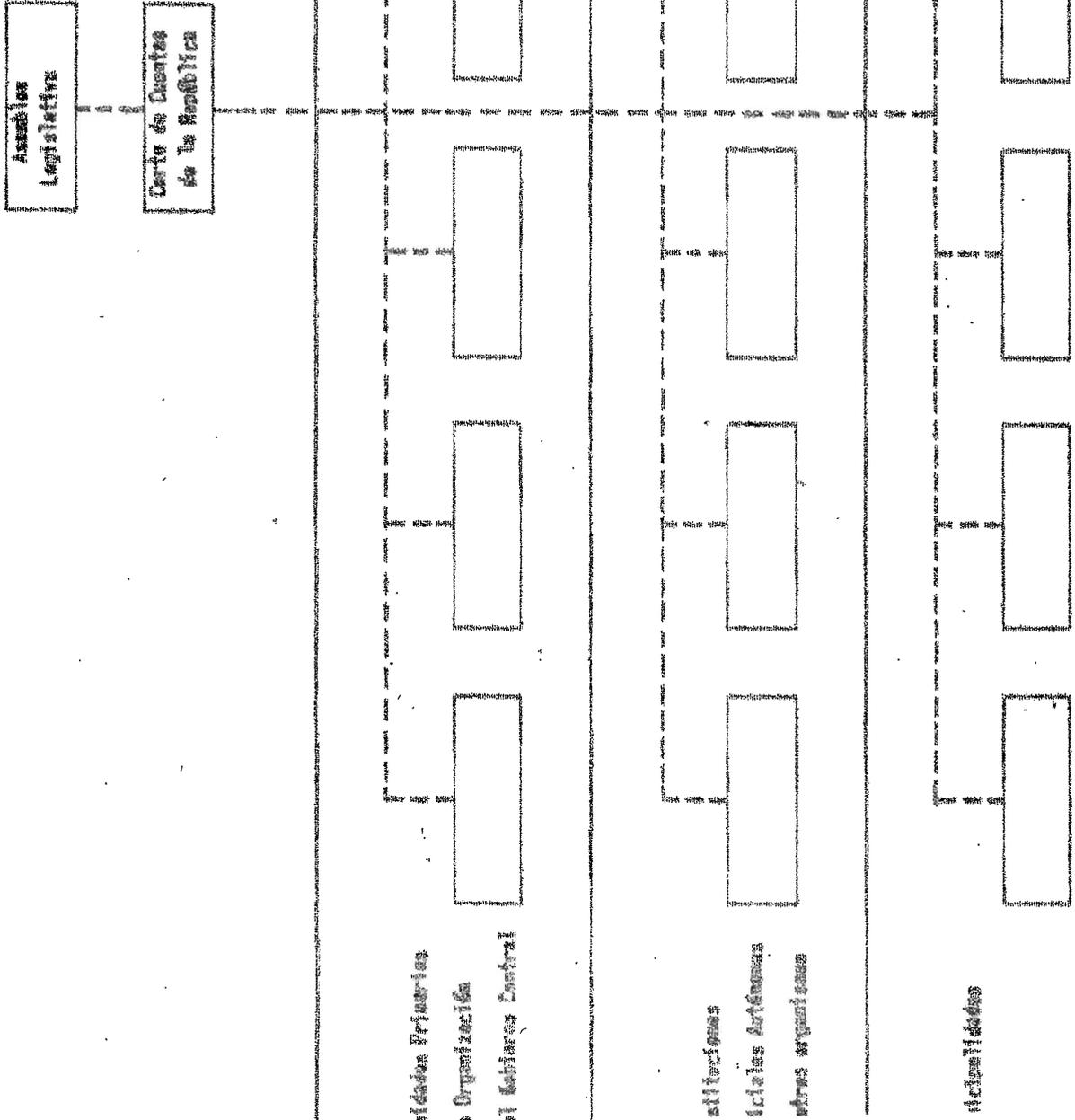
Se dice lo anterior porque, en el caso de las municipalidades, la mayoría de las 261 existentes difícilmente podrían ameritar la creación de una unidad de control interno cuando escasamente pueden contar con un Secretario.

Lo mismo ocurriría con algunos organismos que reciben fondos públicos en forma de subsidios, como son los Comités Permanentes para la organización de Festejos Patronales.

Sin embargo, en los casos de organismos que sí ameritan, necesariamente habría que establecer el sistema en forma gradual.

A manera de recapitulación de las recomendaciones, y con el propósito de enmarcarlas dentro de un esquema más definido, se ofrece a continuación un modelo preliminar para lo que podría considerarse un Sistema Nacional de Control, sujeto por supuesto a los refinamientos que le imponga la experiencia obtenida.-

REPRESENTACION ESQUEMATICA DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL



Notas:  
 1. Todas las Unidades controlan con el Central Interuro  
 2. Las relaciones son Funcionales.

## SISTEMA NACIONAL DE CONTROL

### Descripción General.

El Sistema Nacional de Control comprende el conjunto de normas, políticas, métodos y procedimientos que rigen las actividades de las dependencias e instituciones gubernamentales en todo lo relacionado con:

El control de su gestión administrativa;

El ejercicio de las facultades, autoridad y obligaciones de sus funcionarios y empleados;

Las acciones que deben realizarse para que sus recursos se administren eficientemente y se logren los objetivos y metas programados; y

La aplicación de medidas correctivas cuando se detecten desviaciones o deficiencias.

### Objetivos.

Establecer en las dependencias e instituciones gubernamentales, un control interno integrado dentro de sus propios sistemas administrativos y apoyado por el control externo de la corte de Cuentas de la República como Organismo Superior de Control.

Efectuar exámenes independientes y objetivos respecto al grado en que tanto las dependencias e instituciones gubernamentales como su personal cumplen sus funciones, y formular recomendaciones para mejorar su actuación;

Garantizar a los servidores públicos un medio ambiente de trabajo propicio al fortalecimiento de su moralidad e integridad;

Incrementar la productividad de las dependencias e instituciones gubernamentales;

Facilitar la toma de decisiones basadas en información suficiente, confiable y oportuna;

Salvaguardar el Tesoro Público;

Fomentar el cumplimiento de las normas, políticas y dis-  
posiciones legales pertinentes; y

Facilitar la consecución de los objetivos y metas progra  
mados.

### Funciones.

De Control Interno, ejercido por unidades de Auditoría Interna que deberán establecerse en cada una de las uni-  
dades primarias de organización del Gobierno Central, a-  
sí como en las instituciones oficiales autónomas y muni-  
cipalidades que lo ameriten; y

De Control Externo, ejercido por la Corte de Cuentas de la República; ya sea por medio de sus propias unidades, o de firmas privadas contratadas especialmente para tal fin.

### Características de las Funciones.

Las de Control Interno son continuas, y pueden ser pre-  
vias, concurrentes o posteriores a las acciones.

Las de Control Externo pueden ser selectivas; y siempre son posteriores a las acciones.

Ambas clases de funciones, las de control interno y las

de control externo, configuran la "Auditoría Administrativa" que a su vez puede ser operativa y financiera.

### Organización.

La estructura organizativa comprende las siguientes unidades:

La Corte de Cuentas de la República, como Organismo Superior de Control, responsable ante la Asamblea Legislativa como depositaria de la representación del pueblo.

20 Unidades de Auditoría Interna establecidas en las siguientes unidades primarias de organización:

Asamblea Legislativa.

Corte Suprema de Justicia.

Presidencia de la República.

Consejo Central de Elecciones.

Tribunal de Servicio Civil.

Fiscalía General de la República.

Procuraduría General de Pobres.

Ministerio de la Presidencia.

Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social.

Ministerio de Hacienda.

Ministerio de Relaciones Exteriores.

Ministerio del Interior.

Ministerio de Defensa y Seguridad Pública.

Ministerio de Justicia.

Ministerio de Educación.

Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.

Ministerio de Trabajo y Previsión Social.

Ministerio de Economía.

Ministerio de Agricultura y Ganadería.

Ministerio de Obras Públicas.

28. Unidades de Auditoría Interna establecidas en las siguientes instituciones oficiales autónomas:
- Lotería Nacional de Beneficencia - L.N.B.
  - Circuito de Teatros Nacionales.
  - Proveeduría General de la República.
  - Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos - INPEP.
  - Administración Nacional de Telecomunicaciones - ANTEL.
  - Consejo Nacional de Menores.
  - Universidad de El Salvador.
  - Instituto Salvadoreño del Seguro Social - ISSS.
  - Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo - INSAFO-COOP.
  - Banco Central de Reserva de El Salvador - BCR.
  - Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa - CEL.
  - Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma - CEPA.
  - Financiera Nacional de la Vivienda - FNV.
  - Fondo Social de la Vivienda - FSV.
  - Instituto Salvadoreño de Comercio Exterior - ISCE.
  - Centro Nacional de Productividad - CENAP.
  - Instituto Salvadoreño de Turismo - ISTU.
  - Instituto Salvadoreño de Fomento Industrial - INSAFI.
  - Fondo de Financiamiento y garantía de la Pequeña Empresa - FIGAPE.
  - Comité Ejecutivo de la Feria Internacional de El Salvador - FIES.
  - Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel.
  - Instituto Regulador de Abastecimientos - IRA.

Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria - ISTA.  
Banco de Fomento Agropecuario - BFA.  
Instituto Salvadoreño de Investigación del Café-ISIC.  
Corporación Financiera de Tierras Agrícolas - COFINTA.  
Instituto de Vivienda Urbana - IVU.  
Administración Nacional de Acueductos y Alcantarilla-  
dos - ANDA.

15 Unidades de Auditoría Interna en los siguientes Cen-  
tros Asistenciales:

Hospital Rosales.  
Hospital de Maternidad.  
Hospital Benjamín Bloom.  
Hospital Psiquiátrico.  
Hospital de Neumología.  
Instituto Salvadoreño de Rehabilitación de Inválidos.  
Hospital San Juan de Dios, Santa Ana.  
Hospital Francisco Menéndez, Ahuachapán.  
Hospital de Sonsonate.  
Hospital San Rafael, Nueva San Salvador.  
Hospital Dr. Luis Edmundo Vásquez, Chalatenango.  
Hospital Santa Teresa, Zacatecoluca.  
Hospital Santa Gertrudis, San Vicente.  
Hospital San Pedro, Usulután.  
Hospital San Juan de Dios, San Miguel.

14 Unidades de Auditoría Interna, una en cada Municipali  
dad de las 14 Cabeceras Departamentales.

Corte de Cuentas de la República.

Competencia: Como órgano superior de control, le compete

el ejercicio privativo del control externo de las dependencias e instituciones gubernamentales y la coordinación del control interno en las mismas.

Funciones y Facultades:

- Efectuar auditorías administrativas (financieras y operativas) de las dependencias e instituciones sujetas a su control, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Revisar y evaluar la calidad de las auditorías efectuadas por las unidades de Auditoría Interna.
- Calificar, seleccionar y contratar firmas privadas para efectuar auditorías externas en las dependencias e instituciones sujetas a su control, y supervisar sus labores.
- Emitir y actualizar las normas, políticas, manuales e instructivos, sobre las materias siguientes:
  - Auditoría gubernamental.
  - Control interno.
  - Control de proyectos y recursos.
  - Control de garantías y cauciones.
- Prescribir la forma y contenido de los informes financieros.
- Proporcionar asesoría sobre las materias e implantación de los sistemas que le competen.

- Normar y proporcionar la capacitación del personal en las materias de su competencia.
- Formular recomendaciones para mejorar las actividades y operaciones de las dependencias e instituciones sujetas a su control.
- Establecer las responsabilidades administrativas y económicas que corresponda (civiles y penales).
- Hacer observaciones por escrito a la máxima autoridad de los organismos que controla, según el resultado de las auditorías que practique.

Las funciones y facultades enumeradas se entienden agregadas a las que la Constitución y su Ley Orgánica le señalan.

#### Unidades de Auditoría Interna.

Competencia: Auditar las operaciones, actividades y programas del organismo en que se establezca y de las unidades adscritas a él o dependientes del mismo, que no cuenten con unidad propia de auditoría Interna.

#### Funciones y Facultades:

- Verificar las transacciones, registros, informes y estados financieros correspondientes al período examinado.

- Determinar el cumplimiento de las políticas, disposiciones legales y reglamentarias, y demás normas aplicables.
- Revisar y evaluar el control financiero interno.
- Examinar y evaluar la planificación, organización, dirección y control administrativos internos.
- Revisar y evaluar la eficiencia con que se han utilizado los recursos (humanos, materiales y financieros).
- Revisar y evaluar los resultados de las operaciones programadas, a fin de determinar si han alcanzado los objetivos y metas propuestos.

Es oportuno hacer la observación de que, para el eficiente cumplimiento de sus funciones y facultades, la Corte de Cuentas de la República tendría que incorporar en su organización interna, algunas unidades de apoyo, entre las cuales pueden mencionarse las siguientes:

- Unidad de Administración de Personal, una de cuyas funciones, el adiestramiento o capacitación, revestiría una enorme importancia en el implantamiento del Sistema Nacional de Control.
- Unidad de Análisis Administrativo, o de Organización y Métodos como también se le conoce, que proporcionaría la asesoría necesaria especialmente para la función de auditoría operacional que en la actualidad no se realiza y que requiere conocimiento técnico especializado,

- Unidad de Procesamiento Automático de Datos, necesaria para el eficiente manejo de grandes volúmenes de información y para la presentación oportuna de informes con fiables.

Finalmente se presenta en la página siguiente un esquema representativo de las relaciones entre el Sistema Nacional de Planificación, las Unidades Ejecutoras de los programas (Gobierno Central, Instituciones Oficiales Autónomas y Municipalidades) y el Sistema Nacional de Control que en este trabajo se propone.

En resumen, este trabajo ha sido realizado con el propósito de llamar la atención sobre un problema que ha originado innumerables polémicas y protestas por lo que se ha considerado un "entramamiento" de la Administración Pública, atribuido en parte a la forma de ejercer su ficalización.

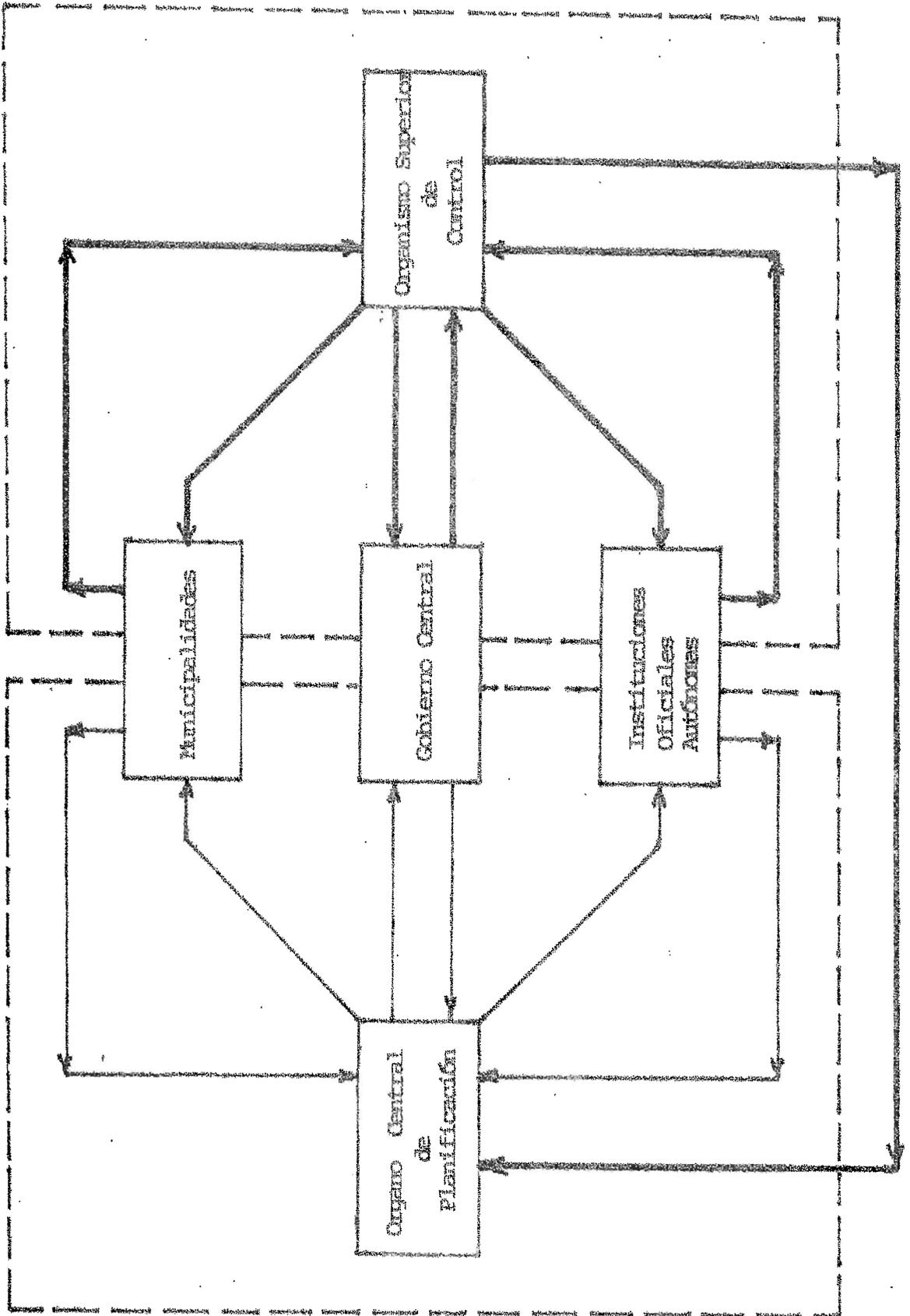
Se han vertido conceptos sobre las modernas tendencias en el campo del control de la gestión administrativa gubernamental.

Se ha realizado un análisis y un diagnóstico macro-administrativo de la función de Control y de la Corte de Cuentas como organismo encargado de ejercerlo.

Se ha propuesto alternativas que se consideran viables, no sólo porque las medidas propuestas responden a las necesidades de nuestra Administración Pública, sino también porque son susceptibles de implementarse con grandes probabilidades de éxito.

Sistema Nacional de Planificación

Sistema Nacional de Control



Y todo lo anterior está justificado mediante investigaciones sobre la materia y consulta de opiniones cuya validez es mayor en cuanto provienen de funcionarios que han vivido, y están viviendo las experiencias que se ha tratado de transmitir.

En la medida en que este trabajo contribuya si no a resolver, por lo menos a despertar el interés de otras personas en el problema planteado, habrá llenado su propósito.

B I B L I O G R A F I A

BARBERENA, SANTIAGO

"Historia de El Salvador"

FAYOL, HENRI

"Administración Industrial y General"

GALVAN ESCOBEDO, JOSE

"Tratado de Administración General"

GOBIERNO DE EL SALVADOR

"Constitución Política"

"Informes Constitucionales de la Corte de Cuentas de la República a la Honorable Asamblea Legislativa"

"Ley de Presupuesto General - 1978"

"Ley Orgánica y Reglamentos de la Corte de Cuentas de la República"

GOBIERNO DEL ECUADOR

"Ley Orgánica de Administración Financiera y Control"

GOBIERNO DEL PERU - CONTRALORIA GENERAL

"Las Entidades Fiscalizadoras Superiores y las Instituciones de Fiscalización"

INSTITUTO CENTROAMERICANO DE ADMINISTRACION PUBLICA (ICAP)

"Documento presentado en el Primer Simposio Nacional de Reforma Administrativa" - San Salvador, Noviembre, 1970.

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE NUEVA YORK, U.S.A.

"Concepto de Auditoría Interna"

KOONTZ, HAROLD Y O'DONNELL, CIRYL

"Principios de Administración."