

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORIA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL (MECANISMOS
LEGALES QUE PERMITEN A LA ORGANIZACIÓN PODER FISCALIZAR) ACCESO A LA
INFORMACIÓN"
TESIS DE GRADO

GUSTAVO ADOLFO XICARÁ TAHAY
CARNET 16741-10

QUETZALTENANGO, NOVIEMBRE DE 2017
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORIA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL (MECANISMOS
LEGALES QUE PERMITEN A LA ORGANIZACIÓN PODER FISCALIZAR) ACCESO A LA
INFORMACIÓN"
TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR
GUSTAVO ADOLFO XICARÁ TAHAY

PREVIO A CONFERÍRSELE
LOS TÍTULOS DE ABOGADO Y NOTARIO Y EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

QUETZALTENANGO, NOVIEMBRE DE 2017
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR

RECTOR: P. MARCO TULIO MARTINEZ SALAZAR, S. J.
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO
SECRETARIO: LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ

NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN
MGTR. GUSTAVO ADOLFO SIGÜENZA SIGÜENZA

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN
LIC. THULY ROSMARY JACOBS RODRÍGUEZ

AUTORIDADES DEL CAMPUS DE QUETZALTENANGO

DIRECTOR DE CAMPUS:	P. MYNOR RODOLFO PINTO SOLIS, S.J.
SUBDIRECTORA ACADÉMICA:	MGTR. NIVIA DEL ROSARIO CALDERÓN
SUBDIRECTORA DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA:	MGTR. MAGALY MARIA SAENZ GUTIERREZ
SUBDIRECTOR ADMINISTRATIVO:	MGTR. ALBERTO AXT RODRÍGUEZ
SUBDIRECTOR DE GESTIÓN GENERAL:	MGTR. CÉSAR RICARDO BARRERA LÓPEZ

Magíster
Gustavo Adolfo Sigüenza Sigüenza
Abogado y Notario

Quetzaltenango, 30 de noviembre de 2016

Consejo de Facultad de
Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad Rafael Landívar
Guatemala

Con un cordial saludo y en atención al nombramiento en que se me designara como asesor de Tesis II del estudiante **Gustavo Adolfo Xicaré Tahay** con número de carné 1674110, del trabajo de tesis titulado: "CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORÍA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL (MECANISMOS LEGALES QUE PERMITEN A LA ORGANIZACIÓN PODER FISCALIZAR) ACCESO A LA INFORMACIÓN" conforme al trabajo de investigación realizado por el estudiante, considero oportuno luego de haber constatado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el instructivo de tesis de esta casa de estudios, emitir dictamen FAVORABLE sobre la presente investigación, toda vez que, se llegaron a desarrollar puntualmente los aspectos tanto doctrinarios como legales de los mecanismos legales de control interno y de fiscalización estatal al gobierno municipal, como también lo relativo a la auditoría social y el derecho de acceso a la información pública, aspectos necesarios para la consecución del presente trabajo.

El estudiante realizó un importante y valioso trabajo de análisis y discusión de resultados, en donde, amparado en cuadros de cotejo pudo presentar cada uno de los mecanismos de control interno, control estatal y auditoría social al gobierno municipal, lo anterior fue vital para que el tesista alcanzara satisfactoriamente los objetivos trazados en la investigación y respondiera oportunamente la pregunta de investigación formulada.

En suma, el trabajo desarrollado constituye un valioso aporte sobre el control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal, siendo así una importante fuente de consulta sobre la materia en cuestión.

Sin otro particular, deferentemente.



Mgtr. Gustavo Adolfo Sigüenza Sigüenza
Abogado y Notario
Colegiado No. 11536

Oficina: 2ª. Calle 5-68, Zona 5 Colonia del Empleado Municipal, Quetzaltenango
Celular: (502) 5483 5175

Correo: gustavosiguenza@yahoo.com
Correo: gustavosiguenza@yahoo.com



Orden de Impresión

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante GUSTAVO ADOLFO XICARÁ TAHAY, Carnet 16741-10 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus de Quetzaltenango, que consta en el Acta No. 07229-2017 de fecha 18 de abril de 2017, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

"CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORIA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL
(MECANISMOS LEGALES QUE PERMITEN A LA ORGANIZACIÓN PODER FISCALIZAR)
ACCESO A LA INFORMACIÓN"

Previo a conferírsele los títulos de ABOGADO Y NOTARIO y el grado académico de LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 20 días del mes de noviembre del año 2017.



LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ, SECRETARIO
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad Rafael Landívar

Agradecimientos

A Dios: Como ser supremo dador de toda sabiduría y por darme la oportunidad de ser un instrumento suyo a través de mi profesión.

A mis Padres y Hermanas: Por su apoyo incondicional a lo largo de toda mi carrera y de todas las etapas de mi vida a quienes agradezco infinitamente y a toda mi familia en general.

A mis Amigos: A todos mis compañeros y amigos de estudios y a todos aquellos que siempre han estado apoyándome y brindándome su amistad para alcanzar esta meta.

A mis Catedráticos: Por su valiosa enseñanza a lo largo de mis años de estudio, sin su instrucción no sería hoy el profesional que soy.

A Las Autoridades de Universidad

Rafael Landívar: Que desde el inicio de mi carrera han estado apoyándome y han sido un bastión importante en mi formación académica.

En General: A todos aquellos que me han apoyado y brindado su apoyo a lo largo de mi carrera.

Dedicatoria

**A Mis Padres
y Hermanas:**

Por que han sido un ejemplo de vida y de profesionales con el cual estoy comprometido a seguir.

**A la Universidad
Rafael Landívar:**

Mi casa de estudios que ha sido la formadora de mi vida profesional y con la que me comprometo a llevar en alto en el ejercicio de mi profesión.

**Al Pueblo
de Guatemala:**

La razón de mi profesión y para quienes debo servir en aras de una mejor nación.

**A Todos los Estudiantes
de Derecho:**

Que este trabajo sea de utilidad en su formación académica.

Índice

	Pág.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	5
MECANISMOS LEGALES DE CONTROL INTERNO AL GOBIERNO	
MUNICIPAL	5
1.1 Marco Previo.....	5
1.1.1 El Presupuesto del Estado.....	5
1.1.2 Principios que Rigen el Presupuesto del Estado en Guatemala.....	7
1.1.3 Proceso Presupuestario.....	8
1.1.3.1 Formulación.....	9
1.1.3.2 Discusión y Aprobación.....	9
1.1.3.3 Ejecución.....	10
1.1.3.4 Evaluación y Control.....	10
1.1.4 Control Interno.....	11
1.2 Mecanismos Establecidos en la ley Orgánica Del Presupuesto.....	16
1.3 Mecanismos Establecidos en el Código Municipal.....	21
1.4 Mecanismos de Control Interno Establecidos en el Acuerdo Ministerial 86-2015, Manual De Administración Financiera Integrada Municipal....	26
1.4.1 Antecedentes.....	27
1.4.2 La Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal.....	28
1.4.3 Área de Presupuesto.....	29
1.4.4 Área de Contabilidad.....	31
1.4.5 Área de Tesorería.....	34
1.4.6 Deuda Municipal y Donaciones.....	36
1.4.6.1 Deuda Municipal.....	37
1.4.6.2 Donaciones.....	38
1.4.7 Gestión de Ingresos y Egresos.....	38
1.4.7.1 Gestion de Ingresos.....	38
1.4.8 Gestión de Contratos.....	47
1.4.9 Préstamos.....	48

1.4.10	Donaciones.....	48
1.4.11	Conciliación Bancaria.....	49
1.4.12	Convenio de Pago.....	50
1.4.13	Instrucciones de Pago.....	50
1.4.14	Registros Contables.....	51
1.4.15	Almacén.....	51
1.4.16	Inventario.....	52
 CAPÍTULO II.....		54
MECANISMOS LEGALES DE FISCALIZACIÓN ESTATAL AL GOBIERNO		
MUNICIPAL.....		54
2.1	Mecanismos de Fiscalización Establecidos en el Código Municipal.....	54
2.2	Mecanismo de Fiscalización Establecidos en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y su Reglamento.....	63
2.3	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en Otras Normativas.....	75
2.3.1	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en la Constitución Política de la República.....	75
2.3.2	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en la Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento.....	78
2.3.3	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en la Ley General de Descentralización.....	83
2.3.4	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en la Ley de Contrataciones del Estado.....	85
2.3.5	Mecanismos de Fiscalización Estatal Establecidos en la Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios y Empleados Públicos	87
 CAPÍTULO III.....		91
AUDITORÍA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL.....		91
3.1	Acceso a la Información Pública.....	91
3.1.1	Antecedentes.....	91

3.1.2	Antecedente Constitucional.....	94
3.1.3	Fundamento Constitucional.....	96
3.1.4	Interpretación en los Fallos de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala Sobre El Derecho al Acceso a la Información Pública....	100
3.1.5	Ley de Acceso a la Información Pública.....	107
3.1.6	Definición de Acceso a la Información Pública.....	112
3.1.7	Elementos del Derecho de Acceso a la Información Pública.....	115
3.1.8	Principios que Rigen el Derecho de Acceso a la Información Pública...	116
3.2	Aspectos Generales de la Auditoría Social.....	118
3.2.1	Definición y Objetivos de la Auditoría Social.....	122
3.2.1.1	Definición.....	122
3.2.1.2	Objetivos.....	125
3.2.2	Clases y Tipos de Auditoría Social.....	127
3.2.3	Ámbito, Procedimientos y Etapas de la Auditoría Social.....	129
3.2.3.1	Ámbito de la Auditoría Social.....	129
3.2.3.2	Procedimientos de la Auditoría Social.....	131
3.2.3.3	Etapas de la Auditoría Social.....	132
3.2.4	Informe, Comunicación, Divulgación y Seguimiento de la Auditoría Social.....	135
3.2.4.1	Informe de Auditoría Social.....	135
3.2.4.2	Comunicación y Divulgación.....	136
3.2.4.3	Seguimiento de la Auditoría Social.....	137
3.3	Importancia del Acceso a la Información Pública para Llevar a Cabo la Auditoría Social.....	137
3.4	Consejos Comunitarios de Desarrollo.....	139
3.5	Consejos Municipales de Desarrollo	142
3.6	Comisión Ciudadana Municipal de Auditoría Social.....	144
3.6.1	Atribuciones de la Comisión Ciudadana Municipal de Auditoría Social..	146
3.6.2	Obligaciones de la Comisión Ciudadana Municipal de Auditoría Social	147
3.7	Fundamentos Legales de la Auditoría Social Municipal.....	148

CONCLUSIONES.....	155
RECOMENDACIONES.....	157
REFERENCIAS.....	158
ANEXOS.....	164

Resumen

Los mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal son todos los medios por los cuales los gobiernos locales llevan a cabo el control sobre los recursos públicos que administran. Para comprender como funcionan estos mecanismos como objetivo general se planteó determinar los diferentes mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal, partiendo de la pregunta de investigación: ¿Cuáles son los diferentes mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal?

El presente trabajo se desarrolla en tres capítulos que analizan en detalle los mecanismos legales de control interno, los mecanismos legales de fiscalización estatal y la auditoría social a los gobiernos municipales, además del acceso a la información pública como una herramienta fundamental para ejercer este último mecanismo de control sobre los mismos.

Posterior a este análisis se ha determinado que los diferentes mecanismos de control y fiscalización a los gobiernos locales establecidos en la legislación nacional vigente, son los medios a través de los cuales se busca combatir la corrupción y lograr la transparencia en la administración municipal, también permiten la participación ciudadana a través del acceso a la información pública y la práctica de la auditoría social.

Por ello es importante que las instituciones de gobierno y la población en general conozcan los mecanismos legales de control, fiscalización y normas que permiten la práctica de la auditoría social para que pueda llevarse a cabo una administración municipal apegada al estado de derecho y en busca del bien común.

INTRODUCCIÓN

Los gobiernos municipales son entidades autónomas a las cuales se les ha delegado funciones específicas en beneficio de la población, atendiendo al principio de descentralización establecido en el artículo 224 de la Constitución Política de la República, por lo que son independientes en cuanto a la elección de sus autoridades y con la facultad de ordenar el municipio de acuerdo a los criterios que considere convenientes, al margen de la organización y control estatal; sin embargo, esto no los excluye del cumplimiento de las leyes generales establecidas para toda la nación. Por ello, deben de acatar las normativas que regulen los diferentes tipos de control y fiscalización que se han establecido para todas las entidades estatales con el fin de evidenciar la transparencia en el uso de los recursos públicos que administren, ya sea que estos sean asignados por el Estado u obtenidos por su cuenta.

En el presente trabajo de investigación de carácter monográfico se analizarán los diferentes mecanismos de control y fiscalización establecidos en las normativas vigentes que permiten a los gobiernos municipales poder fiscalizar los recursos que administra, no solo internamente, sino también por medio de las entidades estatales y la población del municipio, en el ejercicio que realiza a través de la práctica de la auditoría social.

Para el efecto, como objetivo general se pretende determinar los diferentes mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal, partiendo de la pregunta de investigación: ¿Cuáles son los diferentes mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal?

Para responder esta pregunta, fue necesario plantear cuatro objetivos específicos, de la siguiente manera: primero definir los mecanismos de autocontrol del gobierno municipal para una efectiva fiscalización interna, segundo determinar el mecanismo de fiscalización estatal sobre los fondos administrados por el gobierno municipal, tercero indicar los procedimientos legales para llevar a cabo una auditoría social al

gobierno municipal y cuarto definir las diferentes formas legalmente establecidas de acceso a la información pública del gobierno municipal.

Con el propósito de alcanzar los objetivos trazados y para poder responder a la pregunta de investigación, se utilizaron como unidades de análisis los mecanismos de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal establecidos en la legislación nacional, tanto en los decretos del Congreso de la República como en los acuerdos gubernativos y ministeriales, así como las circulares emitidas por entidades que realizan este tipo de mecanismos, tal el caso de la Contraloría General de Cuentas.

En ese sentido, la presente investigación tiene un alcance material, limitándose al análisis de los diferentes mecanismos legales de control interno y fiscalización estatal y la forma de practicar la auditoría social al gobierno municipal y de acceso a la información pública. En cuanto a los límites, puede determinarse que los mecanismos legales de control interno establecidos en los acuerdos del Concejo Municipal son diferentes en cada una de las municipalidades del país; sin embargo, en el Manual de Administración Financiera Integrada Municipal, emitido por el Ministerio de Finanzas Públicas en el acuerdo ministerial 86-2015 existen parámetros generales para que los gobiernos locales establezcan las diferentes normas de control interno en cada una de sus áreas y dependencias. Con respecto a los mecanismos de fiscalización estatal al gobierno municipal se ha analizado principalmente la legislación nacional en la materia, debido a que existe poca bibliografía doctrinaria, además se ha recurrido a la legislación comentada, tesis de grado que abordan este tema, revistas de investigación y documentos digitales e informáticos relacionados. Contrario sensu, en cuando al tema de acceso a la información pública y la auditoría social al gobierno municipal existe amplia bibliografía en la materia, por lo que para desarrollar estos temas se han considerado los puntos más importante y relevantes para lograr una mejor comprensión del lector y enfocados a la práctica de la auditoría social al gobierno municipal como una forma de control o fiscalización social.

La tesis constituye una monografía de tipo jurídico-descriptivo y jurídico-comparativa organizada en tres capítulos. En el primero de ellos se inicia con un marco previo, en el que se analiza el presupuesto del Estado y el concepto de control interno, esto con el fin de comprender mejor los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal, posterior a ello, se desarrolla el mismo análisis sobre tres normativas trascendentales para su ejercicio, siendo estas: a) el decreto 101-97 del Congreso de la República, Ley orgánica del presupuesto; b) el decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal; y c) el acuerdo ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas Públicas.

El segundo capítulo aborda los mecanismos de fiscalización estatal al gobierno municipal; si bien las municipalidades son autónomas, con el fin de cumplir con los principios de transparencia, probidad y máxima publicidad de sus actos, estas deben sujetarse a las normas que se han regulado para la fiscalización de las entidades estatales por los órganos que tiene esta función específica. Primeramente, se analiza el Código Municipal, pues allí se trazan los lineamientos generales para la fiscalización estatal al gobierno municipal y designa a los entes fiscalizadores. Luego se realiza la misma operación con el decreto 31-2002 del Congreso de la República, Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, toda vez que esta entidad tiene la función específica de auditar a todas las entidades públicas, incluidas las municipalidades, con el objetivo de evitar la corrupción en las mismas y optimizar el uso de los recursos públicos asignados. Finalmente en este capítulo se analizan otras normativas conexas con las formas de fiscalización estatal a los gobiernos municipales.

En el capítulo tercero, titulado auditoría social al gobierno municipal, se ha considerado importante abordar dos temas, el primero de ellos lo constituye el acceso a la información pública, analizando la ley específica en la materia, contenida en el decreto 57-2008 del Congreso de la República, su definición, elementos, principios y su importancia en la práctica de la auditoría social. El segundo tema desarrolla la auditoría social, tomando sus aspectos más relevantes para el propósito

del presente trabajo de investigación, finalizando con los fundamentos legales para efectuar la práctica de la auditoría social municipal, analizando las normativas relacionadas.

Debido a que en la presente investigación se analizaron únicamente los mecanismos legales de control, fiscalización, auditoría social al gobierno municipal y acceso a la información pública, no se contemplan sujetos, toda vez que, el análisis de estos mecanismos y derechos se centra en las normativas ordinarias y reglamentarias legalmente establecidas para llevar a cabo estos procesos.

Como instrumentos se utilizaron en la presente investigación solamente cuadros de cotejo, en los cuales se desarrollan las comparaciones en las diferentes formas establecidas legalmente para llevar a cabo los mecanismos de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal.

El mayor aporte que se brindará, consiste en la realización de una investigación sobre derecho municipal, que contemple los mecanismos legales de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal, de manera que puedan aplicarse efectivamente, para llevar a cabo una administración transparente de los recursos públicos asignados y se garantice el acceso a la información pública a los diferentes sectores de la sociedad.

Se espera que la presente tesis constituya un valioso documento que facilite al lector y a los gobiernos municipales el entendimiento de la importancia que merece aplicar efectivamente los diferentes mecanismos de control y fiscalización analizados. Asimismo, fomentar la participación ciudadana en la práctica de la auditoría social y se ejerza y garantice el derecho de acceso a la información pública como una poderosa herramienta contra la corrupción.

CAPÍTULO I

MECANISMOS LEGALES DE CONTROL INTERNO AL GOBIERNO MUNICIPAL

1.1 MARCO PREVIO

En el marco previo al capítulo I se abordarán conceptos generales sobre los temas que deben de comprenderse antes de abordar el tema sobre los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal, se tomarán en cuenta algunos aspectos doctrinarios, legales y desde diferentes perspectivas, según las fuentes consultadas. Como primer punto se tocará lo referente al presupuesto del Estado, posteriormente se considera importante describir la forma de manejo del presupuesto estatal. Una de las piezas fundamentales de este capítulo es el control interno al gobierno municipal, así que es vital definir qué es el control interno, los elementos que lo componen y como deben de definirse los mecanismos de control, desde el punto de vista doctrinario.

1.1.1 EL PRESUPUESTO DEL ESTADO

Se puede definir el término presupuesto de manera general como el “cómputo anticipado del coste de una obra o de los gastos y rentas de una corporación”¹ también se define como la “cantidad de dinero calculado para hacer frente a los gastos generales de la vida cotidiana, de un viaje, etc.”² Entonces para definir el presupuesto del Estado, se tomará como base las definiciones anteriores, pero en lugar de considerar su cálculo sobre el coste o gastos y rentas de una corporación o los gastos generales de la vida cotidiana, se considerará sobre el monto del gasto público, es decir, que el presupuesto del Estado es un cómputo anticipado del coste del gasto público, o la cantidad de dinero calculado para hacerle

¹ Presupuesto, Diccionario de la Lengua Española, España, Real Academia Española, 2014, vigésimo tercera edición, edición del tricentenario, disponible en: <http://dle.rae.es/?id=U7qM4mB> fecha de consulta: 10 de julio de 2016.

² Ibid. Disponible en <http://dle.rae.es/?id=U7qM4mB> fecha de consulta: 10 de julio de 2016.

frente al gasto público. El gasto público se puede definir como el “gasto que realizan las administraciones públicas.”³

El Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala define el presupuesto del Estado o presupuesto público así “El presupuesto es el límite de gastos que una entidad puede realizar durante un año, de acuerdo a los ingresos que espera recibir, y que debe ser la expresión financiera de los programas y proyectos que ejecutará para alcanzar los objetivos del plan de gobierno.”⁴ En esta definición se pueden observar los elementos fundamentales del concepto de presupuesto del Estado, siendo estos, en primer lugar el límite de gastos de las entidades públicas, contemplado en un año, el segundo elemento está comprendido por los ingresos a percibir anualmente, un tercer elemento lo constituye la expresión financiera de los programas y proyectos que ejecutará, todo ello con el objetivo de alcanzar los planes de gobierno que constituye el cuarto elemento de esta definición.

El autor guatemalteco Héctor Villegas afirma que el presupuesto del Estado es “un acto de gobierno mediante el cual se prevén los ingresos y los gastos estatales y se autorizan estos últimos para un periodo determinado, que generalmente es de un año.”⁵

El fundamento constitucional del presupuesto del Estado se encuentra establecido en el artículo 237 de la Constitución Política de la República, el cual indica que “El presupuesto general de ingresos y egresos del Estado, aprobado para cada ejercicio fiscal, de conformidad con lo establecido en la constitución, incluirá la estimación de todos los ingresos a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar.” Por otra parte la Corte de Constitucionalidad, en la sentencia de fecha trece de noviembre de dos mil siete, en el expediente 1688-2007, gaceta No. 86, en relación

³Ibid. Disponible en <http://dle.rae.es/?id=lzQXOs8>, fecha de consulta: 10 de julio de 2016

⁴ Ministerio de Finanzas Públicas Guatemala, Aprendiendo aspectos básicos sobre el presupuesto, Sistema Integrado de Administración Financiera Gubernamental, gobierno de Guatemala, Guatemala 2007, página 8, disponible en <http://www.mifin.gob.gt>, fecha de consulta 10 de julio de 2016.

⁵ Villegas, Héctor B., Curso de finanzas: derecho financiero y tributario, Buenos Aires, 1997, editorial Talleres Nex Print SRL, página 189.

al presupuesto, ha establecido que “El presupuesto del Estado es un acto de autoridad soberana establecido en una ley con vigencia anual, por el cual se computan anticipadamente los ingresos y se autorizan los gastos públicos, para un periodo determinado, por lo tanto es de carácter preventivo, pues su elemento predominante es la prevención de la realidad financiera, de conformidad con los artículos 237 y 238 de la Constitución Política de la República, y es en el Presupuesto del Estado en donde se debe establecer el detalle de gastos ordinarios y extraordinarios de cada anualidad.”⁶ Además del fundamento constitucional, se puede encontrar el fundamento legal para la ejecución del presupuesto del Estado en la Ley orgánica del presupuesto decreto número 101-97 del Congreso de la República de Guatemala que en su primer considerando señala que de acuerdo al artículo 238 de la Constitución Política de la República, el cual describe el contenido de la Ley Orgánica del Presupuesto, este cuerpo normativo regulará entre otras cosas, los procesos de formulación, ejecución y liquidación del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.

Se concluye entonces que el presupuesto del Estado es un acto de gobierno, por medio del cual se hace la asignación presupuestaria correspondiente a las entidades públicas, de acuerdo a los ingresos percibidos durante un año, para que estas puedan ejecutar los programas y proyectos que se han trazado para alcanzar los objetivos plasmados en el plan de gobierno, en el cual se incluirán todos ingresos estimados a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar.

1.1.2 PRINCIPIOS QUE RIGEN EL PRESUPUESTO DEL ESTADO EN GUATEMALA

El Ministerio de Finanzas Públicas ha definido los principios que deben cumplir los presupuestos de todas las entidades públicas de Guatemala,⁷ basándose para ello en el artículo 237 de la Constitución Política de la República, así:

⁶ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y su interpretación por la Corte de Constitucionalidad, Corte de Constitucionalidad, Guatemala 2011, página 224.

⁷ Ministerio de Finanzas Públicas Guatemala, Op. Cit. Página 11.

Anualidad: el presupuesto tiene vigencia de un año.

Universalidad: el presupuesto debe incluir la estimación de todos los ingresos a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar.

Publicidad: el presupuesto es un documento público, accesible a cualquier ciudadano que quiera consultarlo.

Además de los principios definidos por el Ministerio de Finanzas Públicas, también se han definido los siguientes principios:⁸

Veracidad: en el presupuesto se consignarán únicamente las sumas que el Estado de Guatemala realmente espera percibir y se exige que se consigne el cálculo exacto del gasto que se realizará.

Unidad: la unidad del presupuesto es obligatoria y su estructura programática. Todos los fondos del Estado constituyen un fondo común indivisible, destinados exclusivamente a cubrir sus egresos.

Especialización: los gastos no se pueden detallar globalmente, deben de ser detallados en el mismo presupuesto y debidamente identificados.

1.1.3 PROCESO PRESUPUESTARIO

Para la formulación del presupuesto se deben de cumplir cuatro etapas⁹, las cuales se llevan a cabo cada año, de la siguiente manera:

- a. Formulación.
- b. Discusión y aprobación.
- c. Ejecución.
- d. Evaluación y control.

⁸Santos López, Evelyn María, La creación de una partida presupuestaria en beneficio de la salud reproductiva de la mujer guatemalteca como forma de erradicar la muerte materna, Guatemala, 2008, tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, páginas 17 y 18.

⁹ Ministerio de Finanzas Públicas Guatemala, Op. Cit. página 24.

Entonces el presupuesto se entiende como un proceso continuo que se entrelaza con el presupuesto del año anterior y al siguiente del presupuesto en ejecución.

1.1.3.1 FORMULACIÓN

Durante la formulación todas las entidades estatales se encargan de plantear los proyectos operativos que desean desarrollar durante el siguiente año para alcanzar sus objetivos y actividades. Posteriormente corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria estimar el monto de ingresos totales anuales y al Ministerio de Finanzas le corresponde estimar los ingresos por concepto de préstamos y donaciones. Luego con el visto bueno del presidente y previo a su discusión en Gabinete de Ministros, se realiza la asignación presupuestaria para cada ministerio. Las entidades estatales presentan su anteproyecto de presupuesto a la Dirección Técnica de presupuesto, dicha unidad lo analiza y lo utiliza para conformar el proyecto de presupuesto que debe de entregar al Congreso de la República a más tardar el 2 de septiembre. Con ello inicia la siguiente etapa.

1.1.3.2 DISCUSIÓN Y APROBACIÓN

Esta etapa corresponde al Congreso de la República, iniciando el dos de septiembre y finalizando el uno de diciembre de cada año, primeramente se discute en la comisión de finanzas del Congreso y posteriormente se discute en el pleno. En caso de no aprobarse el presupuesto presentado, sigue rigiendo el del año anterior, según la Constitución Política de la República.

En el caso de las municipalidades el ente aprobador del presupuesto es el Concejo Municipal, por medio de un acuerdo municipal, al igual que con el presupuesto del Estado, en caso de no aprobación sigue rigiendo el presupuesto del año anterior, pudiendo modificarlo el mismo Concejo Municipal; debe de ser entregado al Concejo la primera semana de octubre y la fecha límite para su aprobación es el quince de diciembre de cada año.¹⁰ Legalmente se fundamenta en el artículo 131 del decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal.

¹⁰Ibid. página 26.

1.1.3.3 EJECUCIÓN

La ejecución del presupuesto se da por medio de la realización de avances en el logro de los objetivos y metas que se han planteado las instituciones, a través de la adquisición de bienes y la prestación de servicios a la población.

El Ministerio de Finanzas Públicas refiere que “la ejecución del presupuesto no se refiere únicamente a la parte financiera, las entidades públicas están obligadas a realizar registros de los bienes y servicios que están entregando a la población, a esto se llama ejecución física del presupuesto, que permite determinar los bienes y servicios generados con los recursos financieros gastados.”¹¹

Los registros mencionados en el párrafo anterior, son de vital importancia en la siguiente etapa del proceso presupuestario, pues a través de ellos es que se realiza la evaluación y control del mismo.

1.1.3.4 EVALUACIÓN Y CONTROL

La evaluación de la ejecución presupuestaria se encuentra regulada en el decreto 101-97 Ley orgánica del presupuesto, que en sus artículos 34, 35 y 22 de su reglamento establece que corresponde al Ministerio de Finanzas Públicas la evaluación de la ejecución presupuestaria y que comprenderá la medición de los resultados físicos y financieros alcanzados por las entidades públicas durante el periodo de ejecución, de acuerdo a los indicadores establecidos para tal efecto.

Cuando se aborda el tema de control presupuestario, se hace referencia al control de la administración pública y a la fiscalización de los bienes y recursos del Estado que estas ejecutan durante el periodo en vigencia y de acuerdo al Ministerio de Finanzas Públicas, tiene los siguientes objetivos:¹²

- a. La mejor utilización de los recursos públicos para alcanzar los objetivos planteados y el fortalecimiento en la capacidad de los funcionarios públicos.

¹¹Ibid. página 27.

¹²Ibid. página 33

- b. Contribuir a la transparencia de las entidades públicas.
- c. Deducir las responsabilidades de los funcionarios públicos sobre el manejo de los bienes y recursos públicos y dar cuenta de su gestión.

Tomando como base estos objetivos, se dice entonces que el control presupuestario está compuesto de dos elementos, el control interno y el control externo, que según el texto citado se describe como “El control gubernamental está integrado por el control interno, como una responsabilidad de la administración de cada entidad pública. Para ello se crearon las Unidades de Auditoría Interna, y el control externo, como una atribución constitucional de la Contraloría General de Cuentas de la Nación.”¹³

En el caso de las municipalidades, el control interno está a cargo del Concejo Municipal, que para el efecto debe de apegarse a lo establecido en el Acuerdo Ministerial 86-2015, Manual de Administración Financiera Integrada Municipal, tema que se abordará más adelante en el presente capítulo, y en cuanto al control externo, corresponde a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, de acuerdo a lo establecido en su ley orgánica y el decreto 12-2002 del Congreso de la República, código municipal, que establece la forma de llevar a cabo el control y fiscalización presupuestario en las municipalidades. Otra de las formas de control externo al gobierno municipal, se hace a través de la denominada auditoría social, tema que se desarrollará en el capítulo III del presente trabajo de investigación.

Para empezar a abordar el tema sobre los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal, se definirá qué es control interno.

1.1.4 CONTROL INTERNO

El término control es definido según el Diccionario de la Real Academia Española, como la “comprobación, inspección, fiscalización, intervención.”¹⁴ Por ello se debe de

¹³Loc. Cit.

¹⁴ Real Academia Española, Op. Cit. disponible en: <http://dle.rae.es/?id=AeYZ09V> fecha de consulta: 20 de julio de 2016.

comprender el concepto en su forma más amplia, como las diferentes formas que se utilizan para observar la ejecución o realización de actividades que impliquen el manejo o administración de elementos o entidades que están sujetas a la observancia de una colectividad o un órgano encargado de realizar dicha tarea, de aquí se considerará lo referente a las distintas formas de autocontrol que se establecen para que el gobierno municipal pueda fiscalizarse, iniciando por el control interno.

Para definir qué es el control interno en cuanto al gobierno municipal, se tomarán en cuenta diversas definiciones establecidas por gobiernos municipales de algunas ciudades de Latinoamérica, esto con el objetivo de tener una definición más amplia y completa de lo que debe comprenderse como control interno.

Para el gobierno municipal de Sincelejo, departamento de Sucre, Colombia, que es una de las definiciones más completas, control interno es “el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptado por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.”¹⁵

Como puede observarse en la definición anterior, el control interno es definido como un sistema, es decir, una serie de mecanismos que se deben llevar a cabo para la planificación de proyectos u objetivos que las entidades gubernamentales – en este caso municipales- deben de adoptar, con el fin de que estos se lleguen a concretar en el tiempo estipulado, pero al mismo tiempo comprende también la administración de información y recursos, todo ello apegado al marco constitucional y legal en atención a los objetivos proyectados. Este concepto difiere poco del concepto que el

¹⁵Alcaldía de Sincelejo-Sucre, Qué es control Interno, sitio oficial de Sincelejo en Sucre, Colombia, 2016, disponible en: <http://www.sincelejo-sucre.gov.co/index.shtml#3>, fecha de consulta: 15 de julio de 2016.

Ministerio de Finanzas de Guatemala ha establecido, sobre lo que debe de entenderse como control interno.

Ahora bien, es importante recordar que el control interno es una función administrativa del Estado, que busca lograr la transparencia en el ejercicio de la administración, por ello es importante que este elemento –la transparencia- sea parte fundamental del concepto de control interno, es por ello que se ha considerado importante resaltar la definición de control interno establecida en el portal Armada Paraguaya, que es la plataforma virtual del Ministerio de la Defensa Nacional de Paraguay, en la cual, además de considerar los elementos de la definición anterior, se considera como parte importante, que este control, sea parte de la función del Estado y que la transparencia sea uno de sus objetivos fundamentales. Entonces se dice que “El Control Interno se define como el conjunto de normas, principios, fundamentos, procesos, procedimientos, acciones, mecanismos, técnicas e instrumentos de Control que, ordenados, relacionados entre sí y unidos a las personas que conforman una institución pública, se constituye en un medio para lograr una función administrativa de Estado integra, eficaz y transparente, apoyando el cumplimiento de sus objetivos institucionales y contribuyendo al logro de la finalidad social del Estado.¹⁶”

Es importante hacer notar que en esta definición además de considerar el control interno como el conjunto de normas, principios, fundamentos procesos, procedimientos, acciones y mecanismos; como en la anterior definición, también se considera importante incluir a las personas que forman parte de una institución pública, pero todavía más relevante es hacer notar que el objetivo de establecer un control interno es lograr una función administrativa apegada a los principios éticos de la integridad, eficacia y transparencia, que es uno de los objetivos que los administrados, en cualquier Estado esperan de sus respectivos gobiernos, todo ello para lograr alcanzar las metas que las instituciones se han proyectado para el tiempo

¹⁶ Armada Paraguaya, Definición del Control Interno, comando de la armada paraguaya, Paraguay, 2016, disponible en: www.armadaparaguaya.mil.py/MECIP/control_interno.pdf, fecha de consulta: 17 de julio de 2016.

de cumplimiento de la asignación presupuestaria estatal; pero primordialmente para alcanzar el fin supremo del Estado, que en el caso de Guatemala, se encuentran plasmado y establecidos en el artículo 1 y 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala: el bien común.

Tomando como base las anteriores definiciones, se puede definir el control interno como un “Sistema integrado por un conjunto de normas, principios, fundamentos, mecanismos, procesos, planes y acciones que adoptan las entidades estatales con el fin de lograr una administración pública íntegra, eficaz y transparente, en cumplimiento de los objetivos y metas previstas para alcanzar el fin supremo del Estado”.

Puede decirse que es un sistema, ya que está compuesto por una serie de acciones, procesos y mecanismos, los cuales le permiten llevar un registro ordenado, que posteriormente puede ser utilizado para los procesos fiscalizadores que evidenciarán la transparencia en el manejo de fondos públicos; pero también debe de estar apegado a principios enfocados a buscar la transparencia, pero sobre todo, que se lleguen a cumplir los objetivos que se han trazado en beneficio de la población que está sujeta a la entidad que ejerce el control interno.

Es por ello, que el control interno no es un evento aislado, sino una serie de acciones que se realizan constantemente, a través del funcionamiento y operación de la entidad pública que lo ejerce y como parte fundamental de cada entidad estatal que permite identificar y prevenir riesgos, así como irregularidades y actos de corrupción en perjuicio de la comunidad en general.

De acuerdo a la Contraloría General de Cuentas de Perú,¹⁷ como una de las entidades que ha definido cuáles deberían de ser los roles del control interno, este se da en tres etapas, empezando por la entidades públicas, por medio de los

¹⁷ La contraloría general de la república, Control Interno, Contraloría General de la República, Perú 2016, disponible en doc.contraloria.gob.pe/Control-Interno/web/index.html, fecha de consulta: 18 de julio de 2016.

trabajadores, con supervisión de la contraloría general y luego esto debe ser supervisado por el sistema nacional de control, que en el caso de Guatemala, corresponde a la misma Contraloría General de Cuentas y al Ministerio de Finanzas. Más adelante se detallará cuál debe ser el procedimiento municipal a seguir para presentar la rendición de cuentas a las entidades correspondientes y como se ejerce el control interno en los gobiernos locales.

En el orden descrito anteriormente, entonces corresponde:

A la entidad pública: todos los trabajadores deben de ejercer control interno diario, reportar los problemas en las operaciones y proponer soluciones, mientras los directivos de las instituciones deben de implementar planes y supervisar los sistemas de control interno.

A la contraloría de cuentas: corresponde formular la normativa que se implementará en las entidades públicas y la forma de evaluarlos.

Al sistema nacional de control: evaluar el control interno de la entidad. Como se indicó anteriormente, ésta tarea corresponde en el caso de Guatemala a la Contraloría General de Cuentas de la Nación y al Ministerio de Finanzas Públicas.

Para llevar a cabo efectivamente el control interno dentro de las entidades públicas, la Contraloría General de la República en Perú ha formulado un plan que ha denominado “la fórmula de la triple A del control interno,”¹⁸ ya que define tres elementos fundamentales en el control interno, como lo son el autocontrol, la autorregulación y la autogestión, y que debido a lo relevante que se considera esto para el presente tema, se describe a continuación:

Autocontrol: Es la capacidad para evaluar el trabajo propio, valorarlo y aplicar correcciones para mejorar los procesos, tareas o acciones.

¹⁸ La contraloría general de la república, Op. Cit., disponible en doc.contraloria.gob.pe/Control-Interno/web/index.html, fecha de consulta: 18 de julio de 2016.

Autorregulación: Es la facultad que tiene toda institución para reglamentar y evaluar sus procesos y tareas con el fin de mejorar y hacer más transparentes sus acciones.

Autogestión: Es la competencia que tienen las instituciones públicas, para interpretar, coordinar y desarrollar la correcta gestión administrativa delegada por la constitución o las demás leyes.

Es necesario que se hayan desarrollado los anteriores temas, en virtud que para poder comprender correctamente como se desarrollan los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal, era necesario comprender cómo se formula el presupuesto del Estado, la forma de ejecución del mismo y definir qué debe de comprenderse como control interno, así como sus elementos y aspectos más relevantes.

A continuación se analizarán los mecanismos establecidos en la Ley orgánica del presupuesto, el código municipal y en el Acuerdo Ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas, Manual de Administración Financiera Integrada Municipal.

1.2 MECANISMOS ESTABLECIDOS EN LA LEY ORGÁNICA DEL PRESUPUESTO

La Ley orgánica del presupuesto se encuentra contenida en el decreto 101-97 del Congreso de la República y en su artículo 1, inciso f) describe cual es el objeto de la ley y las formas de control que se establecen; así "...f) Responsabilizar a la autoridad superior de cada organismo o entidad del sector público, por la implementación y mantenimiento de: 1) El Sistema Contable Integrado que responda a las necesidades de registro de la información financiera y de realizaciones físicas, confiables y oportunas, acorde a sus propias características, de acuerdo con normas internacionales de contabilidad para el sector público y las mejores prácticas aplicables a la realidad nacional. 2) Un eficiente y eficaz sistema de control interno normativo, financiero, económico y de gestión sobre sus propias operaciones, organizado en base a las normas generales emitidas por la Contraloría General de Cuentas. 3) Procedimientos que aseguren el eficaz y eficiente desarrollo de las

actividades institucionales y la evaluación de los resultados de los programas, proyectos y operaciones. 4) La implementación de los principios de transparencia y disciplina en la administración pública que aseguren que la ejecución del gasto público se lleve a cabo con racionalidad y haciendo un uso apropiado e idóneo de los recursos.”

La primera responsabilidad que delega a las entidades públicas es la de la implementación y mantenimiento del Sistema Contable Integrado, que en el caso de las municipalidades, este sistema se encuentra regulado y descrito en el Manual de Administración Financiera Integrada Municipal, acuerdo gubernativo 86-2015, del Ministerio de Finanzas Públicas, el que se analizará más adelante en este capítulo.

La segunda responsabilidad consiste en la implementación y mantenimiento de un eficiente y eficaz sistema de control interno en los aspectos normativo, financiero, económico y de gestión, el cual debe de ser creado en base a las normas generales emitidas por la Contraloría General de Cuentas, este es el fundamento legal en la Ley orgánica del presupuesto que permite a las entidades públicas la implementación de políticas de control interno. La tercera responsabilidad consiste en el desarrollo de procedimientos que aseguren la evaluación de la realización de los proyectos y metas establecidas y la cuarta responsabilidad consiste en aplicar los principios éticos establecidos para un uso apropiado del gasto público y los recursos del Estado.

Entrando ya en el análisis de la Ley orgánica del presupuesto, decreto número 101-97 del Congreso de la República, en el artículo 4 se hace referencia al primer mecanismo de control interno, este se denomina “rendición de cuentas”, en él se establece en su párrafo primero que “todos los entes contemplados en el artículo 2 de la presente Ley,...deberán elaborar anualmente un informe de rendición de cuentas del ejercicio fiscal anterior,” en el inciso b) del artículo dos de la normativa en cuestión se establece “b) las entidades descentralizadas y autónomas;...” Dentro del cual se encuentran las municipalidades como entidades autónomas, por lo tanto

están obligadas a lo que rige el cuerpo normativo. El informe establecido en este artículo, describe los requerimientos mínimos que debe de contener, siendo estos, según el mismo artículo 4: “ 1) Presupuesto solicitado, asignado, modificado y ejecutado con detalle por renglón de gasto, así como la totalidad de los recursos en cada proyecto o política comprometidos en el ejercicio fiscal sujeto del informe y en futuros ejercicios fiscales; 2) Metas, indicadores, productos y resultados que miden el impacto de las políticas públicas; 3) Número de beneficiarios, ubicación y mecanismos de cumplimiento de metas; 4) Medidas de transparencia y calidad del gasto implementadas”. Como puede determinarse, según los numerales contenidos en dicho artículo, primeramente debe de detallarse el monto del presupuesto, en sus diferentes etapas, solicitado, asignado, modificado y ejecutado, así como en qué se ha gastado dicho presupuesto. El segundo requerimiento va en relación a las metas establecidas por las entidades públicas, que este caso corresponde a las municipalidades, en él se debe de indicar si se han alcanzado los objetivos planteados durante el año de ejercicio fiscal del presupuesto asignado. El tercer requerimiento exige que se indique a los beneficiarios, la ubicación y los mecanismos que se han utilizado para alcanzar los objetivos trazados y como último requerimiento mínimo, se pide que se establezcan las formas en las que se ha ejecutado, evidenciando la transparencia y calidad del gasto, esto con el objetivo de evitar que sea utilizado de forma corrupta el presupuesto asignado.

El mismo artículo en su penúltimo párrafo indica que “El informe será publicado en el primer trimestre de cada año, por cada entidad en su sitio web de acceso libre, abierto y gratuito de datos y en el que el Ministerio de Finanzas Públicas establezca”. Como puede evidenciarse, en el párrafo transcrito anteriormente, todo lo referente a la forma de elaborar la rendición de cuentas, debe de ser hecho por la entidad pública que sea responsable, que en este caso es la municipalidad, por ello, la elaboración de este informe y su presentación en la forma establecida, a través de su sitio web y de la forma que determine el Ministerio de Finanzas Públicas, es una forma de control interno.

En el artículo 17 se establece que “El control de los presupuestos del sector público corresponde al Organismo Ejecutivo a través del Ministerio de Finanzas Públicas, con excepción de las Municipalidades y de la Universidad de San Carlos de Guatemala. La fiscalización de los presupuestos del sector público sin excepción, será ejercida por la Contraloría General de Cuentas o por la Superintendencia de Bancos, según sea el caso.” En la primera parte de este artículo, la función de controlar los presupuestos del sector público corresponde al Organismo Ejecutivo a través del Ministerio de Finanzas Públicas, pero hace la excepción a las municipalidades, es decir, no será el Organismo Ejecutivo el que lleve a cabo el control al presupuesto de las municipalidades o el que determine la forma en la que estas deben de establecer sus formas de control interno; sin embargo, en la segunda parte del artículo, se delega esta función a la Contraloría General de Cuentas, esta forma de control es un mecanismo de control estatal al gobierno municipal, lo que se analizará en el capítulo II del presente trabajo.

Ahora bien, dentro de la Ley orgánica del presupuesto, en su Título II, Capítulo IV, titulado “del régimen presupuestario de las municipalidades”, se contempla la metodología que los gobiernos municipales deben de adoptar para la elaboración de su presupuesto anual y la forma en la que deberán de rendir cuentas del mismo.

En el artículo 46 se establece que “Sin perjuicio de la autonomía que la Constitución Política de la República otorga a las municipalidades y en virtud a que éstas actúan por delegación del Estado, su presupuesto anual de ingresos y egresos deberá adecuarse a la metodología presupuestaria que adopte el sector público. Para el efecto, el Ministerio de Finanzas Públicas proporcionará la asistencia técnica correspondiente”. Esto en cuanto a la forma de elaboración del presupuesto y la metodología que debe de utilizarse para ello en cuando a las formas de rendición de cuentas, se establece la elaboración de informes de la gestión pública, esto contemplado en el artículo 47 de la siguiente manera: “Para fines de consolidación de cuentas e información que debe efectuar el Organismo Ejecutivo, las municipalidades remitirán, al Ministerio de Finanzas Públicas, al Congreso de la

República, y a la Contraloría General de Cuentas, sus presupuestos de ingresos y egresos aprobados. Asimismo, la información de la ejecución física y financiera de su gestión presupuestaria, en la oportunidad y con el contenido que señale el Reglamento. En cuanto a la inversión pública, se informará, además, a la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República.” La elaboración de informes constituye un mecanismo de control interno, toda vez que para elaborar los mismos, deben de hacerse desde las diferentes dependencias de las municipalidades, según la función que desarrollen y la forma en que ejecute el presupuesto asignado y en los registros correspondientes; dichos informes deben de hacerse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de la Ley orgánica del presupuesto, acuerdo gubernativo 540-2013, que en su Capítulo IX titulado “presupuesto de las municipalidades”, en el artículo 48, que es el único dentro de este capítulo, establece que “Los presupuestos y los informes a que se refiere el Artículo 47 de la Ley, deberán ser presentados en la forma siguiente: 1. A más tardar el 31 de enero del ejercicio fiscal al que corresponda el presupuesto aprobado; y. 2. El informe de su gestión presupuestaria del ejercicio fiscal anterior, de conformidad con lo establecido en el Artículo 20 del presente reglamento.”

El artículo 20 del reglamento de la Ley orgánica del presupuesto establece los requisitos de los informes que los gobiernos municipales deben de presentar al Congreso de la República, la Contraloría General de Cuentas y al Ministerio de Finanzas Públicas, esto se analizará detalladamente en el capítulo II ya que constituye un mecanismo legal de fiscalización estatal al gobierno municipal. Lo que si corresponde ahora es analizar cómo se elaboran estos informes a lo interno de las municipalidades y lo que establece la ley al respecto, para ello se analizará a continuación el decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal, para determinar los mecanismos de control interno establecidos dentro de este cuerpo normativo.

1.3 MECANISMOS ESTABLECIDOS EN EL CÓDIGO MUNICIPAL

Los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal contenidos en el decreto número 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal, se llevan de acuerdo a las normas que para el efecto se detallarán y analizarán a continuación. Primeramente se establece en el artículo 97 de dicho cuerpo normativo, en su parte conducente, que “para efectos de cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico financiero del municipio, la recaudación y administración de los ingresos municipales, la gestión de financiamiento, la ejecución presupuestaria y control de los bienes comunales y patrimoniales del municipio, cada municipalidad deberá contar con la Administración Financiera Integrada Municipal, la que organizará acorde a la complejidad de su organización municipal. Dicha unidad deberá contar como mínimo con las áreas de tesorería, contabilidad y presupuesto.” Es importante, definir en qué consiste la Administración Financiera Integrada Municipal, para poder comprender como debe de aplicarse la forma de control interno del gasto público de las municipalidades.

El Manual de Administración Financiera Integrada Municipal, contenido en el acuerdo ministerial 86-2015, del Ministerio de Finanzas Públicas, en su tercer considerando, define la Administración Financiera Integrada Municipal como “el conjunto de principios, normas y procedimientos bajo los cuales el sector municipal realiza la programación, organización, ejecución y control de la capacitación y uso eficiente y eficaz de los recursos municipales.”

En el artículo citado del Código Municipal, se fundamenta el actuar del gobierno municipal para poder realizar el control interno en cada una de sus dependencias, por medio de la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal, a través de la cual, desarrollará los mecanismos de control que considere necesarios para llevar un efectivo control interno de la capacitación y el uso eficiente y eficaz de los recursos que posea.

Las competencias y funciones de la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal se encuentran establecidas en el artículo 98 del Código Municipal, en lo que atañe a los mecanismo de control interno se establece que “La Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal tendrá las atribuciones siguientes:

- a) Proponer, en coordinación con la oficina municipal de planificación, al Alcalde Municipal, la política presupuestaria y las normas para su formulación, coordinando y consolidando la formulación del proyecto de presupuesto de ingresos y egresos del municipio, en lo que corresponde a las dependencias municipales;
- b) Rendir cuenta al Concejo Municipal, en su sesión inmediata, para que resuelva sobre los pagos que haga por orden del Alcalde y que, a su juicio, no estén basados en la ley, lo que lo eximirá de toda responsabilidad con relación a esos pagos;
- c) Programar el flujo de ingresos y egresos con base a las prioridades y disponibilidades de la municipalidad, en concordancia con los requerimientos de sus dependencias municipales, responsables de la ejecución de programas y proyectos; así como efectuar los pagos que estén fundados en las asignaciones del presupuesto municipal, verificando previamente su legalidad;
- d) Llevar el registro de la ejecución presupuestaria y de la contabilidad de la municipalidad y preparar los informes analíticos correspondientes;
- e) Remitir a la Contraloría General de Cuentas, certificación del acta que documenta el corte de caja y arqueo de valores municipales, a más tardar cinco (5) días hábiles después de efectuadas esas operaciones;
- f) Evaluar cuatrimestralmente la ejecución del presupuesto de ingresos y gastos del municipio y proponer las medidas que sean necesarias;
- g) Efectuar el cierre contable y liquidar anualmente el presupuesto de ingresos y gastos del municipio;
- h) Recaudar, administrar, controlar y fiscalizar los tributos y, en general, todas las demás rentas e ingresos que deba percibir la municipalidad, de conformidad con la ley;
- i) Asesorar al Alcalde y al Concejo Municipal en materia de administración financiera;
- j) Mantener una adecuada coordinación con los entes rectores de los sistemas de administración financiera y aplicar las normas y procedimientos que emanen de éstos;
- k) Elaborar y mantener actualizado el registro de contribuyentes, en coordinación con el catastro municipal;
- l) Informar al Alcalde y a la Oficina Municipal de Planificación sobre los cambios de los objetos y sujetos de la tributación;
- m) Administrar la deuda pública municipal;
- n)

Administrar la cuenta caja única, basándose en los instrumentos gerenciales, de la Cuenta Única del Tesoro Municipal; o)Elaborar y presentar la información financiera que por ley le corresponde; y, p)Desempeñar cualquier otra función o atribución que le sea asignada por ley, por el Concejo o por el Alcalde Municipal en materia financiera”.

En lo referente al inciso a), se encargará únicamente de la formulación y coordinación del presupuesto de ingresos y egresos del municipio, este constituye el primer mecanismo de control establecido, a través de la evaluación del presupuesto. En el inciso b) es importante hacer notar que se establece la rendición de cuentas ante el Concejo municipal, este es por excelencia el mecanismo de control interno que busca justificar las erogaciones que no se encuentren basadas en ley, según la misma descripción del inciso. Otro mecanismo de control interno se encuentra establecido en el inciso c), a través de la programación del flujo de ingresos y egresos, esto se realizará a través de las prioridades que se tengan y las necesidades del municipio, a través de la programación, tanto de ingresos como de egresos para que se lleve un efectivo control interno del gasto público municipal. El registro de la ejecución presupuestaria, la contabilidad y la elaboración de informes regulado en el inciso d) es otro mecanismo de control interno, estos informes deberán presentarse ante el Concejo Municipal, el Congreso de la República, la Contraloría General de Cuentas y el Ministerio de Finanzas Públicas, según sea el caso.

En lo referente al inciso e), es un mecanismo legal de fiscalización estatal al gobierno municipal, lo que se abordará en el siguiente capítulo.

La evaluación de la ejecución presupuestaria regulada en el inciso f) constituye otra forma de control interno al gobierno municipal, ya que cada dependencia deberá rendir cuentas ante la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal, para justificar el uso adecuado de los recursos que le fueron asignados y su forma de utilización.

En el inciso g) se estipula otro mecanismo de control interno, a través de la realización del cierre contable y la liquidación presupuestaria anual. Esto implica que la DAFIM deberá contabilizar en detalle la forma de ejecución de los ingresos y egresos del municipio.

Lo relevante en el inciso h) es que se le asigna la función de controlar y fiscalizar los tributos y todas las rentas que por disposición legal perciba la municipalidad, esta función describe la realización de un control interno con exclusividad por parte de la DAFIM al gobierno municipal, siendo el mecanismo que busca transparentar la gestión de dicho gobierno.

Otro de los mecanismos de control interno se encuentra en el inciso m) y n) a través de la administración de la deuda pública y la cuenta caja única que se basa en la Cuenta Única del Tesoro Municipal; esto con el objetivo de llevar el efectivo control del endeudamiento del gobierno municipal y los recursos con los que cuenta el mismo.

Finalmente en el citado artículo, como una función más se le asigna a la DAFIM la función de elaborar y presentar la información financiera que por ley le corresponda, siendo esto un mecanismo de control interno, toda vez que para elaborar dichos informes, debe de establecerse un control sobre las entidades que manejen fondos municipales y que deben presentarlos ante dicha dirección para su aprobación.

En el artículo 115 del mismo cuerpo legal se establece que “el Concejo Municipal deberá presentar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, a través del módulo de deuda del Sistema Integrado de Administración Financiera, en cualquiera de sus modalidades, el detalle de los préstamos internos y externos vigentes y el saldo de la deuda contratada. La Dirección de Crédito Público del Ministerio de Finanzas Públicas, velará porque las municipalidades mantengan la información actualizada.” Esto con relación a los préstamos que tengan las municipalidades para llevar el control interno de la inversión y gasto que se hagan

en referencia a las deudas públicas municipales, la administración se llevará a cabo por la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal.

En el artículo 117 se establece la Rendición de cuentas, disponiendo que “en el mes de febrero de cada año, los Concejos Municipales que utilicen préstamos interno o externos, deberán informar a la población, a través de los Consejos Municipales de Desarrollo y de los medios de comunicación disponibles sobre el destino y la ejecución de los recursos.” Si bien, esta es una forma de auditoría social, ante los Consejos Municipales de Desarrollo, también constituye un mecanismo de control interno, toda vez que para poder hacer la rendición de cuentas ante dichos consejos, el gobierno municipal deberá elaborar informes con cada una de sus dependencias, basados en la forma de control interno que establezca cada gobierno municipal en su reglamento interno.

En su artículo 135 el mismo cuerpo legal establece que “El Alcalde debe informar cuatrimestralmente a su Concejo Municipal sobre la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos de su municipio. Además, según la tecnología de la información utilizada para el registro de las transacciones financieras y de las realizaciones físicas, pondrá a disposición de la Contraloría General de Cuentas, de manera constante o mensual, según sea el caso, el registro de las transacciones presupuestarias, extra-presupuestarias y patrimoniales para su control, fiscalización y asesoría. Igualmente, con fines de consolidación presupuestaria del sector público y actualización de los portales de transparencia fiscal, dicha información, de manera agregada, estará disponible para el Ministerio de Finanzas Públicas y la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República. Para satisfacer el principio de unidad en la fiscalización de los ingresos y egresos del Estado, la municipalidad presentará al Congreso de la República la liquidación de su presupuesto, para lo cual deberá observarse lo preceptuado en el artículo 241 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Para hacer posible la auditoría social, el Concejo Municipal compartirá cada cuatro meses con el Consejo Municipal de Desarrollo, la información sobre el estado de ingresos y egresos del presupuesto

municipal. La misma información deberá estar a disposición de las comunidades, a través de los alcaldes comunitarios o alcaldes auxiliares, y a la población en general, utilizando los medios a su alcance.” La tarea de informar que el alcalde hace a su Concejo Municipal es un mecanismo de control interno al gobierno municipal que va encaminado a buscar la transparencia en la gestión municipal, es a través de la DAFIM que también se lleva a cabo dicha tarea, en los casos en los que esta Dirección realice pagos por orden del alcalde y que a su juicio no estén basados en ley, para el solo hecho de eximir de responsabilidad al alcalde de la realización de estos pagos; esto con base en el inciso b) del artículo 98 del Código Municipal, al que se hizo referencia con anterioridad.

Todo lo descrito y analizado anteriormente hace referencia a los mecanismos de control interno al gobierno municipal estipulados en el decreto 12-2002 del Congreso de la República; en el mismo cuerpo normativo se encuentran contenidas otras normas para llevar a cabo una efectiva fiscalización y control, sin embargo, estos mecanismos legales forman parte de la fiscalización estatal al gobierno municipal.

1.4 MECANISMOS DE CONTROL INTERNO ESTABLECIDOS EN EL ACUERDO MINISTERIAL 86-2015, MANUAL DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INTEGRADA MUNICIPAL

El Manual de Administración Financiera Integrada Municipal (MAFIM), de acuerdo al tercer considerando del acuerdo ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas Públicas, constituye “una herramienta para la aplicación de políticas y procedimientos a los gobiernos locales, lo que contribuye a la actualización de la gestión financiera municipal y a la transparencia del gasto a través del uso eficiente de los recursos.” Este manual de administración financiera, forma parte de la política de Administración Financiera Integrada Municipal, que se describió con anterioridad, cuyo objetivo es lograr que todos los gobiernos municipales puedan aplicar los mismos mecanismos para llevar un efectivo control interno del gasto público, al mismo tiempo que busca la transparencia, es decir, evitar la corrupción en el manejo de los recursos financieros de los que dispone el gobierno municipal; así como se

describe en el artículo 1 del acuerdo citado, pues en él se “... regula el marco de las actividades a ejecutar en la gestión financiera municipal, que sistematiza el procedimiento para ejercer una administración eficiente y transparente en todas las Municipalidades del país.”

1.4.1 ANTECEDENTES

Antes del año 2003 no existía una normativa para que los gobiernos municipales pudieran aplicar una metodología presupuestaria de acuerdo a la metodología que llevaban las demás instituciones del sector público, es por ello, que en dicho año, por primera vez se pone a disposición de los gobiernos locales un Manual de Administración Financiera Integrada Municipal –de ahora en adelante MAFIM- esto “con el fin de fortalecer los diferentes procesos relacionados con la formulación, ejecución y liquidación del presupuesto, incluidos los módulos de tesorería, compras, almacén, endeudamiento municipal y donaciones.”¹⁹

Posteriormente en el año 2006 se presentó una actualización del MAFIM en las áreas descritas en el párrafo anterior y se incorporaron los procedimientos de contabilidad integrada municipal y los lineamientos para la creación de la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal – DAFIN de ahora en adelante-.

En el año 2015, se actualizaron y consolidaron los MAFIM emitidos en 2003 y 2006 en un solo manual, esto “Con el propósito de presentar un documento práctico y útil, que pueda ser adoptado por los Gobiernos Locales de forma sencilla”²⁰; de acuerdo al conjunto de normas y leyes vigentes que hacen referencia a todas las acciones correspondientes a la administración financiera municipal.

¹⁹ Ministerio de finanzas públicas, Contraloría General de Cuentas, acuerdo ministerial 86-2015, Manual de administración financiera integrada municipal, Guatemala 2015, página 13.

²⁰ Loc. Cit.

1.4.2 LA DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INTEGRADA MUNICIPAL

Para desarrollar los mecanismos de control interno establecidos en el Acuerdo Gubernativo 86-2015 se hace necesario definir a la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal DAFIM, toda vez que su objetivo primordial es el fortalecimiento del control interno en los procesos administrativos y financieros en coordinación con el aprovechamiento racional de los recursos, por lo que se define como “la unidad administrativa encargada de la gestión de los recursos financieros municipales, su registro y aplicación en el presupuesto, la contabilidad y la tesorería en forma oportuna y efectiva.”²¹

Para que la DAFIM pueda alcanzar un nivel operativo sistemático y funcional y pueda llevar a cabo un efectivo control interno de los procesos administrativos y financieros y el mejor aprovechamiento de los recursos, debe de organizarse de la siguiente manera:

Primeramente se crea la DAFIM, la que debe dividirse como mínimo en tres áreas: área de presupuesto, área de contabilidad y área de tesorería.²² Al mismo tiempo el área de presupuesto se subdivide en dos áreas: formulación presupuestaria, programación y control de la ejecución y evaluación de la ejecución presupuestaria.²³ El área de contabilidad se subdivide en tres áreas, de la siguiente manera: registro de la ejecución presupuestaria, operaciones contables y préstamos y donaciones.²⁴ Finalmente el área de tesorería se subdivide dos áreas, así: área de receptoría y área de bancos.

De ahora en adelante se analizarán las normas de control interno establecidas en el MAFIM para cada una de las áreas establecidas para la DAFIM y algunas otras

²¹Ibid, página 22.

²²Ibid. Página 23.

²³Ibid. Página 24.

²⁴Ibid. Página 28.

áreas que se consideran relevantes para la efectiva transparencia del gasto público municipal.

1.4.3 ÁREA DE PRESUPUESTO

Esta área se orientará a cumplir con la normativa presupuestaria y administrativa, promoviendo la eficiencia y eficacia de la entidad, para garantizar la confiabilidad de la información y las medidas de control interno adoptadas van orientadas a proteger el patrimonio municipal contra pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.²⁵ Para ello se establecen las siguientes normas de control interno:

- a) Fases del proceso presupuestario: Este debe de contemplar las fases de planificación, formulación, presentación, aprobación, ejecución, seguimiento, evaluación, liquidación y rendición del presupuesto, de acuerdo a la Ley Orgánica del Presupuesto y su reglamento y el Código Municipal.²⁶
- b) Programación de la ejecución presupuestaria: se realiza de dos maneras, la programación de ingresos y la programación de egresos.
 - a. Programación de ingresos: debe de ser anual y dividirse en periodos menores (cuatrimestrales), con el objeto de conocer la disponibilidad de ingresos de los gobiernos locales y la utilización de los mismos, previa aprobación del Comité de Programación de la Ejecución Presupuestaria y Financiera (COPEP MUNICIPAL).²⁷
 - b. Programación de egresos: debe ser anual y dividirse en periodos menores (cuatrimestrales), será realizada por la DAFIM y aprobada por el COPEP MUNICIPAL.²⁸
- c) Aplicación del saldo de caja: Para el ejercicio fiscal vigente se programará el saldo de caja del ejercicio fiscal anterior, según las fuentes de financiamiento de dónde se origina y en concordancia con el artículo 127 del Código Municipal, en

²⁵Ibid. Página 33.

²⁶Loc. Cit.

²⁷Ibid. Página 34.

²⁸Loc. Cit.

el cual se establecen los límites presupuestarios y la forma de establecer las ampliaciones al mismo.²⁹

- d) Control previo a la ejecución del gasto: Antes de ejecutarse cualquier gasto, deberá existir una partida y disponibilidad en el presupuesto, así como su aprobación por la autoridad superior y estar incluido en la programación de gastos.³⁰
- e) Estado de ejecución presupuestaria: El alcalde presentará informes cuatrimestrales al Concejo Municipal, los cuales deberá de elaborar la DAFIM en concordancia con lo establecido en el artículo 135 del Código Municipal y sus reformas.³¹
- f) Evaluación de la ejecución presupuestaria: la DAFIM deberá realizar la evaluación interna del presupuesto durante su ejecución y al cierre del mismo, a través del área de presupuesto y presentará los informes a la autoridad superior a través de la autoridad administrativa superior.³²
- g) Gastos comprometidos y no devengados: Con el objetivo de proponer a la autoridad superior la imputación a créditos disponibles del ejercicio fiscal siguiente, el director financiero deberá verificar y analizar los gastos comprometidos y no devengados que queden al 31 de diciembre de cada año.³³
- h) Gastos devengados y no pagados: El director financiero programará los pagos de los gastos devengados al 31 de diciembre, con cargo a las disponibilidades financieras a esa fecha.
- i) Consolidación de información de los gobiernos locales: los presupuestos aprobados en punto de acta, deberá remitirse al Ministerio de Finanzas públicas, al Congreso de la República y a la Contraloría General de Cuentas, con el fin de informar y consolidar las Cuentas Nacionales, también se debe de enviar la información de la ejecución física y financiera de la gestión presupuestaria y con el contenido siguiente:

²⁹ Loc. Cit.

³⁰ Loc. Cit.

³¹ Loc. Cit.

³² Loc. Cit.

³³ Ibid. Página 35.

- a. La ejecución financiera de los gastos por programas y proyectos, que incluya lo asignado, modificado y ejecutado, con detalle de renglón de gasto.
- b. La ejecución financiera de los recursos por rubro de ingreso.
- c. Los resultados económicos y financieros del período.
- d. Análisis y justificaciones de las principales variaciones.³⁴

1.4.4 ÁREA DE CONTABILIDAD

Las normas de control interno para el área de contabilidad son el conjunto de “criterios técnicos generales de control interno, que deben ser aplicados en el registro de los hechos que tienen efectos presupuestarios, patrimoniales y en los flujos de fondos inherentes a las operaciones del Sector Público no financiero, conforme la metodología uniforme establecida en los manuales emitidos por el órgano rector”.³⁵ Para el efectivo control interno del área de contabilidad se han establecido las siguientes:

- a) Control Interno Previo: la autoridad superior, es responsable de establecer los métodos, medidas y procedimientos de control antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos, y verificar el cumplimiento de las normas que lo regulan y los hechos que lo respaldan, a través del aseguramiento de su conveniencia y oportunidad en función de los fines y programas de la institución y será ejecutado por el personal responsable del trámite normal de las operaciones. Se debe tomar como base la separación de funciones de carácter incompatible y aplicar las normas emitidas por la Contraloría General de Cuentas.³⁶
- b) Control Interno Concurrente: La DAFIM establecerá y aplicará mecanismos y procedimientos de supervisión permanentes durante la ejecución de las operaciones y en el proceso de registro, para asegurar el cumplimiento de las

³⁴Loc. Cit.

³⁵Ibid. Página 57.

³⁶Loc. Cit.

disposiciones legales, reglamentarias, técnicas y normativas, de acuerdo a lo establecido por la Contraloría General de Cuentas.³⁷

- c) Control Interno Posterior: para la evaluación de los procesos, los sistemas, las operaciones y sus resultados, en forma posterior a su ejecución, corresponderá a la Unidad de Auditoría Interna Municipal (UDAIM), con base a los lineamientos e implementación del Sistema de Auditoría Gubernamental (SAG), según lo establecido el artículo 6 del decreto 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.³⁸
- d) Registros Contables: El Sistema de Contabilidad Integrada Municipal generará los registros a partir de la ejecución presupuestaria y los movimientos de tesorería como componentes del sistema y permitirá obtener los estados financieros y reportes auxiliares a través de las matrices de conversión.³⁹
- e) Procedimientos de Registro: a través del Sistema de Contabilidad Integrada Municipal se efectúan los registros en forma automática, por medio de la aplicación de clasificadores presupuestarios y el Plan Único de Cuentas, el cual incluye los niveles necesarios de desagregación, para obtener cualquier información financiera agregada o desagregada. Todo registro contable que se realice debe contar con la documentación de soporte, para garantizar la generación de información contable, presupuestaria (física y financiera) y de tesorería, confiable y oportuna.⁴⁰
- f) Separación de Funciones: la adecuada separación de funciones garantiza independencia entre los procesos de: autorización, ejecución, registro, recepción, custodia de valores y bienes y el control de las operaciones. La separación de funciones tiene como objetivo evitar que una unidad administrativa o persona

³⁷ Loc. Cit.

³⁸ Ibid. Página 58

³⁹ Loc. Cit.

⁴⁰ Loc. Cit.

ejerza el control total de una operación y que cada puesto de trabajo tenga claro el ámbito de su competencia.⁴¹

- g) Archivos de Soporte: para respaldar la documentación de las operaciones financieras y administrativas que realicen los gobiernos locales, deberá archivar, con un orden lógico, de fácil acceso y consulta, de tal manera que facilite la rendición de cuentas. Para su conservación deben adoptarse medidas de salvaguarda contra robos, incendios u otros riesgos, manteniéndolos por el tiempo establecido en las leyes específicas; independientemente del medio de información que se trate, ya sean medios manuales o electrónicos.⁴²
- h) Rendición de Cuentas: la información contable que se genere a través del Sistema de Contabilidad Integrada Municipal es el medio de rendición de cuentas y a través de ella se demuestra con transparencia el origen y destino de los recursos utilizados en los Gobiernos Locales.⁴³
- i) Presentación de Estados Financieros: la autoridad superior de cada gobierno local, deberá velar porque los estados financieros se elaboren y presenten en la forma y fechas establecidas, de acuerdo con las normas y procedimientos emitidos por el ente rector. De acuerdo a lo establecido en el Artículo 50 de la Ley Orgánica del Presupuesto y el Artículo 51 de su Reglamento, los gobiernos locales, deberán presentar al Ministerio de Finanzas Públicas dentro de los primeros dos meses del siguiente ejercicio fiscal: 1) Los Estados Financieros y demás cuadros anexos que se formulen con motivo del cierre del ejercicio contable anterior; y, 2) Otros informes y documentos que la Dirección de Contabilidad del Estado les requiera.⁴⁴

⁴¹ Loc. Cit.

⁴² Loc. Cit.

⁴³ Ibid. Página 59.

⁴⁴ Loc. Cit.

- j) Viáticos y Gastos Conexos: para pagar viáticos y gastos conexos a todos los funcionarios y empleados municipales, que realicen comisiones, tanto en el interior como en el exterior del país, se deberá utilizar el reglamento interno de viáticos vigente de la entidad o el Reglamento de Gastos de Viático para el Organismo Ejecutivo y las Entidades Descentralizadas y Autónomas del Estado, contenido en el Acuerdo Gubernativo 397-98 de la Presidencia de la República de Guatemala.⁴⁵
- k) Inversión en Obras Públicas: la construcción de obras, debe ser registrada según el avance que revelen los informes presentados a la autoridad superior, y que sean aprobados por ella.⁴⁶
- l) Anticipos Financieros: estos podrán otorgarse solamente en obras, en bienes por fabricar localmente y en servicios de consultoría, en los porcentajes establecidos en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.⁴⁷

1.4.5 ÁREA DE TESORERÍA

Las normas de control interno para el área de tesorería “se refieren a los criterios técnicos y la metodología uniforme que permita establecer el adecuado control interno en la administración de efectivo y sus equivalentes”.⁴⁸ En el MAFIM se establecen las siguientes:

- a) Registro y Uso de Formularios: todos los ingresos se registrarán en los formularios autorizados por la Contraloría General de Cuentas a través del Sistema de Contabilidad Integrada Municipal, y contendrán la información necesaria para su identificación, clasificación y registro presupuestario y contable.

⁴⁵ Loc. Cit.

⁴⁶ Loc. Cit.

⁴⁷ Loc. Cit.

⁴⁸ Ibid. Página 68.

Del mismo modo todos los egresos se registrarán en los formularios que generará el Sistema de Contabilidad Integrada Municipal.⁴⁹

- b) Depósito Intacto de los Ingresos: todos los ingresos recaudados deben depositarse por cada cierre de caja efectuado en forma íntegra e intacta en la Cuenta Única Pagadora que el gobierno local posea en un banco del sistema autorizado por la Superintendencia de Bancos, de ser posible el mismo día o a más tardar, al día siguiente de dicho cierre.⁵⁰
- c) Documentos de soporte: estas son formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas y que respaldan los ingresos y pagos al gobierno local, al mismo tiempo que permiten un registro adecuado de la información de acuerdo a las leyes vigentes.⁵¹
- d) Autorización y aprobación de pagos: se realiza de acuerdo a la programación de cuotas emitida por el Comité de Programación de la Ejecución Presupuestaria y Financiera y debe contar con la aprobación de la autoridad correspondiente.⁵²
- e) Fondo Rotativo: Estos se administrarán de acuerdo a lo establecido en las normas y procedimientos específicos para estos.⁵³
- f) Arqueos sorpresivos de fondos y valores: Estos serán practicados por la Comisión de Finanzas y/o el auditor interno en forma periódica y sorpresiva.⁵⁴
- g) Apertura de Cuentas Bancarias: Estas se realizarán de acuerdo a lo establecido en el artículo 107 del Código Municipal y con el voto favorable de las dos terceras partes del total de miembros del Concejo Municipal.⁵⁵

⁴⁹ Loc. Cit.

⁵⁰ Loc. Cit.

⁵¹ Ibid. Página 69.

⁵² Loc. Cit.

⁵³ Loc. Cit.

⁵⁴ Loc. Cit.

- h) Responsabilidad por el manejo de cuentas bancarias: Serán responsables los funcionarios designados por los gobiernos locales y deberán estar debidamente acreditados ante las instituciones financieras.⁵⁶
- i) Firmas mancomunadas: todas las cuentas bancarias deben de llevar firmas mancomunadas para los débitos y créditos autorizados.⁵⁷
- j) Pagos con cheque: los pagos que se realicen con cheque se harán por medio de un cheque voucher con la leyenda NO NEGOCIABLE o a través del sistema bancario en concordancia con el Sistema de Contabilidad Integrada Municipal.
- k) Sistema bancario: Se pueden utilizar medios electrónicos para la realización de transferencias bancarias, tanto para la acreditación de las remuneraciones de los funcionarios y empleados municipales, como para el pago a proveedores y acreedores, con depósitos autorizados a sus cuentas personales.⁵⁸
- l) Pagos por deducciones, retenciones y servicios: estos rubros se pagarán oportunamente, de acuerdo a las asignaciones hechas en el presupuesto para ello y por el funcionario responsable.⁵⁹
- m) Planificación de pagos: Se aprobarán los días de pago por la autoridad superior, de acuerdo a los compromisos contraídos por los gobiernos locales.⁶⁰

1.4.6 DEUDA MUNICIPAL Y DONACIONES

Las deudas municipales se refieren a la contratación de préstamos por parte de los gobiernos locales, con el objetivo de alcanzar sus fines y siempre que llenen los requisitos exigidos por la ley, por ello es importante que para poder llevar un efectivo

⁵⁵ Loc. Cit.

⁵⁶ Loc. Cit.

⁵⁷ Ibid. Página 70.

⁵⁸ Loc. Cit.

⁵⁹ Loc. Cit.

⁶⁰ Loc. Cit.

control del endeudamiento del gobierno municipal se establezcan normas de control interno. De la misma manera se realiza un control interno sobre las donaciones que se realicen a los gobiernos locales, ya sean estas dinerarias o en especie, para lo que se han establecido también normativas específicas.

1.4.6.1 DEUDA MUNICIPAL

A través de estas normas se busca establecer el adecuado control interno en las operaciones de endeudamiento de los gobiernos locales. Se han establecido las siguientes normas:

- a) Capacidad de pago: el nivel de endeudamiento, nunca debe de exceder la capacidad de pago de los gobiernos locales, considerando la capacidad de pago como la suma de los ingresos fijos en un año fiscal y las transferencias permanentes, menos los egresos por gastos de funcionamiento y deudas.⁶¹
- b) Destino de la deuda: los rubros por concepto de deuda municipal, solamente podrán utilizarse para obras y servicios municipales planificados, programados y en ejecución; no para gastos de mantenimiento u operativos.⁶²
- c) Contratación de deuda: para la autorización de cualquier operación de endeudamiento, se debe de contar con el voto favorable de las dos terceras partes del total del Concejo Municipal y de acuerdo a lo establecido en el artículo 110 del Código Municipal.⁶³
- d) Préstamos externos, emisión de títulos y valores: estas deben de ser canalizadas a través del Ministerio de Finanzas Públicas y apegarse a las políticas establecidas por el Estado para el sector público no financiero.⁶⁴
- e) Pago de la deuda: para que pueda garantizarse el pago de la deuda contraída por los gobiernos municipales, las asignaciones necesarias para el pago de las amortizaciones deben de considerarse dentro de su presupuesto.⁶⁵

⁶¹Ibid. Página 77.

⁶²Ibid. Página 78.

⁶³Loc. Cit.

⁶⁴Loc. Cit.

⁶⁵Loc. Cit.

- f) Rendición de cuentas: el Concejo Municipal deberá presentar dentro de los diez días del mes siguiente a través del módulo de deuda del Sistema Integrado de Administración Financiera, en cualquiera de sus modalidades, el detalle de los préstamos internos y externos vigentes y el saldo de la deuda contratada, de acuerdo al artículo 115 del Código Municipal.⁶⁶

1.4.6.2 DONACIONES

Con el objeto de llevar a cabo un efectivo control interno de las donaciones al gobierno municipal, se han establecido las siguientes normas:

- a) “Los gobiernos locales deben elaborar manuales correspondientes para normar a través de un reglamento específico las donaciones.
- b) Las donaciones, previo a su aceptación, se deben evaluar cuidadosamente, a fin de tomar en consideración el impacto que tendrán en los gastos operativos y recurrentes que puedan afectar los futuros presupuestos de los gobiernos locales.
- c) Se deberá llevar un registro sistemático y ordenado de todas las donaciones otorgadas para los gobiernos locales, con el fin de asegurar su registro oportuno en la contabilidad.
- d) Las donaciones deben ser aprobadas por la autoridad superior.”⁶⁷

1.4.7 GESTIÓN DE INGRESOS Y EGRESOS

A través de la gestión de ingresos y egresos se puede determinar la totalidad de los ingresos obtenidos por los gobiernos municipales y la forma en la que se han ejecutado y el cumplimiento de sus objetivos, para ello se dividen en gestión de ingresos y gestión de egresos, las cuales tienen también subdivisiones, además de establecerse las normas de control interno para cada una.

1.4.7.1 GESTION DE INGRESOS

Según la naturaleza de los ingresos, estas se subdividen en:

- a) Ingresos por Receptoría

⁶⁶Ibid. Página 79.

⁶⁷Ibid. Página 80.

- b) Ingresos Bancarios
- c) Ingresos por Aporte Constitucional
- d) Ingresos por Cobros Ambulantes

A continuación se describirá en qué consisten los ingresos de cada una de las categorías anteriores y las normas de control interno establecidas para ella.

1.4.7.1.1 INGRESOS POR RECEPTORÍA

Estos están constituidos por todo el conjunto de ingresos que el gobierno local percibe en concepto de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones por mejoras, basados en la ley, ya sea en sus cajas receptoras o por medio del sistema de bancos. Para su efectivo control interno se han establecido las siguientes normativas.⁶⁸

- a) Los ingresos por receptoría deben de establecerse en el Sistema Integrado de Administración Financiera vigente de manera oportuna con el objetivo de una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se deben de utilizar las formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas, con el detalle de la información necesaria del ingreso para su identificación, clasificación y registro.
- c) Se realizará apertura y cierre de cajas diariamente.
- d) Antes de realizarse el cierre de cajas receptoras, se confrontará cada una de las transacciones con la documentación legal de respaldo de los ingresos, para tener certeza de la consistencia de los mismos.
- e) El funcionario o empleado encargado de la recaudación de los ingresos de los gobiernos locales, debe depositar los mismos íntegramente y a más tardar dentro de las 24 horas después de recibidos en la cuenta designada.
- f) Se trasladará al área de contabilidad toda la documentación de soporte de los ingresos percibidos, para llevar un control adecuado de las operaciones y resguardo de la documentación.⁶⁹

⁶⁸Ibid. Página 83.

⁶⁹Loc. Cit.

1.4.7.1.2 INGRESOS BANCARIOS

Son todos los ingresos que son depositados o acreditados directamente a la cuenta bancaria, sea esta la cuenta única pagadora, cuentas específicas o cuentas recaudadoras.⁷⁰ Se han establecido las siguientes normas de control interno:

- a) El registro de ingresos bancarios se hará en el Sistema Integrado de Administración Financiera vigente de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se utilizarán las formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas, con el detalle de la información necesaria del ingreso para su identificación, clasificación y registro.
- c) Se contará como mínimo con notas de crédito o boletas de depósito y la forma autorizada por la Contraloría General de Cuentas como documentos de respaldo.
- d) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte de los ingresos percibidos para llevar un control adecuado de las operaciones y el resguardo de la documentación.⁷¹

1.4.7.1.3 INGRESOS POR APORTE CONSTITUCIONAL

Es el registro de los ingresos trasladados por el gobierno central hacia las municipalidades, para ello se han establecido las siguientes normas de control interno:

- a) Deben registrarse en el Sistema Integrado de Administración Financiera vigente de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se utilizarán las formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas con la información necesaria para su identificación, clasificación y registro.
- c) Se contará como mínimo con notas de crédito, las formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas y el desglose por fuente de financiamiento publicada en el Diario de Centro América como documentos de respaldo.

⁷⁰Ibid. Página 85.

⁷¹ Loc. Cit.

- d) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte de los ingresos percibidos para llevar un control adecuado de las operaciones y el resguardo de la documentación.⁷²

1.4.7.1.4 INGRESOS POR COBROS AMBULANTES

Están constituidos por el conjunto de ingresos recaudados por cobradores ambulantes designados por las municipalidades y la recaudación se realiza a domicilio o en el lugar donde se genera la actividad que grava dicho arbitrio, tasa o contribución por mejoras.⁷³ Para ello se han establecido las siguientes normas de control interno:

- a) Estos deben reflejarse en el Sistema Integrado de Administración Financiera vigente de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se utilizarán las formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas como comprobante de los montos de efectivo entregados por el contribuyente.
- c) Se realizarán las entregas y rendiciones de formas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas a través del Sistema de Integración de Administración Financiera vigente.
- d) Antes de realizar las rendiciones de formas en el Sistema de Integración de Administración Financiera vigente, se confrontará cada una de las transacciones con la documentación legal de respaldo de los ingresos, para tener certeza de la consistencia de los mismos.
- e) Se debe trasladar al área de contabilidad la documentación de soporte de los ingresos percibidos para llevar un control adecuado de las operaciones y el resguardo.⁷⁴

1.4.7.2 GESTION DE EGRESOS

Son todas las acciones que permiten ejecutar el presupuesto municipal e incluye en su contenido la puesta en marcha de programas, proyectos y obras que generan

⁷²Ibid. Página 87.

⁷³Ibid. Página 89.

⁷⁴ Loc. Cit.

resultados en el ámbito socioeconómico de los municipios, así como aquellas acciones que requieren la contratación o adquisición de insumos necesarios para su ejecución y cumplimiento.⁷⁵ Estos egresos están desglosados de la siguiente forma para su adecuado control interno:

- a) Orden de Compra
- b) Gasto Recurrente Fijo
- c) Gasto Recurrente Variable
- d) Planillas
- e) Fondos en Avance

1.4.7.2.1 ORDEN DE COMPRA

Las órdenes de compra son los documentos que el gobierno local extiende a un proveedor en el cual se solicitan ciertas mercaderías, en él se detalla la cantidad de bienes a adquirir, el tipo de producto, el precio y otros datos importantes de la operación comercial. También es un tipo de contrato que produce efectos legales por medio del cual se contraen obligaciones, puesto que se crea un vínculo jurídico con el proveedor.⁷⁶ Para llevar un efectivo control interno se establecen las siguientes normas:

- a) Se utilizará la normativa general relacionada con el proceso de compras establecida en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento.
- b) Todas las compras deben estar autorizadas por la autoridad administrativa superior o la autoridad superior según corresponda.
- c) Debe registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- d) Solamente el encargado de compras podrá efectuar compras, salvo que exista autorización de la autoridad superior, lo cual deberá ser notificado por escrito.
- e) Mientras no se haga la consulta al área de presupuesto sobre la disponibilidad de la partida a la que se cargará el gasto a efectuar no se iniciará el proceso de compra.

⁷⁵Ibid. Página 91.

⁷⁶ Loc. Cit.

- f) El funcionario, empleado o persona que contraiga obligaciones o efectúe gastos sin previa consulta y autorización será responsable del pago realizado y como consecuencia, responderá por el mismo con el reembolso de su valor.
- g) El funcionario o empleado encargado de compras debe tomar en cuenta que toda adquisición que realice, debe ser con base en las cantidades y cualidades establecidas por el solicitante de los bienes y/o suministros.
- h) De acuerdo al artículo 15 del Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, para efectuar una compra, debe existir el pedido correspondiente de la persona que solicita los bienes y suministros y estar aprobada por el jefe inmediato.
- i) Se utilizará un formulario de orden de compra que deberá ser emitido en original y dos copias, las cuales se distribuirán en original para el proveedor, quien la debe adjuntar a la factura en el momento del cobro; sin él no se le pagará dicho documento; duplicado para el expediente de compra y triplicado para la oficina de compras, para su control correlativo y archivo.
- j) Antes de registrar la orden de compra, se debe realizar el procedimiento correspondiente de acuerdo con los métodos de compras estipulados en la Ley de Contrataciones del Estado.
- k) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte, que permita llevar un control adecuado de las operaciones y el resguardo de la información.⁷⁷

1.4.7.2.2 GASTO RECURRENTE FIJO

Es el registro que se realiza al momento de una contratación para la prestación de un servicio. Su principal característica es que se hace el compromiso parcial o total en el período vigente y el devengado se hará contra la presentación de la factura según la periodicidad establecida.⁷⁸ Sus normas de control interno son:

- a) Debe registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.

⁷⁷Ibid. Página 92.

⁷⁸Ibid. Página 95.

- b) Antes de la suscripción y firma del contrato, se debe cumplir con la normativa establecida en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento, en lo aplicable.
- c) Se contará con un documento de respaldo que implique la firma de un contrato o convenio entre el proveedor y el gobierno local donde estipule las condiciones de tiempo, cantidad alícuota y periodicidad de los pagos a efectuar.
- d) Lo devengado se hará contra la presentación de la factura según la periodicidad establecida.
- e) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte, que permita llevar un control adecuado de las operaciones y el resguardo de la documentación.⁷⁹

1.4.7.2.3 GASTO RECURRENTE VARIABLE

Es el registro que se realiza al hacer la contratación o adquisición de un servicio cuyo valor o cuota puede cambiar periódica o eventualmente. Su principal característica es que el compromiso y devengado son simultáneos debido a su naturaleza.⁸⁰ Las normas de control interno establecidas son:

- a) Debe registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se debe cumplir con lo establecido en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento, en lo aplicable.
- c) Todos los egresos deben de ser autorizados por la autoridad administrativa superior o la autoridad superior según corresponda.
- d) Los registros del compromiso y devengado se hará contra la presentación de la factura o documento legal de respaldo correspondiente.
- e) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte, que permita llevar un control adecuado de las operaciones para su resguardo y archivo.⁸¹

⁷⁹ Loc. Cit.

⁸⁰ Ibid. Página 98.

⁸¹ Loc. Cit.

1.4.7.2.4 PLANILLAS

Es el registro de los gastos que se efectúan en remuneraciones al recurso humano, se realiza a través de la gestión de Planillas. Se incluirán todos aquellos gastos que se relacionan con el pago de salarios a personal permanente, por contrato, jornales, otros tipos de retribuciones por servicios personales y otras prestaciones relacionadas con el salario, que incluye gastos del grupo 0, gastos del grupo 4 que afectan los renglones 413, 415 y 422.⁸² Se establecen las siguientes normas de control interno:

- a) Deben registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Debe ser autorizado por la autoridad administrativa superior o la autoridad superior según corresponda.
- c) Si se realiza por acreditamiento en cuenta, se deberá cotejar el documento físico, con el documento que se envía al banco.
- d) Se trasladará al área de contabilidad la documentación de soporte, que permita llevar un control adecuado de las operaciones.⁸³

1.4.7.2.5 FONDOS EN AVANCE

Los fondos en avance se refieren a la disponibilidad de recursos financieros, que la tesorería entrega a un funcionario o empleado responsable del manejo del fondo, de acuerdo a las normas, limitaciones y condiciones especiales establecidas en cada uno de ellos y se subdividen en:⁸⁴

- a. Fondo en Avance Rotativo
- b. Fondo en Avance Especial

1.4.7.2.5.1 Fondo en avance rotativo

“Es un anticipo destinado a la ejecución de gastos en efectivo, utilizado como un procedimiento de excepción para agilizar los pagos urgentes o de poca cuantía que

⁸²Ibid. Página 101.

⁸³ Loc. Cit.

⁸⁴Ibid. Página 104.

no necesariamente espera el trámite de una orden de compra. Se reembolsa periódicamente, en una cantidad equivalente al total de los gastos efectuados.”⁸⁵En el acuerdo ministerial 86-2015 hace referencia que su ejecución se sujetará a las normas de control interno establecidas en el numeral 4.6 del marco conceptual de dicho documento. En el numeral 4.6.2 de la citada normativa se establece que la rendición de cuentas se hará ante la Contraloría General de Cuentas, para el efecto describen las siguientes normas:

- a) Se podrán efectuar las rendiciones cuando se haya utilizado como mínimo el 25% de su monto.
- b) Se velará porque cada fondo contenga la documentación de respaldo correspondiente, la cual debe estar integrada por: Solicitud de compra, documentación original de legítimo abono, documentos autorizados que respalden los pagos, rendición y liquidación de los gastos realizados y resumen de gastos del fondo rotativo.
- c) Se trasladará al área de contabilidad de la Dirección de Administración Financiera los documentos de soporte originales que respalden los listados de reposición y liquidación de los fondos rotativos para su resguardo y archivo.
- d) Se observarán todas las normas generales vigentes relacionadas con la ejecución del presupuesto, compras y las disposiciones emitidas para el manejo de los fondos.⁸⁶

1.4.7.2.5.1 Fondo en avance especial

Los fondos en avance especial “son utilizados para asignar recursos financieros para cubrir necesidades originadas de emergencias causadas por fenómenos naturales o sucesos fortuitos, y sufragar gastos para el desarrollo de eventos locales de naturaleza exclusivamente temporal”.⁸⁷En el acuerdo ministerial 86-2015 hace referencia que su ejecución se sujetará a las normas de control interno establecidas en el numeral 4.7 del marco conceptual de dicho documento. En el numeral 4.7.2 se

⁸⁵Loc. Cit.

⁸⁶Ibid. Página 75.

⁸⁷Ibid. Página 111.

establece que la rendición de cuentas se hará ante la Contraloría General de Cuentas, para el efecto describen las siguientes normas:

- a) Se liquidarán los respectivos fondos con los documentos de legítimo abono como máximo dos meses después de su constitución y liquidarlos en su totalidad; transcurrida esa fecha no se podrá liquidar el fondo, por lo que el funcionario o empleado de los gobiernos locales a nombre de quien se haya constituido, deberá reintegrar el monto en quetzales, de lo contrario se considerará como deudor.
- b) Se vigilará que cada expediente de liquidación del fondo contenga la documentación de respaldo correspondiente, la cual debe estar integrada por: solicitud de compra, documentación original de legítimo abono, documentos autorizados que respalden los pagos, liquidación de los gastos realizados.
- c) Se trasladará al área de contabilidad de la Dirección de Administración Financiera los documentos de soporte originales que respalden la liquidación del fondo especial para su resguardo y archivo.⁸⁸

1.4.8 GESTIÓN DE CONTRATOS

Es el proceso que se realiza a través de la creación de contratos de compra, venta o la contratación de bienes, suministros, obras y servicios que requieran los gobiernos locales, todo tipo de contratación debe de estar sujeto a la Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento. Para ello se han establecido las normas de control interno siguientes:

- a) Todas las disposiciones que se emitan con relación al proceso de contratación de bienes y servicios, debe estar sujeta a lo establecido en la Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento.
- b) Las gestiones de contratos se registrarán en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.

⁸⁸Ibid. Página 76.

- c) Antes del registro de contratos, pagos de anticipo, estimaciones y liquidación, se contará con los documentos de respaldo y el cumplimiento de los requisitos legales.
- d) Durante el proceso de contratación, al momento de la adjudicación y previo a la elaboración del contrato, debe existir disponibilidad presupuestaria, que garantice el cumplimiento de pagos.⁸⁹

1.4.9 PRÉSTAMOS

Los préstamos que realizan los gobiernos locales se efectúan en función del cumplimiento de la principal responsabilidad que tienen de proporcionar los servicios públicos que sus ciudadanos demanden; estos préstamos constituyen deudas que permiten financiar proyectos para mejorar la calidad de los servicios públicos, aumentar su cobertura o calidad en beneficio del municipio, nunca para gastos de funcionamiento o gastos corrientes. Estas deudas pueden ser a corto plazo o largo plazo; las primeras son deudas con plazos inferiores a un año, mientras las segundas sobrepasan el periodo fiscal en que se han contratado.⁹⁰ Para ello se han establecido las siguientes normas de control interno:

- a) Toda contratación de préstamos contará con el aval de la autoridad superior.
- b) La información de la deuda, desembolsos y amortizaciones se registrará en el Sistema y se deberá contar con la documentación de soporte respectiva.
- c) Todas las operaciones referentes al endeudamiento deben registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.⁹¹

1.4.10 DONACIONES

Las donaciones se analizaron anteriormente desde el punto de vista del marco conceptual contenido en el acuerdo ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas Públicas, ahora se analizará desde el punto de vista del marco operativo y de gestión

⁸⁹Ibid. Página 115.

⁹⁰Ibid. Página 133.

⁹¹Loc. Cit.

de la misma norma. Se define a las donaciones como “un acto jurídico por el cual una persona o entidad, transfiere de forma gratuita y voluntaria a un Gobierno Local fondos u otros bienes materiales para su beneficio y que normalmente está regulada por un convenio.”⁹² Para ello se establecen las siguientes normas de control interno:

- a) La aceptación de una donación contará con el aval de la autoridad superior.
- b) Se registrará en el Sistema y contará con la documentación de soporte respectiva.
- c) Cuando se registre una donación dineraria en el Sistema, se tendrá afectación en presupuesto, contabilidad y tesorería.
- d) Los registros de una donación en especie, tendrá tratamiento estrictamente contable, en base a lo establecido en el Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto y la normativa de la Dirección de Contabilidad del Estado.
- e) Las operaciones relacionadas a las donaciones deben registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.⁹³

1.4.11 CONCILIACIÓN BANCARIA

La conciliación bancaria debe de entenderse como el “proceso que permite confrontar y conciliar los valores que se tienen registrados en una cuenta bancaria con el estado de cuenta suministrado por el banco.”⁹⁴ En el caso de los gobiernos locales, estos llevarán un libro auxiliar de bancos en el que se registren los movimientos realizados en cada cuenta bancaria, los registros que se harán constar serán los cheques emitidos, depósitos, notas de débito, notas de crédito y cheques anulados. Para ello se han establecido las siguientes normas de control interno:

- a) Todos los movimientos bancarios deben quedar registrados en el libro auxiliar de bancos en orden cronológico, de forma oportuna.
- b) Los registros realizados en dicho libro deben contar con documentos de respaldo.

⁹²Ibid. Página 136.

⁹³Loc. Cit.

⁹⁴Ibid. Página 141.

- c) La conciliación bancaria se realizará mensualmente en el libro auxiliar de bancos y en el Sistema.
- d) Las diferencias encontradas a través de la conciliación bancaria deben de estar documentadas.⁹⁵

1.4.12 CONVENIO DE PAGO

El convenio de pago es un documento legal donde se establece un acuerdo entre el ente acreedor y en este caso el gobierno local para la extinción de una obligación, originada por el incumplimiento de pagos no realizados y que corresponden a períodos anteriores a la firma del convenio.⁹⁶ Para el efecto se establecen las normas de control interno siguientes:

- a) Se debe realizar el registro de los convenios de pago en el Sistema para mostrar saldos contables confiables.
- b) Antes del registro del convenio en el Sistema se debe contar como mínimo con los documentos de soporte que dan origen al convenio, acta de la autoridad superior o resolución de la junta directiva donde se autoriza la firma del convenio y el convenio firmado.
- c) Para registrar un pago de cuotas se debe contar como mínimo con la nota de débito y el comprobante legal.
- d) Se trasladará al área de contabilidad los documentos de respaldo para llevar un control adecuado de las operaciones.⁹⁷

1.4.13 INSTRUCCIONES DE PAGO

Las instrucciones de pago son las transacciones que hacen los gobiernos locales que no se originan en el presupuesto y que tienen incidencia o efecto en su gestión o situación económico-financiera.⁹⁸ Para ello se han establecido las siguientes normas de control interno:

⁹⁵Loc. Cit.

⁹⁶Ibid. Página 143.

⁹⁷Loc. Cit.

⁹⁸Ibid. Página 145.

- a) Todas las instrucciones de pago deben registrarse en el Sistema de manera oportuna para una presentación razonable de los saldos contables.
- b) Se debe poseer el documento físico que origina la instrucción de pago, acuerdo o resolución de juez competente, convenios, anexos u otro documento aplicable.⁹⁹

1.4.14 REGISTROS CONTABLES

Los registros contables son las operaciones financieras que se registran en la contabilidad y afectan la situación económica y el patrimonio de los gobiernos locales.¹⁰⁰ Las normas de control interno establecidas para ello son:

- a) Se deben de realizar revisiones constantes a los registros generados automáticamente por el Sistema a partir de la ejecución presupuestaria para corroborar la correcta información reflejada en los estados financieros.
- b) Se realizarán los registros contables manuales en forma oportuna para que la información reflejada en los estados financieros sea confiable y actualizada.
- c) Se realizarán los registros contables manuales que cuenten con los documentos de respaldo y las autorizaciones de la autoridad superior.¹⁰¹

1.4.15 ALMACEN

El almacén se define como “el espacio físico en el cual se almacenan y se encuentran bajo custodia: materiales, útiles de escritorio, equipo, vehículos, maquinaria, mobiliario y otros bienes de consumo, que por su naturaleza, tienen que ser objeto de control y resguardo.”¹⁰² En cuanto al almacén municipal, se ha establecido en el acuerdo ministerial 86-2015 que debe de existir un encargado, responsable de la guarda y custodia de los bienes y que el almacén se iniciará a partir de la adquisición, compra o donación de bienes muebles inventariables y fungibles. Se establecen las normas de control interno siguientes:

⁹⁹ Loc. Cit.

¹⁰⁰ Ibid. Página 147.

¹⁰¹ Loc. Cit.

¹⁰² Ibid. Página 149.

- a) Se identificará y ubicará adecuadamente todos aquellos bienes que se encomienden para su custodia y control, de manera que se facilite su localización.
- b) La Contraloría General de Cuentas autorizará los libros y formularios que se utilizarán para esta gestión.
- c) Cuando un empleado o funcionario esté interesado en el uso de un bien que se encuentre en almacén, tiene que solicitarlo formalmente con base a requisición autorizada por el jefe inmediato superior.
- d) Se archivará adecuadamente toda aquella documentación que tenga relación con los registros de almacén.¹⁰³

1.4.16 INVENTARIO

El término inventario es definido en el diccionario de economía de Seldon y Pennance como la “Lista detallada de los stocks (mercaderías) de un comerciante, que se valora periódicamente para que se pueda preparar el balance. Los bienes normalmente, se cuentan, miden o pesan, y se hace una estimación o valoración de ellos.”¹⁰⁴ En cuanto a los gobiernos municipales debe entenderse como “el registro de todos los bienes tangibles propiedad de los gobiernos locales que conforman su activo fijo.”¹⁰⁵ Estos deben de estar registrados en el libro de inventario, en el que se anotarán todos los ingresos y las bajas de bienes que se autoricen, con fecha de ingreso o egreso, número de factura o acta de descargo, proveedor, descripción del bien con todas sus características, y valor del mismo.¹⁰⁶

Para llevar un efectivo control en cuanto al manejo y administración de los bienes a cargo de los gobiernos locales, se ha regulado que el mismo se llevará a cabo en tarjetas de responsabilidad, las que según la Contraloría General de Cuentas en la circular 3-57 de fecha 1 de diciembre de 1957 se han creado “Con el objeto de poder determinar en cualquier momento los útiles a cargo de cada empleado...y...en las cuales deben registrarse detalladamente y con los mismos

¹⁰³ Loc. Cit.

¹⁰⁴ Inventario, Diccionario de Economía, España, editorial Oikos-tau.s.a., 1980, tercera edición en lengua castellana. Página 311.

¹⁰⁵ Ministerio de Finanzas Públicas, Contraloría General de Cuentas, Op. Cit., página 152.

¹⁰⁶ Loc. Cit.

datos que figuran en el inventario, los bienes por los cuales responde cada funcionario o empleado público, agregándose al final y por separado el detalle de los artículos que por su naturaleza fungible no hayan sido incluidos en el inventario.”¹⁰⁷ Al respecto en el Manual de Administración Financiera Integrada Municipal se señala que “Para el registro, control y ubicación de los bienes, se hace necesario implementar tarjetas de responsabilidad, en las que se anotará el nombre del empleado, puesto que ocupa, útiles y bienes que posee bajo su cargo, monto de cada bien, fecha de ingreso, y firma de responsable. Se agregará al final y por separado el detalle de los artículos que por su naturaleza fungible no se hayan incluido en el Inventario. Todos los objetos se numerarán correlativamente, consignados tales números en Inventarios y Tarjetas.”¹⁰⁸ Se establecen las siguientes normas de control interno:

- a) El encargado de inventarios debe llevar actualizadas todas las tarjetas de responsabilidad del personal de la unidad administrativa en que esté asignado, verificar además que los bienes estén bajo la responsabilidad de la persona asignada.
- b) El alcalde municipal, según el Código Municipal enviará copia autorizada a la Contraloría General de Cuentas del inventario de los bienes del municipio, dentro de los primeros quince días calendario del mes de enero de cada año.
- c) Se verificará que existan los documentos de respaldo de los bienes que se ingresan al inventario.
- d) El personal bajo el cual se asignan los bienes o activos fijos o bienes fungibles serán empleados o funcionarios nombrados.
- e) Todas las alzas o bajas en las tarjetas de responsabilidad de los bienes de activo fijo e inventario deben contar con la aprobación de la autoridad superior de los gobiernos locales.¹⁰⁹

¹⁰⁷ Contraloría General de Cuentas, circular 3-57, Guatemala 1 de diciembre de 1969.

¹⁰⁸ Ministerio de Finanzas Públicas, Contraloría General de Cuentas, Op. Cit., página 152.

¹⁰⁹Ibid. Página 153.

CAPÍTULO II

MECANISMOS LEGALES DE FISCALIZACIÓN ESTATAL AL GOBIERNO MUNICIPAL

2.1 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDOS EN EL CÓDIGO MUNICIPAL

En el capítulo I se analizó el decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal, respecto a los mecanismos de control interno al gobierno municipal, en el presente capítulo se hará el análisis con referencia a los mecanismos legales de fiscalización estatal establecidos en dicho cuerpo normativo para los gobiernos locales.

Los mecanismos legales de fiscalización estatal al gobierno municipal están enfocados a evaluar y fiscalizar la ejecución de las finanzas municipales, es por ello que para iniciar a describir y a analizar estos mecanismos es importante saber qué comprenden las finanzas municipales.

En el Título VI, capítulo I del Código Municipal se establece todo lo referente a las Finanzas Municipales, el artículo 99 de dicha Ley se delimitan los elementos de estas, estableciendo que “las finanzas del municipio comprenden el conjunto de bienes, ingresos y obligaciones que conforman el activo y el pasivo del municipio.” Entonces se puede deducir que los mecanismos de control estatal al gobierno municipal estarán enfocados a fiscalizar los bienes, ingresos y obligaciones que forman parte del activo y pasivo del municipio, apegado a las normas legales que para el efecto se han establecido.

En el artículo 101 de la normativa en cuestión se define el principio de legalidad establecido para la obtención y captación de recursos que en su párrafo primero indica que “la obtención y captación de recursos para el fortalecimiento económico y desarrollo del municipio y para realizar las obras y prestar los servicios que se

necesitan, deben ajustarse al principio de legalidad que fundamentalmente descansa en la equidad y justicia tributaria.” Lo relevante en la parte conducente de este artículo es que se refiere al principio de legalidad establecido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República, que en su parte conducente establece que “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación...” Nuevamente se hace referencia a la equidad y justicia tributaria, como un principio fundamental para la obtención y captación de recursos. Por su parte la Corte de Constitucionalidad acerca del principio de legalidad ha establecido “A) Principio de Legalidad: El poder tributario del Estado constituye básicamente una facultad que posee este ente para crear unilateralmente tributos, sin embargo, ese poder o facultad se ve delegado en nuestro caso, al Congreso de la República, organismo competente para crear los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales...”¹¹⁰ Es el Estado el único ente facultado para la creación de las cargas tributarias, esto se conoce como potestad tributaria, siendo una potestad que se ejerce unilateralmente a través de la normativa emitida por el organismo legislativo. Con respecto a esta potestad, la misma Corte ha señalado que “...la potestad tributaria no es absoluta, ya que la misma debe sujetarse a determinados límites que son regulados en la Constitución y conocidos como los principios de legalidad, igualdad, de capacidad contributiva, los que velan además por el pleno respeto a los derechos fundamentales de la persona y el respeto a la propiedad privada...”¹¹¹ es decir, no pueden imponerse cargas tributarias que atenten contra los derechos fundamentales de las personas o la propiedad privada, toda vez que la imposición de una carga tributaria superior a la capacidad de tributación de una persona, vendría en daño para la misma y sería contraria al principio de equidad y justicia tributaria, es por ello que se considera importante definir este principio, ya

¹¹⁰ Corte de Constitucionalidad, Expediente 2531-2008, gaceta No. 94, sentencia de fecha 05 de noviembre de 2009.

¹¹¹ Corte de Constitucionalidad, Expediente 3785-2008, gaceta No. 93, auto de fecha 23 de julio de 2009.

que forma parte de los principios constitucionales fundamentales de la tributación en Guatemala.

Con respecto a este principio el licenciado Giovanni Santizo, como funcionario de la Sección Administrativa-Tributaria de la Corte de Constitucionalidad de Guatemala, ha señalado que el principio de Equidad y Justicia Tributaria “se basa en que todas las personas tienen la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, en proporción a su capacidad económica, o sea en base a sus ingresos, y por lo tanto los impuestos, tienen que ser justos, entendiendo por justicia, dar a cada quien lo suyo.”¹¹² En lo que concierne al municipio, se podría decir, que todas las personas tienen la obligación de contribuir al sostenimiento del mismo, en proporción a su capacidad económica. Este principio se fundamenta en el artículo 135 inciso d) y 243 de la Constitución Política de la República, los cuales indican que como derechos y deberes de los guatemaltecos se debe de contribuir al gasto público de acuerdo a la capacidad de pago de cada ciudadano.

Por su parte la Corte de Constitucionalidad con respecto a dicho principio ha establecido en su sentencia de 11 de septiembre de 1996, expedientes acumulados 886,887, 889, 944 y 945-96 que “...En efecto, existe una prescripción constitucional que obliga a que los tributos al fisco sean justos y equitativos, por lo que, para cumplirla, los impuestos deben ser racionalmente calculados sobre indicadores o manifestaciones de la riqueza del obligado....El principio de justicia distributiva implica que nadie que tenga capacidad contributiva debe abstenerse de pagar impuestos, porque los mismos sirven para fines sociales y son necesarios para la subsistencia del Estado, y por esto la equidad concede universalidad al tributo.”¹¹³

Ahora bien, ¿por qué es importante y vital tener un concepto claro del principio de legalidad y el principio de equidad y justicia tributaria?, porque este es el primer mecanismo legal de fiscalización estatal al gobierno municipal y de este dependerá el

¹¹² Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Santizo, Giovanni, Principios Constitucionales Tributarios, Instituto de Justicia Constitucional, Guatemala 2016, página 60, disponible en: <http://www.cc.gob.gt/ijc/DocumentosIJC/Presentaciones/2016/SAT/PrincipiosConstitucionalesTributarios.pdf>, fecha de consulta: 05 de octubre de 2016

¹¹³ Ibid. Página 62.

establecimiento de los demás mecanismos legales de fiscalización estatal sobre los ingresos municipales contenidos en la normativa en análisis, pues es a través de la legislación creada en materia de impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, decretada por el Congreso de la República como se tendrá control sobre los ingresos que perciba el municipio; cualquier ingreso que no esté autorizado de esta forma, está prohibido, de acuerdo al mismo artículo 101 del Código Municipal, párrafo segundo, y por lo tanto debe de ser devuelto al contribuyente.

En el artículo 104 del decreto 12-2002 del Congreso de la República se ha establecido que “a los impuestos con destino específico que el Congreso de la República decreta en beneficio directo del municipio, no podrá dárseles otro destino. En el caso de aquellos impuestos cuya recaudación le sea confiada a las municipalidades por el Ministerio de Finanzas Públicas, para efectuar su cobro, requerirá de las capacitaciones y certificación de dicho ministerio.” Este es otro mecanismo de fiscalización estatal que busca orientar los ingresos percibidos por impuestos específicos para el municipio, en beneficio de sus habitantes y que no sean utilizados para otro destino, así como también ejercerá una fiscalización estatal el Ministerio de Finanzas Públicas cuando este ministerio confíe a las municipalidades la recaudación de impuestos.

En el capítulo II del Título VI del Código Municipal se hace referencia al endeudamiento municipal, en cuanto a los mecanismos legales de fiscalización estatal, el artículo 110 indica que “Las municipalidades para el logro de sus fines, podrán contratar préstamos cumpliendo con los requisitos legales establecidos para el efecto...igualmente podrán emitir, negociar y colocar títulos valores en el mercado nacional o en el exterior, para cuyo efecto deberán contar previamente con las opiniones del Organismo Ejecutivo y de la Junta Monetaria.” En la primera parte descrita, el artículo se refiere a los requisitos establecidos en ley, como una forma de fiscalización estatal y en la segunda parte, le otorga a las municipalidades la potestad para emitir, negociar y colocar títulos valores en el mercado nacional o internacional, pero estableciendo que se debe contar con las opiniones del Organismo Ejecutivo y

la Junta Monetaria, esto con el objetivo de fiscalizar la emisión, negociación y colocación de dichos títulos.

El artículo 111 señala que los préstamos que las municipalidades contraten y que no cumplan con los requisitos establecidos en el capítulo II del título VI de la normativa analizada, además de lo establecido en el artículo 15 de la Ley Orgánica del Presupuesto y su reglamento, en el cuál se establecen las formas de contratación de créditos para las entidades del Estado; serán nulos de pleno derecho y se deducirán las responsabilidades civiles y penales de los responsables. Este mecanismo de fiscalización estatal busca que los gobiernos municipales no se excedan en su nivel de endeudamiento, para que no afecte las finanzas municipales o nacionales.

Con relación a la información financiera, en el artículo 115 describe que “El Concejo Municipal deberá presentar mensualmente, dentro de los diez (10) días del mes siguiente, a través del módulo de deuda del Sistema Integrado de Administración Financiera, en cualquiera de sus modalidades, el detalle de los préstamos internos y externos vigentes y el saldo de la deuda contratada. La Dirección de Crédito Público del Ministerio de Finanzas Públicas, velará porque las municipalidades mantengan la información actualizada; cuando determine que una municipalidad no está cumpliendo dicha obligación, lo comunicará a la Contraloría General de Cuentas para que le aplique la sanción legalmente correspondiente.” El Sistema Integrado de Administración Financiera, es el sistema creado para que las entidades estatales puedan rendir cuentas al Ministerio de Finanzas Públicas, con el objetivo de tener una plataforma unificada para realizar dicha actividad, por ello es que este artículo encarga a la Dirección de Crédito Público del Ministerio de Finanzas Públicas la fiscalización de la información con respecto a los créditos que estas contraten.

En relación a los fideicomisos, en el artículo 116 se ha establecido que “La municipalidad podrá optar por obtener fondos corrientes en fideicomiso directamente del Organismo Ejecutivo y por intermedio del Ministerio de Finanzas Públicas. Para el efecto, deberá presentar los estudios técnicos, económicos y financieros de la

operación proyectada.” El mecanismo de fiscalización estatal se establece a través del Ministerio de Finanzas Públicas nuevamente, a quién debe de remitirse la información pertinente a los fideicomisos.

Finalmente con relación al endeudamiento municipal, en el artículo 117 se establece la rendición de cuentas, indicando que “En el mes de febrero de cada año, los Concejos Municipales que utilicen préstamos internos o externos, deberán informar a la población, a través de los Consejos Municipales de Desarrollo y de los medios de comunicación disponibles, sobre el destino y la ejecución de los recursos.” Con respecto a esta disposición, se puede establecer que ejerce dos tipos de fiscalización, una por parte del Estado, pues se ha legislado en relación a los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, en la ley específica, por ello constituye una forma de fiscalización estatal; sin embargo, también es una forma de realizar la auditoría social al gobierno municipal, por lo que en relación a esta segunda forma de fiscalización se hará referencia ampliamente en el capítulo III del presente trabajo.

En el capítulo III del mismo título del decreto 12-2002 del Congreso de la República se hace referencia a la asignación constitucional, las formas de control interno sobre este rubro se analizaron en el capítulo anterior del presente trabajo, ahora corresponde analizar los mecanismos de fiscalización estatal sobre el mismo. En el segundo párrafo del artículo 118 establece que “El Ministerio de Finanzas Públicas depositará en forma directa, sin intermediación alguna, antes del día quince de cada mes, el monto correspondiente a cada municipalidad, en las cuentas que las mismas abrirán en el sistema bancario nacional. Igual mecanismos bancario de entrega de fondos se aplicará a cualquier asignación o transferencia establecida o acordada legalmente.” Esta forma de depositar los fondos de la asignación constitucional constituye un mecanismo legal de fiscalización, pues a través de los registros bancarios a las cuentas de las municipalidades en el sistema bancario supervisado es como se ejerce el control sobre dichos fondos por parte del Estado.

Para la distribución de la asignación constitucional en el artículo 119 se crea una comisión específica, que se integra de la siguiente forma: “a) El Secretario de Planificación y Programación de la Presidencia, quien la preside; o el Subsecretario que éste designe; b) Un representante titular y suplente, designado por el Ministerio de Finanzas Públicas; c) El Presidente de la Asociación Nacional de Municipalidades o el Vicepresidente que la Junta Directiva designe; d) El Presidente de la Asociación Guatemalteca de Alcaldes y Autoridades Indígenas -AGAAI-; o el Vicepresidente que la Junta Directiva designe; e) Un representante titular y suplente, designado por el Contralor General de Cuentas.” En cuanto a los mecanismos legales de fiscalización en el penúltimo párrafo de dicho artículo se le encarga una tarea específica al respecto, así: “La Comisión hará un precálculo en el mes de septiembre de cada año, con base en la información del año fiscal inmediato anterior, rendido y liquidado ante la Contraloría General de Cuentas (año n-2), y en las asignaciones contenidas en el proyecto de presupuesto de ingresos y egresos del Estado que constitucionalmente les corresponden a las municipalidades. El cálculo definitivo lo realizará la Comisión, durante los primeros cinco días después de entrada en vigencia la ley anual del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.” Este mecanismo de fiscalización busca integrar a todos los sectores y entidades interesadas en la correcta y transparente gestión del presupuesto constitucional asignado a los gobiernos municipales, tal y como se puede evidenciar en cada uno de sus integrantes, que incluyen al Organismo Ejecutivo, a través de los funcionarios designados en los incisos a) y b), a la Asociación Nacional de Municipalidades, a las Autoridades Indígenas y a la Contraloría General de Cuentas, ante quién se deben de rendir cuentas de la asignación constitucional.

El presupuesto municipal también es elaborado bajo la fiscalización del Estado, para ello se ha dispuesto en el capítulo IV del Título VI del Código Municipal todo lo referente a su formulación, ejecución y fiscalización. En cuanto a los mecanismos de fiscalización estatal, en el artículo 135 señala que “El Alcalde debe informar cuatrimestralmente a su Concejo Municipal sobre la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos de su municipio. Además, según la tecnología de la información

utilizada para el registro de las transacciones financieras y de realizaciones físicas, pondrá a disposición de la Contraloría General de Cuentas, de manera constante o mensual, según sea el caso, el registro de las transacciones presupuestarias, extra-presupuestarias y patrimoniales para su control, fiscalización y asesoría.” En este párrafo designa a la Contraloría General de Cuentas como la entidad encargada de realizar la fiscalización sobre la ejecución del presupuesto municipal a través de la elaboración de informes. Más adelante el mismo artículo señala que “Igualmente, con fines de consolidación presupuestaria del sector público y actualización de los portales de transparencia fiscal, dicha información, de manera agregada, estará disponible para el Ministerio de Finanzas Públicas y la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República.” En este párrafo se designa al Ministerio de Finanzas Públicas y a la Secretaria de Planificación y Programación de la Presidencia, como entidades estatales encargadas de realizar la fiscalización, definiendo que el fin de ésta actividad es la transparencia fiscal. Finalmente en el último párrafo en la parte conducente se define que “Para satisfacer el principio de unidad en la fiscalización de los ingresos y egresos del Estado, la municipalidad presentará al Congreso de la República la liquidación de su presupuesto, para lo cual deberá observarse lo preceptuado en el artículo 241 de la Constitución Política de la República de Guatemala.” Para la consolidación de la fiscalización estatal, las municipalidades presentarán la liquidación de su presupuesto al Congreso de la República, lo que de la misma manera se establece en el constitucional citado en dicho artículo, esto con el fin de satisfacer el principio de unidad de fiscalización del presupuesto de ingresos y egresos del Estado. En esta parte la entidad fiscalizadora es el Congreso de la República.

El artículo 136 se define quién es la entidad encargada de la fiscalización de los recursos municipales y los objetivos de esta, señalando que “La fiscalización de ejecución de los recursos municipales estará a cargo de la Contraloría General de Cuentas, y tiene por objeto: a) Comprobar y verificar la legalidad de los ingresos y los egresos. b) Velar porque la administración de los bienes e intereses financieros del municipio se realicen legal, técnica y racionalmente y se obtengan los mayores

beneficios a favor de su desarrollo económico, social e institucional. c) Velar por la adecuada inversión de los fondos del municipio en cualesquiera de sus programas de funcionamiento, inversión y deuda. d) Deducir responsabilidad a los funcionarios y empleados municipales, por actos y omisiones que dañen o perjudiquen los intereses del municipio.” Esta puede decirse que es por excelencia la norma que determina los mecanismos legales de fiscalización estatal al gobierno, designando dicha tarea a la Contraloría General de Cuentas y definiendo cuatro tareas concretas encaminadas a buscar la legalidad de ingresos y egresos, fiscalizar la administración de los bienes, buscar la transparencia en la inversión de las finanzas municipales y deducir responsabilidades por las anomalías que se encuentren en el proceso fiscalizador.

Los medios de fiscalización que deberá utilizar la entidad a cargo se definen en el artículo 137, estableciendo que “La fiscalización se hará por los siguientes medios: a) Glosa y examen de las cuentas del municipio. b) Corte de caja, arqueos de valores y verificación de inventarios. c) Auditoría de los estados financieros. d) Aseguramiento de aquellos bienes del municipio que razonablemente requieran protección. e) Auditorías administrativas. f) Caución, mediante fianza de fidelidad que garantice la responsabilidad de funcionarios y empleados municipales que recauden, administren y custodien bienes, fondos y valores del municipio.” Puede observarse en la descripción de los medios de fiscalización que cada uno de ellos se ha definido para alcanzar los objetivos establecidos en el artículo 136 del mismo cuerpo normativo.

Finalmente en cuanto a la ejecución presupuestaria se establece en el artículo 138 que “La municipalidad deberá rendir cuentas conforme lo establece la Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas.” Esto hace referencia a lo preceptuado en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, lo que se analizará en el siguiente apartado del presente capítulo.

En los artículos 139 y 140 hacen referencia a los procedimientos administrativos con relación a la información para la auditoría social y la formación de expedientes. Esto forma parte de los mecanismos de fiscalización estatal, toda vez que se encuentra

regulado en la legislación emitida por el Congreso de la República; sin embargo, con mucha más amplitud se analizará lo concerniente a este tema en el capítulo III del presente trabajo.

2.2 MECANISMO DE FISCALIZACIÓN ESTABLECIDOS EN LA LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS Y SU REGLAMENTO

La Contraloría General de Cuentas es el máximo órgano encargado de fiscalizar los ingresos, egresos y bienes de los organismos del Estado. En el artículo 232 de la Constitución Política de la República se define que “La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.” Se define a la Contraloría como una institución técnica descentralizada, esto implica que no deberá de depender de las ordenanzas de los demás órganos del Estado para el desempeño de sus funciones o la emisión de sus disposiciones. Se le atribuyen funciones fiscalizadoras, lo que hace referencia a desarrollar todos los mecanismos de control que considere necesarios para el efectivo desempeño de esta función, la cual es considerada como la competencia otorgada por Estado a dicha institución. Con respecto a esta competencia la Corte de Constitucionalidad ha determinado que “...el artículo 232 de la Constitución, desarrollado por el 1° y 2° de la Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, otorgan a ésta última competencia para fiscalizar ingresos, egresos y en todo aquello de interés hacendario de los Organismos del Estado, municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como cualquier persona que reciba fondos del Estado. Consecuentemente, es en virtud de tales normas por las que la Contraloría de Cuentas debe cumplir su función fiscalizadora en todo lo que involucre fondos del Estado, incluidos, los actos de enajenación de bienes nacionales...”¹¹⁴ De acuerdo a la parte conducente de la

¹¹⁴ Corte de Constitucionalidad, expedientes acumulados 342, 374, 441, 490 y 559-97, gaceta No. 45, sentencia de fecha 05 de septiembre de 1997.

sentencia de la Corte de Constitucionalidad transcrita anteriormente, siempre que se involucren fondos del Estado, deben de fiscalizarse por la Contraloría, ya sea que estos sean administrados por entidades estatales o personas particulares, entre ellos los municipios, por tal razón, será esta entidad la encargada de ejercer los mecanismos estatales de fiscalización a los gobiernos locales.

En el párrafo tercero del mismo artículo constitucional se señala que “Su organización, funcionamiento y atribuciones serán determinadas por la ley.” Esta parte del artículo en mención es el que aporta el fundamento constitucional para la emisión del Decreto 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el que se analizará a continuación, en relación a los mecanismos de fiscalización estatal al gobierno municipal.

En su artículo 1 el decreto 31-2002 define nuevamente a la Contraloría General de Cuentas, pero esta vez, a diferencia de la definición contenida en la Carta Magna, hace referencia a su funcionalidad, competencia y capacidad, así “La Contraloría General de Cuentas es una institución pública, técnica y descentralizada. De conformidad con esta Ley, goza de independencia funcional, técnica, presupuestaria, financiera y administrativa, con capacidad para establecer delegaciones en cualquier lugar de la República. La Contraloría General de Cuentas es el ente técnico rector de la fiscalización y el control gubernamental, y tiene como objetivo fundamental dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia las acciones de control externo y financiero gubernamental, así como velar por la transparencia de la gestión de las entidades del Estado o que manejen fondos públicos, la promoción de valores éticos y la responsabilidad de los funcionarios y servidores públicos, el control y aseguramiento de la calidad del gasto público y la probidad en la administración pública.” En este artículo se define el objetivo fundamental de la Contraloría, además de establecerla como el ente técnico rector de la fiscalización y el control gubernamental, siendo una de sus funciones buscar la transparencia en la administración y ejecución del gasto público de las entidades del Estado.

Su ámbito de competencia, se encuentra definido en el artículo 2 de dicha ley, el cual en su parte conducente dice que “Corresponde a la Contraloría General de cuentas la función fiscalizadora y de control gubernamental en forma externa de los activos y pasivos, derechos, ingresos y egresos y, en general, todo interés hacendario de los Organismos del Estado, entidades autónomas y descentralizadas, las municipalidades y sus empresas, fideicomisos constituidos con fondos públicos, Consejos de Desarrollo, instituciones o entidades públicas que por delegación del Estado presten servicios, instituciones que integran el sector público no financiero, de toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas y de empresas no financieras en cuyo capital participe el Estado, bajo cualquier denominación así como las empresas en que éstas tengan participación.” Lo relevante en este artículo es que en él se establece la función fiscalizadora externa, además de describir entre las entidades sujetas a su fiscalización a las municipalidades y sus empresas, esto es lo que constituye el fundamento legal para el análisis que se realiza en el presente apartado.

Los objetivos de la Contraloría, contenidos en el artículo 3 señalan que “a través del control gubernamental, y dentro de su campo de competencia, tiene los objetivos siguientes: a) Determinar si la gestión institucional de los entes o personas a que se refiere el artículo anterior, se realiza bajo criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad;...” En la parte conducente transcrita, se hace referencia al control gubernamental, en lo que atañe al análisis en el presente trabajo, este control es el punto de partida para determinar los mecanismos legales de fiscalización estatal. También se hace referencia a los objetivos que busca este tipo de control al efectuar la fiscalización a las entidades descritas en el artículo 2 del cuerpo normativo analizado.

Las atribuciones de la Contraloría están contenidas en el artículo 4 de su Ley orgánica; en lo que respecta al presente estudio, se analizarán los incisos relevantes. El inciso a) del artículo citado le atribuye a la Contraloría la función de “Ser el órgano rector de control gubernamental. Las disposiciones, políticas y procedimientos que

dicte en el ámbito de su competencia, son de observancia y cumplimiento obligatorio para los organismos, instituciones, entidades y demás personas a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley;” Este inciso le otorga a la Contraloría la potestad de regir el control gubernamental sobre las instituciones del Estado, entre las que se encuentran las municipalidades, pues están incluidas entre las personas descritas en el artículo 2 de la normativa.

El inciso b) determina que se debe “Efectuar el examen de operaciones y transacciones financieras-administrativas a través de la práctica de auditorías con enfoque integral a los organismos, instituciones, entidades y demás personas a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, emitiendo el informe sobre lo examinado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y de auditoría gubernamental vigentes;” Las auditorías con enfoque integral, son una de las formas más comunes y efectivas para el ejercicio de los mecanismos de fiscalización a los gobiernos municipales. Los informes a los que se hace referencia, son los informes que se describieron en el capítulo I del presente trabajo, en el análisis de los mecanismos de control interno establecidos en el Acuerdo Ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas Públicas y en el artículo 135 del Código Municipal.

Le corresponde también a la Contraloría, según el artículo 4, inciso d) del decreto 31-2002 del Congreso de la República: “Evaluar los resultados de la gestión de los organismos, instituciones, entidades y personas a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley, bajo los criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad;” esto con el objetivo de evitar la realización de actos corruptos y en aras de la transparencia en la ejecución del presupuesto de las entidades municipales.

Para llevar a cabo un efectivo control sobre la recepción de fondos y controlar los egresos de los bienes muebles y suministros de las municipalidades, a la Contraloría se le ha atribuido, en el inciso i) de dicho artículo: “Autorizar los formularios, sean estos impresos o en medios informáticos, destinados a la recepción de fondos y

egresos de bienes muebles y suministros, a excepción de aquellos referentes a los aspectos administrativos de las entidades a que se refiere el artículo 2 de esta ley, así como controlar y fiscalizar su manejo;" Este tipo de control y fiscalización tiene como objetivo, que todo ingreso de fondos y egreso de bienes muebles y suministros se encuentre registrado y apegado al principio de legalidad.

El inciso x) se determina que la Contraloría debe fiscalizar a los sujetos que se encuentran descritos en el artículo 2 de su Ley orgánica, para ello debe llevar a cabo registros financieros legales, contables, de inversión pública y otros que les correspondan según la ley, así como "verificar, auditar y evaluar si realizan los reportes e informes que les corresponda en cumplimiento con lo que establece la Ley Orgánica del Presupuesto, la Ley de Contrataciones del Estado y la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el ejercicio fiscal correspondiente." Las municipalidades deben de elaborar estos informes de acuerdo a la Ley Orgánica del Presupuesto y Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, de acuerdo a lo analizado en el capítulo I del presente trabajo.

Como parte de la modernización del sistema para llevar a cabo una mejor fiscalización, en el inciso y) se ha establecido que se debe "Requerir la digitalización de documentos y expedientes a los organismos, entidades y personas sujetas a fiscalización a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley; asimismo requerirles la implementación y uso obligatorio de todos los sistemas informáticos de rendición de cuentas, ejecución presupuestaria, contabilidad y cualesquiera otros implementados por el ente rector en materia presupuestaria, que fueren necesarios para garantizar la transparencia y calidad del gasto público;". Este tipo de acción busca crear archivos digitales de respaldo en el ejercicio de la acción fiscalizadora.

Finalmente en cuanto a sus atribuciones, se le ha delegado a la Contraloría, la contratación de contadores públicos y auditores independientes, ya sea de manera individual o como firmas de auditoría para realizar auditorías a los organismos, entidades y personas contenidas en el artículo 2 de la normativa analizada, entre los

que se encuentran las municipalidades, dichos profesionales estarán bajo la supervisión de la Contraloría General de Cuentas; esto de acuerdo al inciso l) del artículo 4.

En el artículo 4 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Acuerdo Gubernativo 192-2014 del presidente de la República, se definen en sus incisos d) é i), otras dos formas de fiscalización estatal, determinando que la Contraloría debe: “d) Promover que todas las entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley, elaboren, divulguen y apliquen indicadores para medir su gestión, acordes con la naturaleza de la función que le determinan las leyes específicas; esos indicadores podrán ser objeto de fiscalización por parte de Contraloría;...i) Realizar el control externo posterior, del cumplimiento de las recomendaciones realizadas y de las acciones adoptadas por las entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley, como consecuencia de los informes emitidos por la Contraloría.” Esto implica el ejercicio del control externo de la ejecución presente y posterior del gasto público de las instituciones del Estado.

En cuanto a su estructura orgánica, en el artículo 11 la Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, se establece que para su funcionamiento, dirección y administración se estructurará en orden jerárquico de la siguiente manera: “ a) Contralor General de Cuentas; b) Subcontralor de Probidad; c) Subcontralor de Calidad de Gasto Público; d) Subcontralor Administrativo; e) Inspector General; y f) Directores.” En el penúltimo párrafo del mismo artículo se señala que “El reglamento de esta ley desarrollará la estructura funcional administrativa, así como los requisitos necesarios para optar a los cargos definidos dentro de dicha estructura.”

Se considera importante tener una visión clara de la forma en la que se encuentra estructurada la Contraloría, pues es a partir de allí, como se comprende cuál es la unidad de este órgano encargado de ejercer la fiscalización estatal a los gobiernos municipales.

Continuando en esta línea de ideas, con respecto a su estructura, en el Reglamento de la Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, contenido en el Acuerdo Gubernativo 192-2014, en su artículo 1, parte conducente, dispone que corresponde a la Contraloría “desarrollar su estructura funcional administrativa como se ordena en el artículo 11 de dicha ley.” Para ello, en el artículo 17 se desarrolla la organización funcional y administrativa que dicha institución tendrá para el cumplimiento de sus objetivos; estableciendo cinco niveles jerárquicos, el primero de ellos se denomina Nivel Superior, el que se encuentra integrado por el Contralor General de Cuentas, los subcontralores y el Inspector general; el segundo nivel se denomina Nivel de Apoyo; el tercer nivel se denomina Nivel Ejecutivo de Fiscalización, en el inciso e) de este nivel se establece la Dirección de Auditoría de Municipalidades, la cuál será la encargada de ejercer los mecanismos de fiscalización estatal al gobierno municipal; el cuarto nivel se denomina Nivel Ejecutivo Técnico Y Administrativo-Financiero; y el quinto nivel es el Nivel De Transparencia, Capacitación Y Profesionalización. No es necesario describir cada una de ellas, ya que en el presente trabajo solamente se pretende comprender la estructura de la Contraloría General de cuentas para determinar la Dirección encargada de la fiscalización estatal a los gobiernos locales.

En el artículo 33 acuerdo gubernativo en cuestión se establece que “La Dirección de Auditoría de Municipalidades será la encargada de la fiscalización de las cuentas de las municipalidades del país, así como de todas las operaciones relacionadas con la administración y custodia de fondos o bienes públicos que reciban, conforme el ámbito de competencia contemplado en el artículo 2 de la Ley, para lo cual tendrá el personal necesario.” Para el efecto se le han delegado las funciones y atribuciones siguientes:

- a) “Normar, planificar, programar, organizar y ejecutar las funciones de Dirección de Auditoría de Municipalidades e informar de las acciones y resultados;
- b) Establecer las normas y evaluar las actividades concernientes al control interno de las Municipalidades y sus empresas;

- c) Proponer anualmente a la Autoridad Superior, las políticas y estrategias de la Dirección de Auditoría de Municipalidades, como guía de acción general en las actividades que deben ejecutarse durante el año siguiente;
- d) Mantener comunicación permanente con los niveles superiores, para la mejor conducción de las actividades de la Dirección de Auditoría de Municipalidades;
- e) Proporcionar asesoría técnica a los niveles superiores en las áreas de su competencia;
- f) Conocer y tramitar los informes de auditoría que rindan los auditores gubernamentales, derivados de los trabajos ejecutados;
- g) Emitir los dictámenes que le sean requeridos por la Autoridad Superior, las entidades y personal a que se refiere la Ley, en aspectos relacionados a su competencia;
- h) Ejercer el control gubernamental a las instituciones a que se refiere el artículo 2 de la Ley, específicamente en las Municipalidades y sus empresas, aplicando las normas de auditoría gubernamental y las políticas, metodologías, técnicas y procedimientos, emitidos por la Contraloría;
- i) Revisar y evaluar periódicamente la eficiencia y eficacia de la gestión de las unidades de auditoría interna de los organismos y entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley, específicamente en las Municipalidades y sus empresas;
- j) Proponer a la Autoridad Superior de la Contraloría, las medidas que contribuyan a mejorar la Dirección de Auditoría de Municipalidades;
- k) Elaborar el Plan Operativo Anual que comprenda las actividades a desarrollar en su ámbito;
- l) Promover la capacitación y desarrollo del personal bajo su cargo; y,
- m) Todas aquellas que de acuerdo con la Ley y por instrucciones de la Autoridad Superior, le corresponda por razón de competencia.”

El inciso a) es muy preciso en las acciones que esta Dirección debe realizar en cuanto a la auditoría a las municipalidades, así como su deber de informar de las acciones y resultados. El inciso b) hace referencia a elaborar la normativa y evaluar

los mecanismos de control interno a las municipalidades, tema que fue abordado en el capítulo I del presente trabajo.

La función de desarrollar las políticas y estrategias para la auditoría municipal, se delega en el inciso c) del artículo descrito; así como el mantener comunicación con las autoridades superiores sobre sus actividades, descrita en el inciso d). La función delegada en el inciso f) es vital, pues a través de ella se desarrolla un mecanismo de fiscalización estatal, en ella la Dirección se encarga de conocer y tramitar los informes elaborados por el auditor gubernamental; posterior a ello, emitirá dictámenes sobre estos informes y las demás actividades que sean de su competencia.

En el inciso h) se le delega la función de ejercer el control gubernamental sobre las municipalidades. Más adelante se desarrollará lo concerniente al control gubernamental, descrito en el decreto 31-2002 del Congreso de la República y el Acuerdo Gubernativo 192-2014 para comprender mejor la fiscalización estatal.

En el inciso i) se le atribuye a la Dirección fiscalizar los mecanismos de control interno a las municipalidades a través de la evaluación de la gestión de las unidades de auditoría interna. El inciso j) se refiere a realizar propuestas para el mejor funcionamiento de la Dirección de Auditoría de Municipalidades.

Finalmente en los incisos k), l) y m) describe tareas que corresponden al desarrollo administrativo de sus funciones y las que sean delegadas por ley o por razón de su competencia.

Ahora se desarrollará lo relativo al control gubernamental, como un mecanismo de fiscalización estatal al gobierno municipal. En el artículo 5 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas se define el control gubernamental, así “El Control Gubernamental es el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que rigen y coordinan el ejercicio de control interno y externo gubernamental.” Como se

puede observar el control gubernamental se divide en interno y externo, para su mayor efectividad, legalmente estos componentes se determinan en el artículo 7 del Acuerdo gubernativo 192-2014, Reglamento de la Contraloría General de Cuentas, así: “El control gubernamental tal como lo define el artículo 5 de la Ley, para su efectividad, funcionará a través de los mecanismos de control interno y externo gubernamental.” Lo referente al control interno se desarrolló en el capítulo anterior de este trabajo, en lo que atañe al control externo gubernamental se ha normado a través de la normativa específica de la Contraloría y su reglamento.

En el artículo 6 de la Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, haciendo referencia a la aplicación del control externo gubernamental, se ha normado en su parte conducente que: “para ejercer el control externo posterior o concurrente,-la Contraloría- diseñará e implementará un sistema de auditoría gubernamental que, con un enfoque de auditoría integral, examine y evalúe las actividades administrativas financieras y de gestión de los organismos, entidades y personas a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley, cuyos alcances, normas y procedimientos se establecerán en el reglamento de esta Ley.”

Para evaluar los alcances, normas y procedimientos se remite nuevamente al Acuerdo Gubernativo 192-2014, que en sus artículos 14, 15 y 16 regula lo referente al control externo gubernamental. Para el efecto en el artículo 14 se define el control externo gubernamental, delimitándolo como “un conjunto de actividades y acciones técnicas y legales, ejercidas por la Contraloría, para evaluar todo el ámbito operacional, funcional y legal de los entes públicos, a través de la auditoría moderna, accionada por profesionales que no intervienen en las actividades u operaciones controladas, con base a normas de auditoría gubernamental, técnicas y procedimientos que permitan un enfoque objetivo y profesional cuyos resultados se sintetizan en recomendaciones para mejorar la administración pública.” Se puede decir, que son mecanismos fiscalizadores establecidos por la Contraloría, realizada por profesionales y cuyo objetivo primordial es realizar recomendaciones que ayuden

a mejorar la administración pública, que este caso, las instituciones públicas sobre las que recae este mecanismo de fiscalización estatal, son las municipalidades.

El ámbito de aplicación del control externo gubernamental se delimita en el artículo 15, indicando en su parte conducente que “la Contraloría para realizar la actividad de control externo, diseñará, implementará y mantendrá un sistema de auditoría gubernamental, que permita, a través de distintos tipos de auditoría, realizar exámenes objetivos y sistemáticos practicados en forma posterior a la ejecución de las operaciones de las entidades sujetas a control, según el artículo 2 de la Ley. La Contraloría, adoptará todas las medidas necesarias para la emisión, divulgación, aplicación y revisión periódica del sistema de auditoría gubernamental, de las normas de auditoría gubernamental y las respectivas guías de auditoría que establecerán el alcance y los procedimientos.” En lo referente al sistema de auditoría gubernamental y las guías de auditoría, para las municipalidades en este caso, a las que hace referencia este artículo, se ha creado el Sistema Integrado de Administración Financiera –SIAF-, y sus procedimientos se establecen en el Código Municipal y en el Manual de Administración Financiera Integrado Municipal MAFIM, Acuerdo Ministerial 86-2016, del Ministerio de Finanzas Públicas, en cuya elaboración también ha formado parte la Contraloría General de Cuentas.

El sistema de auditoría gubernamental se define en el artículo 16, de la siguiente manera. “El sistema de auditoría gubernamental está constituido por las políticas, normas, metodologías y procedimientos que emita el Contralor, para orientar la práctica de los diferentes tipos de auditoría, entre otros, los siguientes: auditoría financiera, auditoría de gestión, auditoría informática, auditoría integral, auditorías especializadas y exámenes especiales.” Se hace claro entonces, que el sistema de control gubernamental, emana y es dirigido por el Contralor, con el objeto de hacer más eficiente el ejercicio de los diferentes tipos de auditoría a las instituciones públicas.

Retomando la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, en cuanto a los mecanismos de fiscalización estatal, en el artículo 7 se le otorga potestad a la Contraloría para acceder y disponer de la información con que cuentan las municipalidades, en dicho artículo se regula que “Para el fiel cumplimiento de su función, la Contraloría General de Cuentas, a través de sus auditores, tendrá acceso directo a cualquier fuente de información de las entidades, organismos, instituciones, municipalidades y personas sujetas a fiscalización a que se refiere el artículo 2 de la presente Ley.” Para lograr este objetivo, se ha normado en el mismo artículo, que los auditores de la Contraloría, debidamente designados, están investidos de autoridad y que los sujetos objeto de la fiscalización están obligados a colaborar y a proporcionar, previo requerimiento, “...toda clase de datos e informaciones necesarias para la aplicación de esta Ley, en un plazo de siete (7) días...” y que en caso de incumplimiento se sancionará de acuerdo a lo establecido en el artículo 39 del mismo cuerpo normativo, en el cual se describen las sanciones pecuniarias, de acuerdo al tipo de infracción cometida.

El artículo 8 de la misma ley establece el mecanismo de fiscalización estatal de las contra revisiones, es decir, practicar un nuevo examen a las operaciones de las entidades fiscalizadas, que este caso corresponde a las municipalidades, aun cuando estas operaciones ya hayan sido auditadas o presentadas ante el tribunal correspondiente, pudiendo deducirse nuevos cargos contra los responsables o para descargar las imputaciones realizadas, en cuanto a ello se ha regulado en la parte conducente que “La contra revisión debe llevarse a cabo por un auditor distinto al que haya auditado con anterioridad. El informe de la contra revisión deberá estar debidamente fundamentado y razonado. Si en una contra revisión se comprobare negligencia del auditor o personal técnico que haya tenido a su cargo la auditoría o examen anterior, será sancionado por el Contralor General de Cuentas conforme lo estipule el reglamento de la presente Ley, pudiendo también deducir las demás responsabilidades en que se incurriere, y si se presumiere conducta delictuosa, lo hará del conocimiento del Ministerio Público o del órgano jurisdiccional que corresponda.”

Y como último mecanismo de fiscalización estatal al gobierno municipal establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, en el artículo 10 se ha consignado lo referente al control sobre la información de los depósitos, inversiones y estados de cuentas de las entidades sujetas a este cuerpo normativo, lo que comprende también a las municipalidades, para el efecto se determina que “Por medio de la Superintendencia de Bancos, el Banco de Guatemala, los demás bancos del sistema y demás entidades financieras, públicas y privadas, están obligados a proporcionar informes a la Contraloría General de Cuentas, conformaciones por escrito o por cualquier otro medio electrónico o digital que ésta determine, sobre los depósitos, las inversiones o los estados de cuenta de los organismos, instituciones y entidades sujetas a fiscalización a que se refiere el artículo 2 de esta Ley.” Esto con el fin de transparentar la ejecución del gasto público a cargo de los gobiernos municipales y llevar a cabo una labor efectiva de fiscalización.

Todo el análisis anterior se ha realizado en cuanto a los mecanismos de fiscalización estatal al gobierno municipal, establecidos en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y su reglamento, en adelante se realizará, con respecto a los mecanismos de fiscalización al gobierno municipal establecidos en otras normativas.

2.3 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN OTRAS NORMATIVAS

Los mecanismos de fiscalización estatal establecidos en otras normativas se analizarán con respecto a la Constitución Política de la República, la Ley Orgánica del Presupuesto, la Ley General de Descentralización, la Ley de Contrataciones del Estado y la Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios y Empleados Públicos.

2.3.1 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA

El Estado tiene la potestad de fiscalizar a las municipalidades, toda vez, que se encuentran dentro de su territorio y de acuerdo al artículo 121 inciso g)

constitucional, “Son bienes del Estado:...g) los ingresos fiscales y municipales...” Por lo tanto, es su deber el efectuar un efectivo control sobre la administración y ejecución de sus bienes. Al mismo tiempo, el presupuesto general de ingresos y egresos del Estado se rige por el principio de unidad presupuestaria, en el cual, tanto para su asignación como para su liquidación debe de incluirse a las municipalidades, por ello, corresponde al Estado, ejercer la fiscalización que considere necesaria para auditar los fondos municipales.

Todo lo anterior, sin menoscabo a la autonomía municipal, que a tenor del artículo 253 inciso b), otorga a los municipios la facultad de obtener y disponer de sus recursos; sin embargo, están sujetas al cumplimiento de la ley en general, así como lo apunta la Corte Constitucional en su sentencia del 20 de mayo de 1998, expediente No. 183-97, gaceta 48, página 25: “las municipalidades no están excluidas del acatamiento y cumplimiento de las leyes generales, como lo expresa el artículo 154 constitucional...”.

La asignación constitucional anual del 10% del Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado es otro de los fundamentos constitucionales que permite al Estado ejercer mecanismos de fiscalización sobre los gobiernos locales. En el artículo 257 se determina que “El Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma en que la ley determine y destinado por lo menos en un noventa por ciento para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restante podrá utilizarse para financiar gastos de funcionamiento.” Por lo que su distribución y ejecución será objeto de liquidación ante las instituciones u organismos de Estado que corresponda.

En cuanto a los mecanismos de fiscalización al gobierno municipal, en el artículo 232, parte conducente, delega esta función a la Contraloría General de Cuentas: “La

Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas...” Lo referente a este tipo de fiscalización se analizó con anterioridad.

En el artículo 237, en relación a esta acción fiscalizadora, haciendo referencia al Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado se ha regulado que los presupuestos de los organismos, entidades descentralizadas y autónomas, dentro de los cuales se encuentran las municipalidades “estarán sujetos a los controles y fiscalización de los órganos correspondientes del Estado...” que en el caso de las municipalidades, este tipo de control y fiscalización lo ejercen la Contraloría General de Cuentas, el Ministerio de Finanzas Públicas y el Congreso de la República; además establece que “...No podrán incluirse en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado gastos confidenciales o gasto alguno que no deba ser comprobado o que no esté sujeto a fiscalización...” Se ha establecido constitucionalmente la no confidencialidad de gastos o la falta de comprobación de gastos, para que todo gasto realizado por las instituciones públicas pueda ser objeto de fiscalización, también las municipalidades entre ellas.

En el artículo 241 se ha establecido el principio de unidad de la fiscalización: “Los organismos, entidades descentralizadas o autónomas del Estado, con presupuesto propio, presentarán al Congreso de la República en la misma forma y plazo, la liquidación correspondiente, para satisfacer el principio de unidad en la fiscalización de los ingresos y egresos del Estado.” Dentro de este principio, se contempla unificar la fiscalización realizada a todas las instituciones públicas que conforman el Estado, y toda vez que dentro de estas se encuentran las municipalidades, estas deben de presentar la liquidación correspondiente atendiendo a la normativa referida.

Los mecanismos de fiscalización estatal contenidos en la Constitución Política de la República están descritos de forma muy general, en las leyes específicas, se establecen y desarrollan las normas detalladamente, para ello es necesario analizar las otras normativas mencionadas.

2.3.2 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN LA LEY ORGÁNICA DEL PRESUPUESTO Y SU REGLAMENTO

La Ley Orgánica del Presupuesto está normada en el decreto 101-97 del Congreso de la República, en su artículo 2 define a las instituciones, organismos, personas y entidades que se encuentran sujetas a dicho cuerpo normativo, en el inciso b) determina que las entidades descentralizadas y autónomas son parte de estas personas, por lo que las municipalidades se encuentran contenidas en ellas.

En cuanto a los mecanismos de fiscalización estatal, estos se establecen a través de la elaboración de informes de rendición de cuentas, el artículo 4 de dicha ley en su parte conducente establece que “Todos los entes contemplados en el artículo 2 de la presente Ley, que manejen, administren o ejecuten recursos, valores públicos o bienes del Estado, así como los que realicen funciones de dirección superior, deberán elaborar anualmente un informe de rendición de cuentas del ejercicio fiscal anterior...” Estando también sujetas a este tipo de rendición de cuentas las municipalidades.

El artículo 17 hace referencia al control y fiscalización del presupuesto del sector público, para ello determina que “La fiscalización de los presupuestos del sector público sin excepción, será ejercida por la Contraloría General de Cuentas o por la Superintendencia de Bancos, según sea el caso.” En el caso de las municipalidades corresponde a la Contraloría General de Cuentas, ya que estas forman parte del sector público no financiero. Esta forma de control se analizó anteriormente.

En cuanto a la fiscalización en la ejecución de obras de infraestructura por parte de los gobiernos municipales con capital fijo del Estado, se ha establecido como

mecanismos, que la posesión legítima de los inmuebles se verificará mediante acuerdo municipal, escritura pública o acta municipal; previo a la asignación de recursos para su ejecución, según el artículo 30 bis.

La consolidación de la información presupuestaria que permite la liquidación del presupuesto, es otro mecanismo de control establecido, para el efecto en el artículo 42 se señala que "...la Universidad de San Carlos de Guatemala, la Escuela Nacional Central de Agricultura, Municipalidades, Instituto de Fomento Municipal y cualquier otra entidad autónoma con presupuesto propio, remitirán al Ministerio de Finanzas Públicas, los informes de la liquidación de sus respectivos presupuestos y los estados financieros correspondientes. Dichos informes deben remitirse a más tardar el treinta y uno (31) de enero de cada año." En concordancia con el artículo 241 de la Constitución Política de la República que regula el principio de unidad de la fiscalización. Así mismo, en el artículo 42 Bis, se obliga a las municipalidades a utilizar el SIAF para el registro de la ejecución de su presupuesto, indicando que "Todas las entidades del sector público, incluyendo las de Administración Central, Descentralizadas, Autónomas y Empresas Públicas, particularmente las Municipalidades...que ejecuten fondos públicos, están obligadas a usar los Sistemas Integrados de Administración Financiera vigentes." Este sistema es una forma de llevar una efectiva fiscalización sobre los fondos Estatales, para ello en las municipalidades se ha creado la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal.

En relación al régimen presupuestario de las municipalidades en el artículo 46 se ha normado la metodología presupuestaria, como un mecanismo de fiscalización, definiendo que "Sin perjuicio de la autonomía que la Constitución Política de la República otorga a las municipalidades y en virtud a que éstas actúan por delegación del Estado, su presupuesto anual de ingresos y egresos deberá adecuarse a la metodología presupuestaria que adopte el sector público. Para el efecto, el Ministerio de Finanzas Públicas proporcionará la asistencia técnica correspondiente." Como se puede notar, se delega al Ministerio de Finanzas Públicas la función de asesoría

técnica, como ente fiscalizador, para ello, dicho ministerio ha desarrollado el MAFIM en el acuerdo ministerial 86-2015, de acuerdo al cual deben de estructurar su presupuesto los gobiernos municipales y ejercer las formas de fiscalización correspondiente.

Como otro mecanismo de fiscalización en el artículo 47 se regulan los informes de gestión presupuestaria, así: “Para fines de consolidación de cuentas e información que debe efectuar el Organismo Ejecutivo, las municipalidades remitirán, al Ministerio de Finanzas Públicas, al Congreso de la República, y a la Contraloría General de Cuentas, sus presupuestos de ingresos y egresos aprobados. Asimismo, la información de la ejecución física y financiera de su gestión presupuestaria, en la oportunidad y con el contenido que señale el Reglamento. En cuanto a la inversión pública, se informará, además, a la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República.” Los requisitos de estos informes se analizaron en el capítulo I, cuando se analizó la presente normativa, pero en esta ocasión contemplada como un mecanismo de control interno.

Las donaciones a los gobiernos municipales, para su aceptación y aprobación deben ser previamente aprobadas por el Ministerio de Finanzas Públicas, cuando estas impliquen gastos o contrapartidas con recursos estatales, de acuerdo al artículo 53, esto forma parte de los mecanismos de fiscalización, ya que a través de este tipo de control se determina si los gobiernos locales tienen espacio presupuestario necesario para aceptar y aprobar dichas donaciones.

Para regular el crédito público, en el artículo 61, como un mecanismo fiscalizador se establece que “...Están sujetos a las disposiciones que rigen el crédito público todas las entidades estatales, incluyendo al Instituto de Fomento Municipal y las municipalidades que realicen operaciones de crédito interno o externo o cuando requieran del aval o garantía del Estado.” Esto permite tener un mejor control de los créditos internos y externos que realicen las municipalidades.

En el mismo sentido, para verificar la deuda pública, se ha establecido en el artículo 65 que “Se incluirán en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado de cada ejercicio fiscal, la estimación de los ingresos a obtener y egresos a realizar dentro del ejercicio fiscal correspondiente de:...b) En el caso de los egresos, los montos correspondientes al pago del principal, intereses, comisiones y otros cargos derivados de las operaciones de crédito público. De igual forma lo deberán hacer las entidades descentralizadas, autónomas y municipalidades, en sus respectivos presupuestos.” Esto con el objetivo de llevar a cabo la fiscalización sobre el nivel de endeudamiento de los gobiernos locales.

Sobre la deuda pública, en el artículo 66 inciso e) se autoriza al Ministerio de Finanzas Públicas para efectuar pagos por cuenta de las municipalidades, por incumplimiento de estas, cuando tengan deudas con aval o garantía del Estado, descontándolo de los ingresos que les corresponde percibir a las municipalidades por concepto del Impuesto al Valor Agregado y otras leyes ordinarias. Este mecanismo busca descargar a la municipalidad del pago de deudas que no puede cubrir y pagarlas de manera más accesible.

En el artículo 68, existe una condición para contraer deudas por parte de los gobiernos municipales, definiendo que “...los entes descentralizados y autónomos no financieros del Estado, incluyendo las municipalidades, podrán realizar operaciones de crédito público sin exceder su capacidad de pago y en el marco de la política de crédito público. En el caso de municipalidades la deuda no podrá exceder de la capacidad de endeudamiento ni podrá comprometer el situado constitucional para el pago de la misma, tomando en cuenta lo siguiente: a) Monto y perfil de la deuda ya contraída; b) Monto y perfil de las nuevas obligaciones a contraer; c) Situación patrimonial de la entidad; y d) Estado de origen y aplicación de fondos reales y proyectados que garanticen el período de duración y el monto del endeudamiento.” Este mecanismo es también una forma de controlar el nivel de endeudamiento de los gobiernos locales, pues de otra manera, no podrán contar con recursos para el cumplimiento de sus funciones.

Cuando las municipalidades financien programas o proyectos con recursos provenientes de operaciones de crédito público en los que la República de Guatemala figure como deudora o garante, deberá de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 73, los cuales comprenden: “a) Remitir mensualmente, dentro de los diez (10) días hábiles de cada mes al Ministerio de Finanzas Públicas, a través de la unidad especializada que señala el reglamento de la presente Ley, informes de avance físico y financiero acumulado y por el período correspondiente de la ejecución de los programas o proyectos respectivos. b) Registrar y mantener actualizada su información en los sistemas que para el efecto se establezcan. c)

Agilizar el desembolso y ejecución de los recursos atendiendo en los plazos determinados, los requerimientos de información que el órgano rector del sistema de crédito público les formule. d) Los Concejos Municipales deberán presentar al órgano rector del sistema de Crédito Público, en la forma y plazo que señala la ley de la materia, la información referente tanto a los préstamos internos como externos vigentes y el saldo de la deuda contratada.” Además de los requisitos descritos “...toda gestión y negociación previa a la aprobación de recursos de la cooperación externa reembolsable y no reembolsable debe vincular los programas o proyectos con las políticas públicas y prioridades nacionales, así como contar con el dictamen técnico favorable de la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia.” Sin el cumplimiento de lo preceptuado en este artículo, no podrá hacerse uso de estos recursos, siendo una forma de fiscalizar a los gobiernos locales para que no puedan comprometer los recursos del Estado sin ofrecer una garantía en su ejecución y liquidación.

En el Acuerdo Gubernativo Número 540-2013, Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto, se establecen dos mecanismos más de control al gobierno municipal. Primeramente en el artículo 46 se establece la liquidación presupuestaria, así: “Las entidades descentralizadas y autónomas a que se refiere este capítulo, incluyendo a la Universidad de San Carlos de Guatemala, la Escuela Nacional Central de Agricultura y las Municipalidades, dentro de los plazos establecidos a los que se

refieren los artículos 42 y 50 de la Ley; deberán presentar a la Dirección de Contabilidad del Estado del Ministerio de Finanzas Públicas, la liquidación de sus respectivos presupuestos y los estados financieros correspondientes...” Este tipo de fiscalización es ejercido por el Organismo Ejecutivo, en cumplimiento al principio de unidad de la fiscalización. Además en el artículo 47, se norma que “Los presupuestos y los informes a que se refiere el Artículo 47 de la Ley, deberán ser presentados...1. A más tardar el 31 de enero del ejercicio fiscal al que corresponda el presupuesto aprobado; y. 2. El informe de su gestión presupuestaria del ejercicio fiscal anterior, de conformidad con lo establecido en el Artículo 20 del presente reglamento.” Con relación a los requisitos del artículo 20, se describieron el capítulo I del presente trabajo. Este tipo de fiscalización se ha establecido para que a través del Ministerio de Finanzas Públicas se pueda llevar un efectivo control de la ejecución presupuestaria de los gobiernos municipales y se unifique a la liquidación presupuestaria realizada por las demás instituciones del sector público.

En lo que corresponde a la Ley Orgánica del Presupuesto y su reglamento, estos son los mecanismos de fiscalización estatal establecidos.

2.3.3 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN LA LEY GENERAL DE DESCENTRALIZACIÓN

La Ley General de Descentralización se encuentra normada en el Decreto 14-2002 del Congreso de la República y tiene su fundamento constitucional en el artículo 119 inciso b) de la Carta Magna, en el cual, se estipula, entre las obligaciones del Estado “Promover en forma sistemática la descentralización económica administrativa para lograr un adecuado desarrollo regional del país;”. Esta tarea estatal también tiene como objetivo “...trasladar las competencias administrativas, económicas, políticas y sociales del Organismo Ejecutivo al municipio y demás instituciones del Estado.” De acuerdo al artículo 1 de la Ley General de Descentralización, en el que se describe el objeto de la misma.

Para desarrollar las normativas relacionadas a la descentralización del Ejecutivo, en el artículo 2 de la Ley se establece el concepto de descentralización, indicando que “Se entiende por descentralización el proceso mediante el cual se transfiere desde el Organismo Ejecutivo a las municipalidades y demás instituciones del Estado, y a las comunidades organizadas legalmente, con participación de las municipalidades, el poder de decisión la titularidad de la competencia, las funciones, los recursos de financiamiento para la aplicación de las políticas públicas nacionales, a través de la implementación de las políticas municipales y locales en el marco de la más amplia participación de los ciudadanos, en la administración pública, priorización y ejecución de obras, organización y prestación de servicios públicos así como el ejercicio del control social sobre la gestión gubernamental y el uso de los recursos del Estado.”

Lo relevante de esta definición, es que a través de ella, se hace la transferencia del poder en la toma de decisión a las municipalidades y se delega la administración de los recursos del Estado necesarios para su funcionamiento y beneficio de los habitantes del municipio, dándole libertad para la aplicación de políticas autónomas, priorizando las necesidades de la población local y buscando que tanto la ejecución de obras, organización y prestación de servicios sean eficientes; sin embargo, al mismo tiempo, se establece que debe permitirse la más amplia participación ciudadana y el ejercicio del control social. Este el mecanismo estatal de fiscalización sobre los gobiernos municipales que se ha normado, para que sea la misma población del municipio, la que controle y fiscalice la utilización de los recursos y la gestión gubernamental de los gobiernos locales. Este proceso se lleva a cabo mediante la auditoría social, tema que se desarrollará en el siguiente capítulo del presente trabajo.

En el artículo 8, se determina otro mecanismo de fiscalización estatal, ya que indica que para la ejecución de los programas y proyectos comprendidos en las áreas que determina la misma ley, es necesario que las municipalidades celebren convenios con las dependencias competentes del Organismo Ejecutivo. También deben hacerlo de la misma manera las organizaciones legalmente establecidas, con participación

de las municipalidades; para ello se establecerán "...las condiciones de ejecución, supervisión y fiscalización de conformidad con lo que para el efecto establezcan las leyes aplicables." Es decir, sujetarse a los mecanismos de fiscalización estatal establecidos en otras normativas, como las analizadas anteriormente.

Para llevar a cabo una efectiva práctica fiscalizadora sobre el presupuesto municipal, en el artículo 16 se establece que las municipalidades deben de adecuar sus políticas presupuestarias de acuerdo a las demás entidades del sector público y a la Ley Orgánica del Presupuesto, para ello se delega al Ministerio de Finanzas Públicas y a la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República, la función de proporcionar la asistencia técnica necesaria. Este mecanismo busca fiscalizar la elaboración, ejecución y liquidación del presupuesto municipal.

Para concluir con el análisis de los mecanismos de fiscalización estatal establecidos en la Ley General de Descentralización, se hace necesario incluir lo estipulado en el artículo 19, en cuanto a la fiscalización social, pues en este artículo se establece la facultad de realizar la auditoría social al gobierno municipal, y determina que "en caso necesario –las comunidades organizadas conforme a la ley- solicitarán a la Contraloría General de Cuentas la práctica de la auditoría que corresponda..." la Contraloría informará a quién corresponda de los resultados dentro un plazo de 30 días de concluida la auditoría. Se considera que este es un mecanismo de fiscalización estatal, ya que existe una intervención directa de la entidad rectora de la fiscalización a las instituciones del sector público, es decir, la Contraloría General de Cuentas.

2.3.4 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN LA LEY DE CONTRATACIONES DEL ESTADO

El Decreto 57-92 del Congreso de la República contiene la Ley de Contrataciones del Estado, en su artículo 1 define su objeto y ámbito de aplicación, indicando que "Esta Ley tiene por objeto normar las compras, ventas, contrataciones, arrendamientos o cualquier otra modalidad de adquisición pública, que realicen: a) Los Organismos del

Estado; b) Las entidades descentralizadas y autónomas, incluyendo las municipalidades...” Esto con el objetivo de realizar un efectivo control sobre los gastos públicos de las instituciones descritas en el presente artículo, más adelante en su parte conducente indica que “Las entidades anteriores se sujetan a la presente Ley, su reglamento y a los procedimientos establecidos por la Dirección General de Adquisiciones del Estado del Ministerio de Finanzas Públicas, dentro del ámbito de su competencia, en lo relativo al uso de fondos públicos” Es decir, para la utilización de usos de fondos públicos en los rubros que contempla esta ley, las instituciones del sector público incluidas en ella deben de respetar los procedimientos y normativas que aquí se establecen. Dentro de ellas se encuentran las municipalidades, por eso, se considera que en esta normativa se ejerce un mecanismo de fiscalización al gobierno municipal.

En su artículo 3 se señala que las municipalidades podrán solicitar ofertas aun cuando no cuenten con el presupuesto suficiente para cubrir los gastos que estas impliquen; sin embargo, para la firma definitiva del contrato y la asignación de recursos deberán contar con los créditos presupuestarios que garanticen los recursos necesarios. Este mecanismo busca reducir el endeudamiento municipal y adecuarlo a su capacidad crediticia.

Para realizar adquisiciones públicas se ha creado el sistema de información de contrataciones y adquisiciones del Estado denominado GUATECOMPRAS y será administrado por el Ministerio de Finanzas Públicas, de acuerdo al artículo 4 Bis. Este es un mecanismo de fiscalización efectivo para llevar un control sobre las contrataciones y adquisiciones que realicen los gobiernos municipales, toda vez que para hacer una operación de esta naturaleza deberán de registrarla en este sistema, cuya información es pública y llenar los formularios electrónicos de conformidad con la ley, de no hacerlo de esta forma serán sancionados de acuerdo a las sanciones que se establecen en el artículo 83 de la misma normativa.

En el artículo 9 se designa a la autoridad superior, quién deberá autorizar y fiscalizar las operaciones en cada entidad, para el caso de las municipalidades, cuando el monto no exceda de novecientos mil quetzales, corresponderá al alcalde municipal; pero cuando el monto exceda de novecientos mil quetzales el encargado será el Concejo Municipal.

En el artículo 39 se regula que para realizar cotizaciones, en la cuales se solicita a través de concurso público en el portal GUATECOMPRAS ofertas a proveedores legalmente establecidos la prestación de servicios, realizar obras, vender o contratar bienes o suministros, deberán de cumplir con las bases que se encuentran en los formularios de dicho portal, ya sea en papel o en forma electrónica. Este mecanismo fiscaliza los diferentes tipos de contrataciones que se van a realizar y a los proveedores que van a realizar las contrataciones.

En cuanto a la fiscalización de los contratos realizados en la misma materia, en el artículo 43 regula que estos serán suscritos “...dentro del plazo de diez días contados a partir de la adjudicación definitiva...” y que en el caso de las municipalidades, “...serán suscritos por la autoridad que corresponda de acuerdo con...el Código Municipal...”

Este tipo de mecanismos de fiscalización estatal, va encaminado a que la gestión de compra, venta, arrendamiento, contratación o cualquier otra forma de adquisición pública por parte de los gobiernos municipales sea transparente, eficiente, eficaz y en beneficio de la población que administran.

2.3.5 MECANISMOS DE FISCALIZACIÓN ESTATAL ESTABLECIDOS EN LA LEY DE PROBIDAD Y RESPONSABILIDAD DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS PÚBLICOS

En el Decreto 89-2002 se desarrolla la Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios y Empleados Públicos, en el artículo 1 define que su objetivo es transparentar el ejercicio de la administración pública, estableciendo mecanismo de

control patrimonial que administren fondos o valores públicos y determinar la responsabilidad en la que incurran. Dada esta descripción es que se considera como un mecanismo de fiscalización estatal; y que es ejercido sobre el gobierno municipal, toda vez que en el inciso a) del artículo 4 incluye a los funcionarios y empleados públicos que prestan sus servicios a los municipios, entre los sujetos de responsabilidad.

Los bienes tutelados, son descritos en el artículo 5, el cual en el inciso b) tutela: “Los aportes que realiza el Estado, sus organismos, las municipalidades y sus empresas, las entidades públicas autónomas y descentralizadas, a las entidades y personas jurídicas indicadas en el artículo 4 inciso c) de la presente Ley, así como los fondos que éstas recauden entre el público para fines de interés social.”

En el artículo 14 se regula a las instituciones tutelares, en el inciso d) se delega esta función tutelar a la Contraloría General de Cuentas, toda vez que ésta “...es responsable de la fiscalización de los ingresos, egresos y en general, de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas.” Es por ello que debe velar por que la administración de los recursos del Estado encargada a los funcionarios y empleados públicos sea transparente y apegada a derecho.

Uno de los mecanismos establecidos por el Estado a los gobiernos municipales para su fiscalización, se encuentra en el artículo 20, a través de la declaración patrimonial, la que define como “...la declaración de bienes, derechos y obligaciones que bajo juramento deberán presentar ante la Contraloría General de Cuentas, los funcionarios públicos como requisito para el ejercicio del cargo o empleo; y, al cesar en el mismo, como requisito indispensable para que se le extienda el finiquito respectivo...” Este tipo de mecanismo evita el enriquecimiento ilícito de los funcionarios y empleados públicos que tengan bajo su responsabilidad la administración de recursos del Estado; en el inciso a) del mismo artículo define a los sujetos, indicando que todos los sujetos comprendidos en el inciso a) del artículo 4

que tengan un sueldo mensual superior a ocho mil quetzales, están sujetos a la declaración patrimonial, entre estos sujetos se encuentran los funcionarios y empleados públicos de las municipalidades.

Con respecto a la declaración patrimonial, la Contraloría General de Cuentas podrá realizar la comprobación de esta declaración, para el efecto se ha señalado que ésta “podrá proceder a su comprobación recabando los informes que estime necesarios y practicando las diligencias pertinentes, y obligatoriamente cuando el funcionario público cese en el cargo...” Esto de acuerdo al artículo 24, en el cual establece también que los sujetos responsables deberán de colaborar con la entidad fiscalizadora, así como las entidades públicas y privadas a las que se les solicite.

En el artículo 25 se establece la obligación que tienen las entidades públicas y los bancos de suministrar información a la Contraloría para la comprobación de la declaración patrimonial.

Al finalizar el cargo del funcionario o empleado público, la Contraloría efectuará un estudio comparativo del activo y pasivo del sujeto “...a fin de establecer si existe o no enriquecimiento ilícito u otro acto que pudiera ser constitutivo de responsabilidad de acuerdo con la ley” esto de acuerdo al artículo 29.

Como último mecanismo de fiscalización estatal establecido en la presente normativa, en el artículo 30 se estipula que la Contraloría extenderá un finiquito a los funcionarios o empleados públicos como consecuencia de haber cesado en su cargo, este finiquito, deberá solicitarse a la Contraloría, quién sin costo alguno, lo extenderá dentro de los quince días siguientes.

Hasta aquí finaliza el análisis correspondiente a los mecanismos legales de fiscalización estatal al gobierno municipal, en el siguiente capítulo se analizará lo concerniente al acceso a la información pública y la auditoría social al gobierno

municipal, como un mecanismo de control de su gestión por medio de la participación ciudadana y como parte del acceso a la información pública.

CAPÍTULO III

AUDITORÍA SOCIAL AL GOBIERNO MUNICIPAL

La auditoría social es una forma de control ciudadano del funcionamiento del Estado y la gestión pública, se encuentra fundamentada en el acceso a la información pública que todos los ciudadanos tienen sobre los actos de la administración, por ello para desarrollar el tema correspondiente a la auditoría social al gobierno municipal es importante comprender el acceso a la información como un derecho fundamental de cada ciudadano. Para iniciar el presente capítulo, se analizará el acceso a la información pública, sus antecedentes, fundamento constitucional, la ley específica, sus elementos y su importancia para llevar a cabo la auditoría social.

3.1 ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA

3.1.1 ANTECEDENTES

El acceso a la información pública, es un derecho que se fundamenta en el derecho a la libertad de expresión, siendo este a su vez “un derecho primario y base fundamental de todos los derechos humanos,”¹¹⁵ toda vez, que la manifestación de la vida se da a través de la expresión del pensamiento, con ello se han creado ideologías y los diferentes sistemas políticos que existen en la actualidad alrededor del mundo. Partiendo de esta idea, se han creado Estados democráticos, los cuales están gobernados por personas electas mediante el voto popular, quienes tienen a su cargo la administración y gestión de las finanzas públicas y el patrimonio del Estado; dicho patrimonio debe considerarse como propiedad colectiva de la soberanía popular, es por ello, que como resultado del sistema democrático y de la propiedad colectiva de un patrimonio, surge el derecho que tiene cada ciudadano de acceder a la información sobre los actos públicos con el objetivo de lograr transparencia en la gestión del sector público.

¹¹⁵Fuenmayor E. Alejandro, El derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública, Costa Rica, Oficina de la UNESCO para América Central, 2004. Página 11.

Se puede definir entonces el acceso a la información pública como un derecho, el cual tiene su primer antecedente en Francia, en la declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, emitida por la Asamblea Nacional Francesa en 1789, la cual en su artículo 15 señala que “La sociedad tiene el derecho de pedir cuentas a todo agente público sobre su administración.”¹¹⁶ Esta normativa, establecía la rendición de cuentas por parte de la administración a todos los ciudadanos franceses, con el objetivo de buscar la transparencia en la gestión pública. En América el primer antecedente de este derecho aparece en la primera enmienda a la Constitución de los Estados Unidos de América, decretada por el Congreso de los Estados Unidos el 25 de septiembre de 1789, en la cual se “consagra la libertad de palabra y la libertad de prensa... a partir de esa libertad de prensa tanto la jurisprudencia como la doctrina dominante admiten la existencia de un “derecho a saber” (right to know), como derecho público a la noticia. La primera enmienda tutela el interés público en someter a control la actuación del Gobierno, pero de manera indirecta.”¹¹⁷ Este tipo de regulación les otorga a los ciudadanos el derecho de efectuar un control sobre la actividad de la administración pública, lo que más adelante en 1966 se convertiría en una ley formal en este país denominada por sus siglas en inglés con el nombre de FOIA, Ley sobre la libertad de información.¹¹⁸

Para el año de 1978 en la Constitución española, se regula este derecho como uno de los derechos humanos fundamentales, así en el artículo 105.b ordena “el acceso de los ciudadanos a los archivos y registros administrativos, salvo en los que afecte a la seguridad y defensa del Estado, la averiguación de los delitos y la intimidad de las personas.”¹¹⁹ Es importante hacer notar, que esta constitución fue uno de los modelos que se tomaron para la formulación de la carta magna, promulgada en 1985 en Guatemala.

¹¹⁶ Asamblea nacional francesa, declaración de los derechos del hombre y del ciudadano, Francia, 26 de agosto de 1789.

¹¹⁷ SEDEM, seguridad en democracia, Gramajo Valdés, Silvio René, Asociación para el Estudio y Promoción de la Seguridad en Democracia, el derecho de acceso a la información: análisis del proceso de discusión y gestión en Guatemala, Guatemala, 2003, página 37, disponible en: <http://www.sedem.org.gt/sedem/sites/default/files/archivos/5.1.5%20El%20Derecho%20de%20acceso.pdf>, fecha de consulta: 25 de octubre de 2016.

¹¹⁸ Ibid. Página 38.

¹¹⁹ Ibid. Página 46.

En América Latina, la Organización de los Estados Americanos el 22 de noviembre de 1969 aprobó la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, denominada también Pacto de San José de Costa Rica; la que en su artículo 13.1 con respecto al derecho de libertad de pensamiento y expresión señala que “Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento y de expresión. Este derecho comprende la libertad de buscar, recibir y difundir informaciones e ideas de toda índole, sin consideración de fronteras, ya sea oralmente, por escrito o en forma impresa o artística, o por cualquier otro procedimiento de su elección.”¹²⁰La segunda parte de este párrafo, estipula el derecho al acceso a la información, toda vez que da las facultades de buscar, recibir y difundir informaciones, esta facultad, debe entenderse como la que tiene cada ciudadano de exigir información sobre los actos de la administración pública.

Este derecho consagrado en la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, se fundamenta en la Declaración Universal de Derechos Humanos promulgada en 1948 por la Asamblea de las Naciones Unidas, la que en su artículo 19 proclama el derecho a la información, indicando que todo hombre tiene derecho a la información. De esa cuenta, los Estados parte de estos dos organismos internacionales, tanto de Naciones Unidas como de la Organización de Estados Americanos, han hecho esfuerzos para ajustar sus legislaciones a garantizar el acceso a la información a sus ciudadanos, normando lo relativo a esta materia en la Constitución de cada Estado o en legislación ordinaria, para garantizar este acceso a todos sus habitantes.

En el caso de Guatemala, es en el año de 1985 cuando la asamblea nacional constituyente promulga la Constitución Política de la República vigente, esta Constitución pretende tener una visión futurista y garantista; ya que en esta época Guatemala todavía se encontraba dentro del periodo del conflicto armado interno, siendo las violaciones a los derechos humanos y la secretividad del Estado, algo

¹²⁰ Organización de los Estados Americanos, Convención Americana Sobre Derechos Humanos, Costa Rica, 22 de noviembre de 1969.

común; es por ello que en ella se incluyen los derechos fundamentales en su parte dogmática, también se regulan las garantías constitucionales y al mismo tiempo da fundamento a todas las normativas que deberán de contener los derechos que faculten a los ciudadanos o habitantes del país a exigir al Estado el cumplimiento de dichas normativas. En ese orden de ideas, es que se ha normado entre ellos el derecho al acceso a la información pública, cuyo fundamento constitucional se analizará a continuación.

3.1.2 ANTECEDENTE CONSTITUCIONAL

Constitucionalmente en Guatemala el derecho al acceso a la información pública se reguló por primera vez en la Constitución de la República de Guatemala promulgada por la Asamblea Nacional Constituyente el 11 de marzo de 1945, durante los gobiernos de la revolución, en el periodo de gobierno de la Junta Revolucionaria de Gobierno; dicha Constitución en su artículo 53 indicaba que “Todos los actos administrativos son públicos, y los ciudadanos tienen el derecho de pedir que se les informe de ellos en cualquier tiempo, salvo cuando se trate de asuntos diplomáticos u operaciones militares.”¹²¹ En dicha disposición, se otorga la facultad de acceder a la información sobre los actos que realice la administración pública, es la primera vez que se otorga la facultad de participar activamente a los ciudadanos en los actos que realiza la administración pública, ejerciendo control sobre su administración, se contemplan solamente dos restricciones, en caso de asuntos diplomáticos y de operaciones militares, esto para garantizar el bienestar del Estado, en caso de peligro o riesgo de la seguridad nacional.

En la Constitución de la República de Guatemala, decretada por la Asamblea Constituyente el 2 de febrero de 1956, en el artículo 71, en cuanto al derecho al acceso a la información pública se regula que “Todos los actos de la administración son públicos, y los ciudadanos tienen derecho a obtener en cualquier tiempo los informes que soliciten y la exhibición de los expedientes que deseen consultar,

¹²¹ Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 11 de marzo de 1945.

salvo cuando se trate de asuntos diplomáticos o militares.”¹²² Como puede apreciarse, el texto constitucional no difiere mucho del texto sobre el mismo derecho en la Constitución de 1945; sin embargo, es importante notar que en este texto constitucional se ha incluido la exhibición de expedientes que se deseen consultar, lo que constituye también el primer fundamento constitucional al derecho al acceso a los datos personales o Habeas data, aunque de manera general, sin referirse a una legitimación para exigir la exhibición de dichos expedientes.

La Constitución de la República de Guatemala, decretada por la Asamblea Constituyente el 15 de septiembre de 1965, de la misma manera ha normado el derecho al acceso a la información pública, en su artículo 75, señalando que “Todos los actos de la administración son públicos y los interesados tienen derecho a obtener en cualquier tiempo los informes y copias que soliciten y la exhibición de los expedientes que deseen consultar, salvo que se trate de asuntos diplomáticos o militares, o de datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia.”¹²³ A diferencia de las Constituciones de 1945 y 1956, en este texto constitucional se regula la obtención de informes y copias; se conserva la garantía del Habeas data y en las excepciones o limitaciones se incluyen los datos suministrados por los particulares bajo la garantía de confidencia, lo que también se ha incluido en la normativa constitucional de 1985.

Lo relativo a la regulación constitucional de este derecho en la Constitución Política de la República de Guatemala, promulgada en 1985 por la Asamblea Nacional Constituyente y que se encuentra vigente, se abordará en el siguiente apartado, en el cual se analizará el fundamento constitucional del derecho al acceso a la información pública.

¹²² Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 2 de febrero de 1956.

¹²³ Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 15 de septiembre de 1965.

3.1.3 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

El derecho al acceso a la información pública encuentra su fundamento constitucional en los artículos 30, 31 y 35 de la Constitución Política de la República, los cuales se analizarán a continuación:

El artículo 30 en su epígrafe Publicidad de los actos administrativos norma que: “Todos los actos de la administración son públicos. Los interesados tienen derecho a obtener, en cualquier tiempo, informes, copias, reproducciones y certificaciones que soliciten y la exhibición de los expedientes que deseen consultar, salvo que se trate de asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional, o de datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia.” La primera parte de este artículo señala que todos los actos de la administración son públicos, es decir, no hay acto de la administración que sea secreto, entendiendo por acto de la administración “una declaración de voluntad motivada, unilateral y concreta de un órgano competente de la administración pública, siguiendo el procedimiento que establece la Ley, que produce efectos jurídicos directos e inmediatos entre la administración y los sujetos a quienes va dirigido, a partir de su debida notificación.”¹²⁴Todas las personas, como administrados y como parte del pueblo, en quién radica la soberanía tiene el derecho de acceder a la información sobre las declaraciones de voluntad, motivadas, unilaterales y concretas de los órganos competentes de la administración pública en cumplimiento de la ley.

Esta facultad otorgada a los miembros del pueblo, les permite obtener información sobre la gestión pública, ya sea a través de informes, copias, reproducciones o expedientes para llevar un efectivo control sobre la forma de administración del patrimonio del Estado, ejerciendo el mecanismo de auditoría social a través de la participación ciudadana, esto también se logra solicitando la exhibición de

¹²⁴ Mis Ávila, Edwin Alberto, La inconveniencia de notificar a los particulares los dictámenes de la superintendencia de administración tributaria –sat-, en los procedimientos tributarios, Guatemala 2005, tesis de licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, universidad de San Carlos de Guatemala, página 23.

expedientes a los órganos de la administración pública, ya que en ellos se ha depositado la soberanía y el manejo de los recursos del Estado.

El mismo artículo establece dos excepciones para acceder a la información pública, siendo estas, primero, cuando se trate de asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional, hay que recordar que en la época de promulgación de la Constitución Política de la República, Guatemala se encontraba en el periodo del conflicto armado interno, por lo que la información referente a los asuntos militares y las acciones contrainsurgentes eran vedadas a toda la población. También cuando se trate de asuntos diplomáticos de seguridad nacional, se ha establecido así debido a que este tipo de asuntos de acuerdo al numeral 9 del artículo 9 del decreto número 57-2008 del Congreso de la República, Ley de acceso a la información pública “Son todos aquellos asuntos que son parte de la política del Estado para preservar la integridad física de la nación y de su territorio a fin de proteger todos los elementos que conforman el Estado de cualquier agresión producida por grupos extranjeros o nacionales beligerantes, y aquellos que se refieren a la sobrevivencia del Estado-Nación frente a otros Estados.” Es decir, cuando el Estado se encuentre en peligro o amenaza y sus elementos, entre ellos la población, se encuentren en riesgo.

Y segundo, cuando los particulares suministren datos bajo garantía de confidencia a la administración pública; el fin del establecimiento de esta excepción es proteger a las personas de actos criminales a través suministrar sus datos personales o de otra índole a terceros, sin su consentimiento, cuando estos datos hayan sido suministrados bajo la garantía de confidencia, como por ejemplo, los datos registrados en el la Superintendencia de Administración Tributaria u otras entidades que poseen información que puede ser usada para cometer actos criminales en contra de las personas.

En el artículo 31 de la Constitución se regula que “Toda persona tiene derecho de conocer lo que de ella conste en archivos, fichas o cualquier otra forma de registros estatales, y la finalidad a que se dedica esta información, así como a corrección,

rectificación y actualización. Quedan prohibidos los registros y archivos de filiación política, excepto los propios de las autoridades electorales y de los partidos políticos.” Este artículo que se relaciona al derecho de acceso a la información pública, con respecto a la información que de las personas consta en archivos, fichas o registros estatales así como la finalidad de la misma, es conocida doctrinariamente como el Habeas data, que de acuerdo al numeral 4 del artículo 9 del decreto 57-2008, Ley de acceso a la información pública “Es la garantía que tiene toda persona de ejercer el derecho para conocer lo que de ella conste en archivos, fichas, registros o cualquier otra forma de registros públicos, y la finalidad a que se dedica esta información, así como a su protección, corrección, rectificación o actualización. Los datos impersonales no identificables, como aquellos de carácter demográfico recolectados para mantener estadísticas, no se sujetan al régimen de hábeas data o protección de datos personales de la presente ley.” Al mismo tiempo que le otorga a las personas la facultad de acceder a la información que de ellas consta y la finalidad de la misma, también permite que pueda ejercerse la protección, corrección, rectificación o actualización de estos datos, todo ello con el objetivo de garantizar la participación que estas puedan participar en los beneficios que pueda proporcionar el Estado a toda la población y ejercer efectivamente sus derechos y cumplir con sus obligaciones.

De acuerdo a la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, este acceso a la información personal no puede considerarse parte del derecho al acceso a la información pública, completamente, sino, solo parcialmente, debido a que “el acceso a los datos personales se deriva del habeas data y no del derecho de acceso a la información. Sin embargo, mientras no exista una ley de datos personales, la persona titular del dato, a falta de otro recurso, podrá acceder a la respectiva información a través de los mecanismos de la ley de acceso. En consecuencia, en la hipótesis mencionada, estarían obligados a suministrar la información respectiva quienes administran bases de datos o registros pero sólo respecto de quienes están

legalmente legitimados para solicitarla.”¹²⁵ Es decir, para solicitar estos datos, en manos de la administración pública, la persona que los solicita debe estar legalmente legitimada, lo que lo convierte en un derecho personalísimo, pues no puede ejercerlo otra persona en su lugar, pero esto en los casos en que no esté tutelado por el Estado el derecho de acceso a los datos personales. La misma Comisión en su informe sobre Terrorismo y Derechos Humanos ha estimado que “este derecho incluye el derecho a modificar, eliminar o corregir la información considerada sensible, errónea, sesgada o discriminatoria...el derecho al acceso y el control de la información personal es esencial en muchas esferas de la vida, dado que la falta de mecanismos jurídicos para la corrección, actualización y eliminación de información puede tener efectos directos en el derecho a la privacidad, el honor, la identidad personal, los bienes y la rendición de cuentas en la reunión de información.”¹²⁶

De acuerdo al análisis anterior, se puede considerar el derecho al acceso a los datos personales como parte del derecho al acceso a la información pública, siempre que este no esté tutelado por el Estado, esto debido a que se deriva directamente del Habeas data y no del derecho al acceso a la información pública, pero este constituye su fundamento en caso de no existir dicha garantía en el ordenamiento jurídico. En el caso de Guatemala, el artículo 31 constitucional es uno de los fundamentos de la ley específica con respecto al derecho al acceso a la información pública, regulada en el decreto 57-2008 del Congreso de la República, en la cual también se estipula lo referente a la exhibición de documentos o habeas data.

¹²⁵ Organización de Estados Americanos, Comisión Interamericana de Derechos Humanos, El Acceso a la Información Pública, su evolución y aplicaciones en los países de las Américas, módulo II, Estándares Interamericanos sobre Acceso a la Información, Estados Unidos de América 2009, página 22, disponible en: http://www.oas.org/cidh_expression_otros_Modulo_II_Estandares_Interamericanos_Acceso_a_la_Infomacion.doc&usg=AFQjCNHc6_IQCOdhCLUvf_cAf_SROdN8A&sig2=zGEHoQyMGJ3Un7iuLHkzcg&bvm=bv.136811127,d.eWE, fecha de consulta: 26 de octubre de 2016.

¹²⁶ Organización de Estados Americanos, Comisión Interamericana de Derechos Humanos, Informe sobre terrorismo y derechos humanos, Estados Unidos de América 2002, disponible en: <http://www.cidh.org/Terrorism/Span/k.htm#E>. Derecho a la libertad de expresión, fecha de consulta: 26 de octubre de 2016.

Finalmente en el artículo 35 de la Constitución Política de la República, que regula la libertad de emisión del pensamiento, en lo concerniente al derecho al acceso a la información pública, en su parte conducente estipula que “Es libre el acceso a las fuentes de información y ninguna autoridad podrá limitar ese derecho.” En este caso, se estipula de manera muy general el acceso a la información, esto con el objetivo de garantizar a los medios de comunicación el acceso a la información pública y también a las demás personas, que no forman parte de los medios de comunicación, esto dado que la restricción a la información en los actos de la administración, su divulgación y publicidad, era uno de los derechos restringidos por la mayoría de gobiernos que ejercieron el poder durante el periodo del conflicto armado interno, es por ello que en esta norma, claramente establece que ninguna autoridad limitará este derecho, pues en la publicidad de esta información en los distintos medios de comunicación también se pueden contener denuncias, críticas o imputaciones contra funcionarios o empleados públicos por los actos que efectúen al ejercer sus cargos.

3.1.4 INTERPRETACIÓN EN LOS FALLOS DE LA CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD DE GUATEMALA SOBRE EL DERECHO AL ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA

Los fallos de la Corte de Constitucionalidad son de vital importancia, esto debido a que la legislación constitucional puede ser interpretada de diferentes formas al momento de solicitar a los tribunales constitucionales por parte de las personas la protección de un derecho tutelado por el Estado en la misma Carta Magna o en las demás leyes; siendo entonces la Corte la que debe de establecer los lineamientos a través de sus fallos, los cuales al ser emitidos tres veces en el mismo sentido y sobre la misma materia, crean jurisprudencia, la que puede ser aplicada para posteriores casos que versen sobre la misma materia.

Con lo que respecta al derecho al acceso a la información pública, tutelado en el artículo 30 de la Constitución, el máximo tribunal constitucional ha establecido los siguientes criterios:

- a) Con relación a la Ley de acceso a la información pública: “Los artículos 1 y 25 de la Ley de Acceso a la Información Pública, garantizan a toda persona interesada, sin discriminación alguna, el derecho de solicitar y tener acceso a la información pública en posesión de autoridades y sujetos obligados por la indicada ley; así como el derecho de conocer y proteger los datos personales que de ella consten en archivos estatales; garantizar la transparencia de la administración pública; dicha ley establece, como obligatorio el principio de máxima publicidad y transparencia, exceptuando la clasificación de información reservada la cual deberá mediante resolución de la máxima autoridad, publicarse en el Diario Oficial.”¹²⁷ Es evidente la confirmación de la tutela al derecho al acceso a la información pública y derecho al acceso a los datos personales, los cuales estén en posesión de las autoridades estatales o sujetos obligados por dicha ley; al mismo tiempo establece que estas acciones constituyen una garantía de la transparencia en la administración pública, objetivo fundamental del acceso a la información pública y sobre todo el establecimiento del cumplimiento obligatorio de los principios de máxima publicidad y transparencia, dichos principios se definirán más adelante en el presente trabajo.
- b) Con relación a los datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia: “...cabe citar aquí el criterio sustentado al respecto por el Tribunal Constitucional Español, el que, dada la regulación contenida en la Constitución Española -C.E.- sobre la materia, ha debido analizar el alcance del tema en discusión, habiendo indicado lo siguiente: "La garantía de la vida privada de la persona y de su reputación poseen hoy una dimensión positiva que excede el ámbito propio del derecho fundamental a la intimidad (art. 18.1 C.E.), y que se traduce en un derecho de control sobre los datos relativos a la propia persona. (...) De todo lo dicho resulta que el contenido del derecho fundamental a la protección de datos consiste en un poder de disposición y de control sobre los datos personales que faculta a la persona para decidir cuáles de esos datos

¹²⁷ Corte de Constitucionalidad, Expediente 1828-2010, gaceta No. 97, sentencia de fecha 24 de agosto de 2010.

proporcionar a un tercero, sea el Estado o un particular, o cuáles puede este tercero recabar, y que también permite al individuo saber quién posee esos datos personales y para qué, pudiendo oponerse a esa posesión o uso. Estos poderes de disposición y control sobre los datos personales, que constituyen parte del contenido del derecho fundamental a la protección de datos se concretan jurídicamente en la facultad de consentir la recogida, la obtención y el acceso a los datos personales, su posterior almacenamiento y tratamiento, así como su uso o usos posibles, por un tercero, sea el Estado o un particular. Y ese derecho a consentir el conocimiento y el tratamiento, informático o no, de los datos personales, requiere como complementos indispensables, por un lado, la facultad de saber en todo momento quién dispone de esos datos personales y a qué uso los está sometiendo, y, por otro lado, el poder oponerse a esa posesión y usos." (sentencia doscientos noventa y dos / dos mil [292/2000], del treinta de noviembre de dos mil). Con relación a lo anterior, no pasa inadvertida para esta Corte la importancia de la operación de un registro público que contenga la información que permita la identificación de los habitantes de la República —función esencial que cumplirá el Registro Nacional de las Personas—, cuestión imprescindible para asegurar el alcance de los fines que la Constitución impone al Estado y que denota la trascendental función a cargo del Registro Nacional de las Personas; sin embargo, se hace ineludible que en el desempeño de su labor, tal institución se ajuste a los lineamientos específicos que eviten la vulneración a los derechos inherentes al ser humano."¹²⁸ La Corte en esta sentencia, citando al tribunal constitucional español, protege la información que las personas brindan a las entidades ya sean estatales o privadas, si bien, el Estado puede solicitar los datos que necesite para el registro de las personas con el fin de proteger sus derechos y que estas cumplan con sus obligaciones, el derecho a la intimidad y privacidad de las personas es superior a este, pues son ellas, las que determinan, que datos son los que proporcionarán y es obligación del Estado conservarlos de tal forma que no existan violaciones a los derechos personales señalados anteriormente.

¹²⁸ Corte de Constitucionalidad, Expediente 1201-2006, gaceta No. 85, sentencia de fecha 27 de septiembre de 2007.

c) Con relación a las excepciones al derecho al acceso a la información pública: “Las situaciones de excepción relativas a la publicidad de los actos administrativos reconocidas en el artículo 30 Constitucional son dos: a) los asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional y b) los datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencialidad. El primero de los supuestos enunciados impone el análisis de la dicción “seguridad nacional”. La palabra seguridad, del latín *secure*, quiere decir cuidado y el término nacional, significa “...relativo a la nación” ; consecuentemente un entendimiento básico y primario del vocablo examinado lo refiere al “cuidado de la nación”. Este cuidado es concebido por el Derecho Internacional sobre la base de una consideración externa puesto que alude a las relaciones entre estados y debe entenderse conexas a la sobrevivencia del Estado-nación frente a entelequia de su misma naturaleza...De tal cuenta que para determinar si un asunto se ubica en el contexto de la seguridad nacional debe establecerse, básicamente, si el mismo se refiere a la capacidad de preservar la integridad física de la Nación y de su territorio; a proteger los elementos conformantes del Estado sobre cualquier agresión de grupos extranjeros o de nacionales beligerantes. Si cualquier suceso no encuadra en la concepción precedente debe tomarse como un simple acto administrativo que a tenor del artículo 30 constitucional está sujeto al principio de publicidad.”¹²⁹El análisis referente a estas excepciones se realizó con anterioridad en el apartado correspondiente al fundamento constitucional del derecho al acceso a la información pública; sin embargo es importante hacer notar que la Corte hace énfasis en cuanto a la protección del Estado de peligros externos o internos para prohibir el acceso a la información pública, de cualquier otra manera, dicha información debe apegarse al principio de máxima publicidad.

Haciendo énfasis en las excepciones contenidas en el artículo 30 de la Constitución Política de la República, el tribunal constitucional ha determinado:

¹²⁹ Corte de Constitucionalidad, Expediente 2819-2004, gaceta No. 75, opinión consultiva del 08 de marzo de 2005.

“En el caso de Guatemala, algunas de esas limitaciones o excepciones al principio de máxima divulgación están explícitamente previstas en la propia Carta Magna; concretamente, en la parte final de su artículo 30, que describe dos supuestos: i) asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional; y ii) datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia. Como puede verse, ambos son correlativos a intereses públicos y privados preponderantes –para usar la terminología de los relacionados relatores–: por un lado, la seguridad nacional como componente primordial de la institucionalidad misma del país; y por el otro, la información entregada por particulares con reserva de confidencialidad como cuestión conectada directamente con el derecho a la intimidad o vida privada, protegido en los artículos 23, 24 y 44 de la Constitución Política de la República; 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; y 14 y 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Son intereses preponderantes como los mencionados los que constituyen, taxativamente positivados o no, los límites naturales del acceso a la información pública, en el entendido de que dicha expresión evoca principios, valores y derechos fundamentales que igualmente se encuentran tutelados a nivel constitucional y que, por ende, deben ser ponderados en forma armónica con aquél.”¹³⁰ Se concluye que de acuerdo al criterio de la Corte las excepciones al principio de máxima publicidad y de acceso a la información pública deben encuadrarse dentro de los límites que establecen la seguridad nacional y la privacidad de las personas como derechos fundamentales, del Estado y del individuo para beneficio de ambos.

- d) Con relación a la obligación por parte de la autoridad de extender certificaciones a solicitud de los particulares: “...el precepto normativo contenido en el artículo 30 constitucional impone una obligación a la autoridad frente a los particulares que acrediten algún interés, de extenderles informes, reproducciones y certificaciones, sobre documentos o actuaciones que se le soliciten; salvo, claro está, de que se

¹³⁰ Corte de Constitucionalidad. Expediente acumulado 1373-2009, 1412-2009 y 1413-2009, gaceta 98, sentencia de fecha 30 de noviembre de 2010.

trate de asuntos militares o diplomáticos de seguridad nacional, de datos suministrados por particulares bajo garantía de confidencia; o bien, de asuntos que no afecten el derecho a la intimidad y a la vida privada que, igualmente, privilegia la Constitución. De esa cuenta, el ejercicio del derecho a que se refiere el artículo 30 citado no es absoluto y queda enmarcado entre estas salvedades; dejando bajo la responsabilidad de la autoridad respectiva la calificación de la solicitud y velar por el cumplimiento de los requisitos a exigir en respeto, también, de aquellos que se le contraponen; y, una vez acreditado el interés y salvadas las excepciones relacionadas, resulta evidente que la autoridad, en acatamiento del mandato constitucional, no le queda sino extender la certificación que se le pide...”¹³¹ En esta resolución la Corte hace referencia a que el derecho al acceso a la información pública no es absoluto, pues está limitado por la acreditación del interés de la persona que solicita la información y dos excepciones, las cuales al ser salvadas, no dejan obstáculo para que los particulares puedan acceder a la información en posesión de las autoridades; sin embargo, deja bajo responsabilidad de la autoridad, la calificación de estos dos factores limitativos al derecho al acceso a la información pública, dicha calificación debe fundamentarse, para evidenciar que no se está limitando al solicitante de este derecho fundamental, pues si no existe limitante, es una obligación de la autoridad el dar cumplimiento al precepto constitucional enmarcado en el artículo 30 de la Carta Magna.

- e) En cuanto a la aplicación de los preceptos constitucionales en los artículos 30 y 31: “...procede reconocer que, en efecto, existe un principio general de publicidad de los actos de la administración pública que permite que los habitantes del país puedan obtener información de esas actuaciones, bien sea por medio de su examen directo como por la facultad de obtener copias y certificaciones. Esta premisa halla sustento en preceptos de la Constitución, como los citados artículos 30 y 31, en cuanto a la publicidad, y 28, en lo relativo al derecho de

¹³¹ Corte de Constitucionalidad, Expediente 567-2002, gaceta No. 64, sentencia de fecha 19 de junio de 2002.

petición...Estos preceptos constitucionales, deben ser aplicados siempre con las debidas reservas que impone el principio de que los derechos no pueden ser absolutos, en tanto que, para la organización social, sean necesarias las apreciaciones relativas o condicionales de hecho. De manera que al principio de publicidad invocado, podría oponérsele el del derecho a la intimidad o de la vida privada que también tienen rango constitucional, y que se extrae de lo previsto en los artículos 23, 24, 30 y 35, de cuyo respectivo tenor se interpreta que preservan: la intimidad del hogar-- lo que incluye la protección de valores subjetivos--; la inviolabilidad de documentos (los realizados por la intermediación pública que no dejan de tener carácter privado, como es un acuerdo sobre alimentos para un niño); la salvedad de datos proporcionados por los particulares con garantía de confidencialidad (que sería la que la ley reconozca); y el respeto a la vida privada (aunque referido al ejercicio de la emisión del pensamiento, es indicativo de ese valor). Refuerza esta tesis del carácter fundamental del derecho a la intimidad o vida privada, que se encuentra debidamente reconocido en el artículo 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos y el artículo 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, los que, por virtud de los artículos 44 y 46 de la Constitución Política de la República, forma parte del ordenamiento interno del país con rango constitucional.”¹³² Como se mencionó anteriormente, el derecho al acceso a la información pública no es absoluto y otra limitante al mismo derecho es el derecho a la intimidad o la vida privada, la inviolabilidad de documentos, tutelada en el artículo 24 de la Constitución Política de la República y los tratados y convenios internacionales firmados y ratificados por Guatemala.

Queda claro entonces que el derecho de acceso a la información pública, es una herramienta para lograr la transparencia en la gestión pública, pero debe de delimitarse adecuadamente para no violar otros derechos que afecten a terceros.

¹³² Corte de Constitucionalidad, Expediente 438-2000, gaceta No. 57, sentencia de fecha 27 de septiembre de 2000.

3.1.5 LEY DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA

La Ley de acceso a la información pública se encuentra regulada en el Decreto 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala, su fundamento constitucional, analizado anteriormente, se encuentra en los artículos 30, 31 y 35 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y se puede considerar como uno de los pilares fundamentales del Estado de derecho, pues es a través de ella que la población tiene la posibilidad de involucrarse y fiscalizar las actuaciones de los gobernantes. En este apartado se realizará un análisis general de los puntos más importantes contenidos en dicho cuerpo normativo, que se desarrolla en base a los principios constitucionales y algunos convenios internacionales en los cuales el Estado de Guatemala es parte.

En el inicio en sus considerandos se ha estipulado que es necesario garantizar a todas las personas el acceso a la información pública, ya que los gobernantes, no son más que depositarios del poder que emana del pueblo, por ello es necesario establecer la publicación de los actos que estos realicen en ejercicio de sus funciones, cumpliendo así con el principio de máxima publicidad y garantizando la transparencia en la administración pública y la participación ciudadana.

Para el objeto del presente trabajo de investigación es relevante resaltar el quinto considerando, toda vez que en él se fundamenta la creación de esta Ley, así como la participación ciudadana a través del proceso de auditoría social, señalando que es necesario, basada en los preceptos constitucionales relacionados al derecho de acceso a la información pública y en los tratados internacionales suscritos por Guatemala, emitir una nueva ley que dé cumplimiento a estos derechos y que además brinde certeza y seguridad a las personas “consiguiendo hacer efectivo su derecho al acceso a la información pública y a su participación dentro de la auditoría social y fiscalización ciudadana hacia todos los funcionarios, empleados públicos, organismos, instituciones y en general hacia todo aquel que maneje, use, administre o disponga de recursos del Estado de Guatemala.”

El objeto de la Ley se desarrolla en el artículo 1, en el cual se regulan tres garantías fundamentales, la primera de ellas es el acceso a la información pública a todas las personas sin discriminación alguna, la segunda garantía es el acceso a los datos que de las personas consten en los archivos estatales, tanto de conocer como de proteger estos datos, esto es el habeas data; y la tercera garantía es la transparencia de la administración pública, a través del acceso a la información pública. Entre otros objetivos planteados se encuentra el establecimiento de los principios de máxima publicidad y transparencia en la administración pública, también de las excepciones al acceso a esta y favorecer la rendición de cuentas del Estado a los gobernados.

En su artículo 3, señala los principios sobre los cuales se basará dicho cuerpo normativo, siendo estos: a) máxima publicidad; b) transparencia en el manejo y ejecución de los recursos públicos y actos de la administración pública; c) gratuidad en el acceso a la información pública; y d) sencillez y celeridad de procedimiento. Estos principios se analizarán más adelante en un apartado específico.

Los sujetos activos, se encuentran normados en el artículo 5, que para este caso los constituyen todas las personas, individuales o jurídicas, públicas o privadas; los sujetos activos son los que tienen la facultad de ejercitar el derecho al acceso a la información pública. Por otro lado se encuentran los sujetos obligados, los que la misma Ley en su artículo 6 define como "...toda persona individual o jurídica, pública o privada, nacional o internacional de cualquier naturaleza, institución o entidad del Estado, organismo, órgano, entidad, dependencia, institución y cualquier otro que maneje, administre o ejecute recursos públicos, bienes del Estado, o actos de la administración pública en general, que está obligado a proporcionar la información pública que se le solicite..." A continuación en el mismo artículo se describen en un listado no limitativo a todas las entidades y organizaciones del sector público que están obligadas a brindar la información que tienen en su poder a las personas que lo soliciten.

En su artículo 9, este cuerpo normativo, contempla una serie de definiciones, de las cuales las más relevantes para el presente trabajo, son las que contienen los numerales 3 y 6, en cuanto al derecho de acceso a la información pública e información pública, respectivamente, en ellos se define como “Derecho de acceso a la información pública: El derecho que tiene toda persona para tener acceso a la información generada, administrada o en poder de los sujetos obligados descritos en la presente ley, en los términos y condiciones de la misma.” y como “Información pública: Es la información en poder de los sujetos obligados contenida en los expedientes, reportes, estudios, actas, resoluciones, oficios, correspondencia, acuerdos, directivas, directrices, circulares, contratos, convenios, instructivos, notas, memorandos, estadísticas o bien, cualquier otro registro que documente el ejercicio de las facultades o la actividad de los sujetos obligados y sus servidores públicos, sin importar su fuente o fecha de elaboración. Los documentos podrán estar en cualquier medio sea escrito, impreso, sonoro, visual, electrónico, informático u holográfico y que no sea confidencial ni estar clasificado como temporalmente reservado. “Cabe señalar que esta definición es mucho más completa que la definición establecida constitucionalmente e incorpora detalles lo que se debe comprender como derecho de acceso a la información pública e información pública, la forma de ejercer este derecho y las diferentes formas de documentación en que se puede encontrar la información pública.

En el artículo 10 de la Ley se hace referencia a uno de los aspectos más importantes en materia de acceso a la información, que es concebirla no sólo como una obligación pasiva, sujeta a la acción de un particular, sino dotarla de un contenido activo, en la medida en que se obliga a los entes gubernamentales a proporcionar información relevante sobre su quehacer, sin que medie la solicitud de un particular. Esto es parte de las obligaciones de transparencia que tienen los sujetos obligados por este cuerpo normativo. En los artículos subsiguientes hasta el artículo 15, se señalan las obligaciones de los organismos del Estado y otras organizaciones, en brindar información pública de oficio, para evidenciar la transparencia en su actuar.

En los artículos del 16 al 18 del decreto 57-2008 se regula el acceso a la información pública, indicando que solamente basta con solicitar la información al sujeto obligado, quién debe de proporcionarla de forma gratuita, salvo que se requieran copias o reproducciones y el sujeto activo debe de ser cuidadoso en el manejo de los archivos, documentos u forma en la que se encuentre contenida esta información.

En los artículos 21, 22 y 23, se refieren a las excepciones o límites al principio de máxima publicidad ya que este principio no es absoluto, sino que admite aquellas excepciones descritas taxativamente en la ley. Estas excepciones contemplan la información confidencial y la información reservada, la información catalogada como reservada, no pierde su carácter de pública, sino que se reserva temporalmente del conocimiento público, mientras que la información confidencial no se encuentra sujeta a un plazo de reserva, sino que es indefinidamente sustraída del conocimiento público.

Del artículo 30 al 35, la Ley de acceso a la información pública desarrolla lo relacionado con el habeas data, el que define en su artículo 9, numeral 4 como "Habeas data: Es la garantía que tiene toda persona de ejercer el derecho para conocer lo que de ella conste en archivos, fichas, registros o cualquier otra forma de registros públicos, y la finalidad a que se dedica esta información, así como a su protección, corrección, rectificación o actualización. Los datos impersonales no identificables, como aquellos de carácter demográfico recolectados para mantener estadísticas, no se sujetan al régimen de hábeas data o protección de datos personales de la presente ley." Con respecto a esta garantía, se ha establecido que ninguna persona que no sea la titular o el representante legal, podrá tener derecho de acceso a los datos personales que constan en poder de la administración pública. Actualmente la información personal, es muy comercializada en el mercado, utilizándose para diversos fines, especialmente económicos y políticos, por lo que el artículo 31 de la Ley, en desarrollo del derecho a la autodeterminación informativa que implica la propiedad sobre los datos personales, establece esta garantía y únicamente por consentimiento libre de vicios por parte de sus titular, podrá darse

una autorización expresa para la disposición de los mismos. Son excepciones a esta regla, cuando estos datos sean utilizados para fines estadísticos de la administración pública, razones de interés general o regulaciones legales.

Los artículos del 36 al 45 de dicho cuerpo normativo, desarrollan lo referente a los archivos públicos. Lo más relevante en esta sección de la Ley en cuestión es que los sujetos obligados, deben de conservar, custodiar y mantener actualizados los archivos públicos y la información personal contenida en ellos. Se establecen los procedimientos para la publicidad de los datos a requerimiento de los particulares y también los plazos y procedimientos que los sujetos obligados deben seguir.

La Ley de acceso a la información pública también contempla en los artículos del 46 al 51, primeramente la intervención del Procurador de los Derechos Humanos, como garante del derecho de acceso a la información pública, toda vez que este derecho constituye un derecho humano, cuando ocurran violaciones o sea necesaria su intervención. Luego se regula la iniciativa de una cultura de transparencia, la que debe de iniciar en los centros educativos y ser obligatoria para todos los sujetos obligados por esta Ley.

En el título cuarto del decreto 57-2008 se regulan los recursos, estableciendo únicamente el recurso de revisión y su procedimiento, como mecanismo jurídico de defensa ante la negativa de proporcionar la información solicitada por los particulares a la administración pública.

Finalmente en el título quinto se norman las responsabilidades y sanciones a los sujetos obligados en dicho cuerpo normativo. Esta normativa busca establecer los parámetros sobre los cuales se regirán los derechos de acceso a la información pública y acceso a los datos personales. Corresponde ahora definir que es el derecho de acceso a la información pública y los principios que rigen este derecho.

3.1.6 DEFINICIÓN DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA

Después de haber realizado un análisis sobre los antecedentes del derecho de acceso a la información pública, tanto histórico como constitucional; su fundamento constitucional, su interpretación en los fallos de la Corte de Constitucionalidad y su Ley específica contenida en el derecho 57-2008 del Congreso de la República; es momento de definir los conceptos de acceso a la información pública y de derecho de acceso a la información pública.

Para la Organización de Estados Americanos OEA “El Acceso a la Información es la herramienta principal para la participación ciudadana en un sistema democrático. Indispensable para un electorado informado, rendimiento de cuentas del gobierno y el funcionamiento adecuado del proceso político...es una herramienta vital en la lucha contra la corrupción -una de las amenazas más poderosas contra el desarrollo económico y social de cada país- ya que implementa efectivamente el control público en todos los actos del gobierno, hace más difícil la corrupción, y así promueve mayor rendición de cuentas, y hace posible revelar abusos, errores y debilidades en el sector público...”¹³³ Como se puede apreciar, para la OEA el acceso a la información es una herramienta fundamental dentro de un sistema democrático de gobierno, informa a las personas para tomar una mejor decisión en el proceso de elección de sus gobernantes, ayuda a combatir la corrupción y obliga al Estado a la rendición de cuentas. Estos pueden considerarse como los pilares fundamentales del acceso a la información pública.

De acuerdo al autor Silvio René Gramajo Valdés “el acceso a la información es un derecho universal, consagrado en la Declaración Universal de los Derechos del Hombre de 1948, toda vez que, la información pública les pertenece a las personas: corresponde a las personas decidir cuál es la información que les interesa conocer y

¹³³ Organización de Estados Americanos, departamento de derecho internacional, ¿Qué es el acceso a la información pública?, Estados Unidos de América 2016, disponible en: http://www.oas.org/es/sla/ddi/acceso_informacion_gobernabilidad.asp, fecha de consulta: 28 de octubre de 2016.

que uso le quieren dar a la misma.”¹³⁴ Entonces, de acuerdo a la definición anterior, el acceso a la información es un derecho fundamental, que debe garantizarse a todas las personas, incluso aunque no se encuentre regulado dentro de un Estado, esto debido a su naturaleza de derecho humano; siendo las personas las que deciden sobre qué información desean requerir y qué hacer con ella. De ahora en adelante, se definirá entonces el derecho de acceso a la información pública.

Se iniciará con la definición contenida en el decreto 57-2008 del Congreso de la República, Ley de acceso a la información pública, la que en su artículo 9, numeral 3 ha definido que el derecho de acceso a la información pública es “El derecho que tiene toda persona para tener acceso a la información generada, administrada o en poder de los sujetos obligados descritos en la presente ley, en los términos y condiciones de la misma.” Es importante resaltar la frase “el derecho...para tener acceso a la información” pues en ella le está otorgando a las personas la facultad para solicitar la información que les interesa y que se encuentra en posesión de las autoridades y entidades estatales u organizaciones contempladas como sujetos obligados en la ley en mención.

Alejandro Fuenmayor en su “análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública” contenido en su libro el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública, a firma que “El derecho a la información es un derecho universal, inviolable e inalterable del hombre moderno, puesto que se funda en la naturaleza del hombre. Se trata de un derecho activo y pasivo: por una parte, la búsqueda de la información; y por la otra, la posibilidad de todos a recibirla.”¹³⁵ Señalando que este derecho es además de universal, inviolable e inalterable, pues el hombre es un ser social y necesita comunicarse y tiene derecho a buscar y a recibir la información de las entidades de gobierno, por ello indica que es un derecho activo

¹³⁴ SEDEM, seguridad en democracia, Gramajo Valdés, Silvio René, Asociación para el Estudio y Promoción de la Seguridad en Democracia, Op. Cit. Página 63.

¹³⁵ Fuenmayor E. Alejandro, Op. Cit. Página 15.

y pasivo; activo al momento de buscar la información y pasivo al momento de recibirla.

Para el autor Silvio Gramajo el derecho de acceso a la información pública “constituye estructuralmente un derecho a la libertad (de informarse), fundamentado en el principio democrático de reclamo de la publicidad de la información en poder del Estado.”¹³⁶ Se puede considerar, de acuerdo al autor citado, como un derecho a la libertad o un reclamo al Estado de la información que posee, como parte del ejercicio de la democracia.

Una definición mucho más completa la proporciona el autor Lester Ramírez Irías, en su ensayo “acceso a la información pública: el principio es la publicidad y el secreto la excepción”, definiendo el derecho de acceso a la información pública como “la prerrogativa que goza toda persona para acceder a datos, registros y todo tipo de información en poder de entidades públicas y empresas privadas que ejercen gasto público y/o cumplan funciones de autoridad, con las excepciones taxativas que establezca la ley.”¹³⁷ En esta definición se incluyen también a las empresas privadas que ejercen gasto público o cumplan funciones de autoridad entre los sujetos obligados, contemplando también las excepciones que establezca la ley, pues hay que recordar que el derecho de acceso a la información pública no es un derecho absoluto.

Se puede concluir entonces en base a las anteriores definiciones que el derecho al acceso a la información pública es la facultad que tienen todas las personas interesadas de solicitar la información que esté en poder de las entidades o autoridades de gobierno o las que sin ser de gobierno ejerzan gasto público o funciones de autoridad para conocer sobre los actos que estos realizan en el

¹³⁶ SEDEM, seguridad en democracia, Gramajo Valdés, Silvio René, Asociación para el Estudio y Promoción de la Seguridad en Democracia, Op. Cit. Página 12.

¹³⁷ Ramírez irías, Lester, “acceso a la información pública: el principio es la publicidad y el secreto la excepción”, ICAP-Revista Centroamericana de Administración Pública, No. 56-57, Costa Rica, enero-diciembre 2009, Instituto Centroamericano de Administración Pública ICAP, página 47.

ejercicio de la administración pública, sujetándose a las limitaciones o excepciones que taxativamente se establezcan en la ley.

3.1.7 ELEMENTOS DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA

El derecho de acceso a la información pública está compuesto doctrinariamente de tres elementos fundamentales, estos elementos están basados en el artículo 19 de la Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948, el cual expone que “Todo individuo tiene derecho a la libertad de opinión y de expresión; este derecho incluye el de no ser molestado a causa de sus opiniones, el de investigar y recibir informaciones y opiniones, y el de difundirlas, sin limitación de fronteras, por cualquier medio de expresión.”¹³⁸ En este sentido, entendiendo el derecho de acceso a la información pública como un derecho fundamental, todas las personas tienen el derecho de investigar, recibir y difundir información. En estos tres conceptos se basan los elementos del derecho de acceso a la información pública, que de acuerdo al autor Ramírez¹³⁹ Irías se pueden describir de la manera siguiente:

- a) El sujeto de derecho: en el derecho de acceso a la información pública existen dos sujetos, un sujeto activo y un sujeto pasivo, el primero de ellos es el que solicita la información a la administración pública, el titular del derecho, que de acuerdo al decreto 57-2008 del Congreso de la República, son todas las personas o ciudadanos del país en quienes radica la soberanía y la han delegado a través del voto popular al gobierno, por ello, poseen legitimación activa para solicitar la rendición de cuentas por medio del acceso a la información pública. El segundo sujeto, posee legitimación pasiva también de acuerdo a la Ley de acceso a la información pública, la cual los denomina los sujetos obligados y son quienes tiene la obligación legal de solicitar la información solicitada.

¹³⁸ Asamblea de las Naciones Unidas, Declaración Universal de Derechos Humanos, 1948.

¹³⁹ Ramírez Irías, Lester, Op. Cit. Páginas 35-40.

- b) Objeto del derecho: el objeto del derecho de acceso a la información pública es la información administrada por el Estado que le pertenece al público. Esta información es sobre los datos que constan de las personas en poder del Estado, así como de sus entidades y la forma en la que estas funciona y ejecutan el gasto público con el fin de promover un gobierno más abierto y transparente que rinde cuentas a sus gobernados. Es importante tomar en cuenta que también debe considerarse la información que permita a la población tomar decisiones para mejorar su calidad de vida, como por ejemplo, sobre los centros educativos con mejor calidad, las empresas que favorecen al medio ambiente y otro tipo de información que ayude a la búsqueda del mayor beneficio de las personas.
- c) La facultad de recibir, investigar y difundir la información: a todas las personas corresponde de forma igual las facultades de recibir, investigar y difundir la información, de acuerdo a Ramírez Irías “de esta manera, la información debe entenderse en un sentido amplio que abarque los procedimientos: recolectar, almacenar, tratar, difundir, recibir; así como los tipos de información: hechos, noticias, datos, opiniones, ideas; y sus diversas funciones.”¹⁴⁰ Esta facultad constituye en sí misma el derecho de acceso a la información pública.

3.1.8 PRINCIPIOS QUE RIGEN EL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA.

De acuerdo al decreto 57-2008 del Congreso de la República, Ley de acceso a la información pública, se consideran los siguientes principios como rectores del derecho de acceso a la información pública:

- a) Principio de máxima publicidad o de máxima divulgación: de acuerdo al numeral 8 del artículo nuevo del cuerpo normativo citado, este “Es el principio de que toda información en posesión de cualquier sujeto obligado, es pública. No podrá ser reservada ni limitada sino por disposición constitucional o legal.” Por lo tanto, este principio ordena diseñar un régimen jurídico en el cual la transparencia y el

¹⁴⁰Ibid. Página 35.

derecho de acceso a la información sean la regla general y el secreto la excepción.¹⁴¹

- b) Principio de transparencia en el manejo y ejecución de los recursos públicos y actos de la administración pública: Este principio se deriva del principio de máxima publicidad y se refiere a las decisiones y procesos llevados a cabo por el Estado y que incluyen a los principios democráticos de responsabilidad, publicidad e inclusión en la agenda gubernamental de todas las personas, con la finalidad de permitir el acceso a la información de la acción pública y la inclusión en las decisiones tomadas por los órganos gubernamentales.¹⁴²

- c) Principio de gratuidad en el acceso a la información pública: El acceso a la información pública debe ser gratuito, salvo en cuanto al costo de las copias o reproducciones solicitadas por los interesados. De acuerdo a la Secretaría de control y transparencia de la presidencia del gobierno de Guatemala “Este principio pretende no hacer oneroso a los gobernados, el ejercicio de un derecho humano cuyo reconocimiento, protección y garantía, corresponde al Estado, por lo tanto, no debe representar para el interesado erogación alguna salvo los casos en que desee reproducir la información solicitada.”¹⁴³

- d) Principio de sencillez y celeridad de procedimiento: El acceso a la información pública debe ser fácil y rápido, este principio indica que para el ejercicio de los derechos otorgados por la Ley de acceso a la información pública, no deben exigirse requisitos que la misma no exija en su contenido; por lo que los instrumentos diseñados por los sujetos pasivos de este derecho, para la solicitud de la información pública serán de contenido claro y simple; así mismo también

¹⁴¹ Organización de Estados Americanos, Comisión Interamericana de Derechos Humanos, El Acceso a la Información Pública, su evolución y aplicaciones en los países de las Américas, módulo II, Estándares Interamericanos sobre Acceso a la Información, Op. Cit. Página 7.

¹⁴² Secretaría de control y transparencia, Ley de acceso a la información pública, comentada, decreto No. 57-2008, presidencia gobierno de Guatemala, Guatemala 2012. Página 14.

¹⁴³ Loc. Cit.

deben cumplir efectivamente con los plazos establecidos en la Ley, procurando que el procedimiento culmine lo más pronto posible.¹⁴⁴

3.2 ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORÍA SOCIAL

En el presente apartado se abordarán los aspectos generales de la auditoría social, empezando por la definición de los términos que componen el concepto de Auditoría Social. El vocablo auditoría es definido por la Real Academia Española como la “Revisión sistemática de una actividad o de una situación para evaluar el cumplimiento de las reglas o criterios objetivos a que aquellas deben someterse. Revisión y verificación de las cuentas y de la situación económica de una empresa o entidad.”¹⁴⁵ En este caso, en lo referente a la auditoría social, la revisión sistemática de las actividades o situaciones a evaluar y verificar es sobre las cuentas y la situación económica de las entidades de gobierno, así como sobre las reglas y criterios que estas deben de cumplir para el alcance de los objetivos trazados para el periodo que corresponda.

Una de las definiciones más completas y relevantes para definir el término auditoría y su función en las entidades estatales, es la proporcionada por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba, la que en el artículo 11 de la Ley No. 107, De la Contraloría General de la República de Cuba, lo ha definido así: “Auditoría: Proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.”¹⁴⁶ Por lo que, según a esta definición, la auditoría es un proceso sistemático apegado a las normas de derecho vigentes y los

¹⁴⁴ Loc. Cit.

¹⁴⁵ Auditoría, Diccionario de la lengua española, España, Real Academia Española, 2014, vigésimo tercera edición, edición del tricentenario, disponible en: <http://dle.rae.es/?id=4NVvRTc> fecha de consulta 07 de junio de 2016.

¹⁴⁶ Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 107, de la contraloría general de la república de Cuba, La Habana, Cuba, 1 de agosto de 2009.

criterios establecidos, con los que se pretende obtener y evaluar todo tipo de evidencias en las que existan afirmaciones sobre los actos jurídicos, técnicos económicos, administrativos u otros para verificar su objetividad con respecto a lo establecido en la ley y los criterios que se hayan establecido para evaluar el desempeño de una entidad. En este caso las entidades a evaluar son las entidades estatales y las afirmaciones corresponden a todo tipo de actos administrativos realizados en cumplimiento de sus objetivos y funciones que consten en toda clase de documentos, archivos y cualquier otro tipo de información que pueda evidenciar su actuar transparente y su desempeño efectivo y eficiente.

En cuanto a la legislación nacional, no existe una definición legal del término auditoría, algunos indicios de esta definición se pueden encontrar en el acuerdo gubernativo 192-2014, Reglamento de la Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, que en su artículo 2, titulado significado de términos, en sus incisos i), j), k), l), m), y n), define los diferentes tipos de auditoría que realiza la Contraloría General de Cuentas, los cuales en su orden correspondiente a los incisos señalados son: auditoría interna, auditoría financiera, auditoría de gestión, auditoría de sistema informáticos, auditoría integral y auditoría especializada, de los cuales se puede inferir que el término auditoría se refiere a una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta con el fin de evaluar las diferentes actividades de las entidades gubernamentales y de sus funcionarios y empleados; responsables de dichas entidades, con el fin de mejorar su eficacia, lograr transparencia y optimización en la gestión y ejecución de los recursos asignados, llevar un efectivo control y gobernabilidad institucional y alcanzar el mayor beneficio para la población.

El vocablo social de acuerdo al diccionario de la Real Academia Española se define como “pertenciente o relativo a la sociedad.”¹⁴⁷ Entendiendo el término sociedad, de acuerdo al mismo diccionario como el “Conjunto de personas, pueblos o naciones que conviven bajo normas comunes.”¹⁴⁸ Relacionando ambas definiciones, entonces

¹⁴⁷ Real Academia Española, Op. Cit. Disponible en: <http://dle.rae.es/?id=YBny63i>, fecha de consulta, 30 de octubre de 2016.

¹⁴⁸Ibid. Disponible en: <http://dle.rae.es/?id=YCB6UHV>, fecha de consulta: 30 de octubre de 2016.

se puede deducir que el término social hace referencia a lo perteneciente o relativo al conjunto de personas, pueblos o naciones que conviven bajo normas comunes, que para efectos del presente trabajo, hace referencia al pueblo de Guatemala, quien de acuerdo al artículo 141 de la Constitución Política de la República, es en quién radica la soberanía y la delega para su ejercicio a los organismos del Estado, dicho pueblo, de acuerdo a la Corte de Constitucionalidad en su sentencia de fecha 03 de noviembre de 1992, es "...el máximo contralor de la actividad política de los órganos del Estado...en el que reside la soberanía..."¹⁴⁹ es decir, el máximo fiscalizador, controlador o auditor de la actividad política de los órganos del Estado, entendiendo el concepto de actividad política como la "actividad de quienes rigen o aspiran a regir los asuntos públicos."¹⁵⁰ Es por ello que, a través del ejercicio de la auditoría sobre los organismos del Estado, se lleva a cabo el control social, el cual, es en esencia el ejercicio de la auditoría social y el objetivo de esta última.

Entonces, la unificación de los dos términos –auditoría y social- en un solo concepto, definen la auditoría social como una forma de control social, el cual de acuerdo a Herlem Reyes en su artículo "la corrupción en Guatemala y la importancia de la auditoría social", tiene las funciones "de seguimiento, control y monitoreo tanto de instituciones públicas designadas para este caso específico, instituciones no gubernamentales, organismos internacionales, pero principalmente la observancia y monitoreo de la sociedad civil... los cuales...se constituyen en potenciales para evaluar la conducta y desarrollo de la función pública...el control social es posible en la medida en que se cumpla con el derecho de acceder a la información pública."¹⁵¹ Estas funciones, se desarrollarán por parte de la población a través de los instrumentos legales que para el efecto se han decretado por el Congreso de la República y sus respectivos reglamentos; los cuales se analizarán en un apartado posterior, para ejercer el derecho a la auditoría social con apego a la ley para evaluar

¹⁴⁹ Corte de Constitucionalidad, Expediente acumulado 290 y 292-91, gaceta No. 26, sentencia de fecha 03 de noviembre de 1992.

¹⁵⁰ Real Academia Española, Op. Cit. Disponible en: <http://dle.rae.es/?id=Ta2HMYR>, fecha de consulta: 30 de octubre de 2016.

¹⁵¹ Reyes López, Herlem Isol, "La corrupción en Guatemala y la importancia de la auditoría social", revista economía, No 164, Guatemala, junio 2005, editorial instituto de investigaciones económicas y sociales IIES. Página 180.

la función pública, siendo una parte fundamental para el ejercicio de este derecho el derecho de acceso a la información pública, el que se analizó anteriormente.

Entonces, la auditoría social permite la participación social o participación ciudadana para auditar los recursos del Estado, el concepto de participación ciudadana se concibe como “el proceso que se realiza mediante la acción responsable, organizada, sistemática y permanente de la ciudadanía, para ser protagonistas de su destino y del destino de su comunidad, que logra incidir en la formulación y ejecución de políticas y proyectos de desarrollo, así como en el control del uso de los recursos públicos.”¹⁵² Entonces, la participación ciudadana es un proceso de involucramiento de la población en las políticas públicas, para ejercer control sobre el uso de los recursos públicos, esta participación debe estar organizada de acuerdo a la ley.

La participación ciudadana es entonces un elemento fundamental para el fortalecimiento de la democracia, esta debe de ejercerse a través de “la agrupación o conformación de los ciudadanos en asociaciones, instituciones y organizaciones representativas y capaces de movilizarse en la definición, ejecución, monitoreo y evaluación de las políticas públicas y en la relación con las instituciones del Estado.”¹⁵³ En la buena práctica de la participación ciudadana, descansa el buen ejercicio de la auditoría social, es por ello que su ejercicio debe de estar apegado a derecho y enfocado a alcanzar los objetivos que para la auditoría social se han establecido en las normativas referentes a la materia.

Toca a continuación definir el concepto de auditoría social más detalladamente y sus objetivos, clases, tipos, y procedimientos, todo ello con el fin de obtener una visión clara de lo que comprende la realización de este tipo de control social y participación ciudadana.

¹⁵² Curruchiche, Julio y Luis F. Linares L., Manual para un municipio participativo, Guatemala, editorial Konrad Adenauer Stiftung, 2007. Página 22.

¹⁵³ Morales Abac, Paula Karina, La aplicación y práctica de la auditoría social dentro de la administración y gestión municipal (estudio a realizarse en el municipio de San Antonio, departamento de Suchitepéquez), Guatemala 2009, tesis de licenciatura en contaduría pública y auditoría, universidad de San Carlos de Guatemala. Página 5.

3.2.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA SOCIAL

3.2.1.1 DEFINICIÓN

Anteriormente se definió el término de Auditoría Social, con base a la definición de los términos “auditoría” y “social” aportada por el diccionario de la Real Academia española; sin embargo, doctrinariamente existen varias definiciones que contemplan diversos elementos que deben de converger en el concepto de auditoría social, es por ello, que para llegar a una definición que contemple todos los elementos importantes para el presente trabajo de investigación se analizarán estas definiciones.

Para la licenciada Herlem Isol Reyes López, en su artículo citado anteriormente, define la auditoría social como un “proceso que permite a una organización evaluar su ‘eficiencia social’ y su comportamiento ético en relación a sus objetivos, de manera que pueda mejorar sus resultados sociales o solidarios y dar cuenta de ellos a todas las personas comprometidas por su actividad.”¹⁵⁴ En esta definición el concepto de auditoría social es muy general, no se hace referencia a las entidades estatales ni a quienes tiene la facultad de realizar la auditoría social; pero esto no significa que no sea importante, pues se pueden definir como finalidades de la auditoría social la evaluación de la eficiencia social y el comportamiento ético de las organizaciones a evaluar, así también, la mejora de los resultados sociales y sobre todo la rendición de cuentas. En la parte final del concepto, se faculta a las personas comprometidas con la actividad de la organización para recibir la rendición de cuentas de la organización que practica la auditoría social, que, en el caso de Guatemala correspondería a toda la población, como elemento del Estado en el que reside la soberanía.

En su mismo trabajo la profesional citada, haciendo referencia a la gestión gubernamental, indica que la auditoría social es “una herramienta para mejorar el control, el grado de economía, eficiencia, eficacia y transparencia en la utilización de

¹⁵⁴ Reyes López, Herlem Isol, Op. Cit. Página 181.

los recursos públicos, prevenir el uso indebido de éstos y coadyuvar al establecimiento y fortalecimiento institucional de rendición de cuentas.”¹⁵⁵ Es en su criterio, una herramienta que ayuda a llevar un adecuado control sobre los recursos públicos y favorece el establecimiento y fortalecimiento en la rendición de cuentas; esta herramienta permite mejorar la economía, hacer más eficientes, eficaces y transparentes las instituciones estatales, lo cual se considera como uno de los objetivos fundamentales de la auditoría social, mismos que se analizarán más adelante.

Para los autores Julio Curruchiche y Luis Linares la auditoría social “Es la actividad que realizan los ciudadanos para acompañar, vigilar, dar seguimiento, verificar y evaluar las decisiones de las autoridades que afectan o se relacionan con intereses públicos y el uso que hace de los recursos públicos.”¹⁵⁶ En esta definición se faculta a los ciudadanos para ejercer la auditoría social, sobre las decisiones de las autoridades estatales sobre el uso de los recursos públicos. Se determina en este concepto, la relación existente entre el Estado y los ciudadanos para efectuar este tipo de control social.

La secretaría presidencial de la mujer, ha definido la auditoría social como “una actividad pública en la cual se tiene el derecho de pedir rendición de cuentas sobre el desarrollo de un proyecto, plan o política o reportar sobre el desempeño de las funcionarias o funcionarios públicos.”¹⁵⁷ Para esta entidad gubernamental, la auditoría social es una actividad pública y se enfoca en la rendición de cuentas y el desempeño de los funcionarios públicos. Si bien estos procesos, tanto la rendición de cuentas como el desempeño de los funcionarios públicos son parte de la auditoría social, dentro de ella también se llevan a cabo otros procesos, como la búsqueda de soluciones para problemas sociales que afectan a la población o la propuesta de planes para beneficio colectivo, etc.

¹⁵⁵ Ibid. Página 192.

¹⁵⁶ Curruchiche, Julio y Luis F. Linares L., Op. Cit. Página 20.

¹⁵⁷ Secretaría presidencial de la mujer, “Auditoría social, antídoto contra la corrupción”, Programa de capacitación para mujeres en los consejos de desarrollo urbano y rural, No. 8, publicación única, Guatemala, noviembre de 2004, Magna Terra editores, página 10.

Por su parte la mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, en “la guía de auditoría social,” la cual es un manual para ejercer la auditoría social por parte de las organizaciones interesadas sobre las entidades de gobierno, ha definido la auditoría social, señalando que “Es un proceso de desarrollo de propuesta, monitoreo, seguimiento, verificación y evaluación cuantitativa y cualitativa que la sociedad civil realiza a la gestión del Estado y entidades no estatales que administran recursos del Estado o internacionales.”¹⁵⁸ Como se evidencia, al igual que la licenciada Reyes López, citada al inicio de este apartado, también se define la auditoría social como un proceso; pero además, se faculta a la sociedad civil, es decir, la sociedad organizada para la realización de esta herramienta de control social, no solo sobre las entidades estatales sino también sobre aquellas que sin ser estatales manejen recursos del Estado o internacionales. Es importante hacer notar que en este caso se define que los recursos administrados por los entes sujetos a la auditoría social pueden ser tanto estatales como internacionales, lo que hace más amplio su ámbito de aplicación.

El licenciado Franklin Teni, en su tesis de graduación citando a Luisa Morales del Instituto de Investigaciones para la Formación Política, apunta que “La auditoría social es una actividad que busca acercar al Estado con la ciudadanía, para el desarrollo de la gestión pública; siendo de suma importancia para la consolidación del Estado de derecho.”¹⁵⁹ Es, en su criterio, una actividad de acercamiento de la ciudadanía con el Estado para fortalecer la democracia, a través de la participación ciudadana, en cumplimiento de la ley.

Finalmente la licenciada Paula Morales, en su trabajo de tesis de graduación ha conceptualizado que la auditoría social es “un mecanismo efectivo que ha puesto en práctica la sociedad civil organizada y para hacerse escuchar ante las autoridades y

¹⁵⁸ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Guía de auditoría social, Guatemala, dónde estamos...y a dónde vamos, Guatemala, editorial Sistema de las Naciones Unidas SNU, 2004. Página 8.

¹⁵⁹ Teni Cacao, Franklin Enrique, La importancia de ejercitar la auditoria social como medio de control ciudadano para transparentar la gestión de la administración pública, Guatemala, 2008, Tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, página 6.

luchar contra la corrupción.”¹⁶⁰ Se ha considerado importante incluir esta definición, toda vez que en ella se ha señalado que la auditoría social es un mecanismo efectivo para hacerse escuchar y luchar contra la corrupción, puesto al servicio de la sociedad civil organizada. La lucha contra la corrupción y la búsqueda de la transparencia en el manejo y administración de los recursos del Estado es uno de los objetivos primordiales de la auditoría social, es por ello que su práctica es de vital importancia en un Estado de derecho.

Entonces, para conceptualizar la auditoría social se tomarán los elementos más relevantes de las definiciones expuestas anteriormente; de esa cuenta, la auditoría social es un proceso sistemático que funciona como una herramienta o mecanismo de control social, puesta al servicio de la sociedad civil organizada para controlar, evaluar, verificar, transparentar y hacer más eficiente la administración de los recursos públicos nacionales o internacionales por parte de las entidades estatales y no estatales, permitiendo la participación ciudadana, el fortalecimiento del Estado de derecho, el acercamiento de la ciudadanía al Estado y la toma de decisiones que se relacionan con los intereses de la población, haciéndose escuchar y coadyuvando a la lucha contra la corrupción. De acuerdo a esta definición se trazarán los objetivos de la auditoría social.

3.2.1.2 OBJETIVOS

El establecimiento de los objetivos de la auditoría social es primordial para determinar su efectiva aplicación; por ello, antes de definirlos, se considerarán los objetivos planteados para este tipo de proceso en la guía de auditoría social elaborada por la mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social y por el abogado Jesús Izaguirre en su tesis de graduación, por considerarse relevantes y concisos en cuanto a lo que se pretende establecer.

¹⁶⁰ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Página 21.

La mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social ha señalado que los objetivos de la auditoría social son:

- a. “Estimular la capacidad crítica de los ciudadanos y ciudadanas y sus organizaciones para demandar una administración pública correcta y adecuada que permita que el Estado cumpla efectiva, eficiente y eficazmente con las responsabilidades asignadas por la Constitución Política de la República de Guatemala y con los convenios internacionales ratificados.
- b. Contribuir a garantizar la equidad, la eficiencia, eficacia, efectividad y transparencia de la gestión del Estado.
- c. Involucrar a la ciudadanía en la toma de decisiones, acompañamiento y evaluación para la solución de los problemas nacionales y su incidencia en la aplicación de políticas públicas.
- d. Solicitar cuentas a partir de la confrontación de los indicadores.”¹⁶¹

Por otro lado, el licenciado Jesús Izaguirre, haciendo referencia a los objetivos de la auditoría social establecidos por la Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo en la Guía de Contraloría Social, desarrollada en Ecuador, señala como primordiales los siguientes:

- a. “Fortalecer los mecanismos de vigilancia y control de la contratación pública para la promoción de una buena gestión, prevención y combate a la corrupción.
- b. Fortalecer los procesos de participación ciudadana en el seguimiento y control de los proyectos, obras y servicios públicos.
- c. Coadyuvar al manejo transparente, honesto y eficiente de los recursos públicos.
- d. Velar por los intereses de la comunidad como beneficiarios de la acción pública.
- e. Promover el liderazgo y participación ciudadana en la defensa del bien común.”¹⁶²

¹⁶¹ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 8.

¹⁶² Izaguirre Muñoz, Jesús Edgardo, la auditoría social, una herramienta para el fortalecimiento del estado democrático de derecho en Guatemala, Guatemala 2011, tesis de licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. Página 54.

Basándose en estos autores y en las definiciones apuntadas anteriormente se puede determinar que los objetivos de la auditoría social deben ser:

- a) Promover la participación ciudadana y estimular su capacidad crítica, para involucrarse en la actividad administrativa de los recursos por parte del Estado y las entidades no estatales, controlando, evaluando y verificando la ejecución de dichos recursos, con la finalidad de lograr una administración efectiva, eficiente y responsable.
- b) Ser un sujeto activo en el control de los proyectos, obras y servicios públicos para evidenciar la transparencia en la gestión pública y coadyuvar en la prevención y el combate a la corrupción.
- c) Tener participación activa, como sociedad civil organizada en la toma de decisiones de la problemática nacional y en la aplicación de las políticas públicas para lograr el mayor beneficio colectivo en la búsqueda del bien común.
- d) Coadyuvar al fortalecimiento del Estado de derecho a través de la práctica de la auditoría social para velar por el cumplimiento de la ley y el buen desempeño de las autoridades, funcionarios y empleados que administran los recursos públicos.
- e) Exigir la rendición de cuentas de los recursos públicos nacionales o internacionales administrados por las entidades estatales y no estatales para evidenciar su uso correcto y mejorar los planes de acción de la administración pública en beneficio de la población.

Se ha considerado, que estos son los objetivos mínimos en los que debe enfocarse el ejercicio de la auditoría social, dependiendo de la clase o tipo de auditoría social que se practique, tema que se desarrollará a continuación.

3.2.2 CLASES Y TIPOS DE AUDITORÍA SOCIAL

Es importante hacer la diferencia entre clase y tipo de auditoría social, para ello se hará referencia a las definiciones de estas palabras de acuerdo al diccionario de la real academia española, el cual define como clase el “conjunto de caracteres con

elementos comunes”¹⁶³ y como tipo la “clase, índole, naturaleza de las cosas.”¹⁶⁴ En lo que a la auditoría social se refiere, son clases de acuerdo a la programación que de estas se haga, ya sean programadas de manera periódica o sistemática y a solicitud de los sujetos facultados para realizarlas. En este caso las clases comprenden los mismos elementos comunes, es decir, examinar la gestión de los recursos públicos, se diferencian únicamente en cuanto al modo en el que estas se programan. Ahora bien, los tipos se refieren a la naturaleza de la auditoría social, en otras palabras, a la información cuantificable en poder de una entidad específica y su evaluación y verificación de acuerdo a los criterios establecidos, de esta manera, dependiendo de la actividad en la que se desempeña esta entidad, será el tipo de auditoría social.

De acuerdo a la “guía de auditoría social” elaborada por la mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, existen dos clases de auditoría social,¹⁶⁵ siendo las siguientes:

- a) Auditorías recurrentes: son aquellas que se realizan de manera sistemática y periódica, de acuerdo a la programación establecida por el Estado, en los sectores o áreas del ámbito político, institucional, administrativo, económico, financiero y social.
- b) Auditorías especiales: son las que se realizan como resultado de una solicitud o denuncia de la sociedad civil organizada, debido a hechos singulares o actos ilícitos que afectan a la población, basándose para ello en hechos fundamentados.

El documento citado,¹⁶⁶ hace referencia también a los tipos de auditoría social que pueden ejercerse, sin que estos sean limitativos, pues se designarán de acuerdo a la entidad a la que se practiquen y la actividad en la que dicha entidad se desempeñe, enumerando los siguientes tipos:

¹⁶³ Real Academia Española, Op. Cit. Disponible en: <http://dle.rae.es/?id=9Plq1H6>, fecha de consulta: 03 de noviembre de 2016.

¹⁶⁴ Ibid. Disponible en: <http://dle.rae.es/?id=ZpMjpMC>, fecha de consulta: 03 de noviembre de 2016.

¹⁶⁵ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 10.

¹⁶⁶ Loc. Cit.

1. Administrativa: que se desarrollará en las diferentes fases:
 - a. Planificación
 - b. Ejecución
 - c. Control y
 - d. Seguimiento
2. Contable y financiera
3. Legal-institucional
4. Operacional
5. Programática
6. De recursos
7. De seguimiento: el seguimiento se realizará a:
 - a. Convenios y compromisos de Estado
 - b. Políticas públicas
 - c. Convenios y compromisos políticos públicos
 - d. Promesas y ofrecimientos
 - e. Convenios y compromisos particulares en comunidades específicas.

Habiendo determinado las clases y tipo de auditoría social que pueden practicarse, es importante conocer el ámbito de aplicación, procedimientos y etapas de la auditoría social.

3.2.3 ÁMBITO, PROCEDIMIENTOS Y ETAPAS DE LA AUDITORÍA SOCIAL

3.2.3.1 ÁMBITO DE LA AUDITORÍA SOCIAL

Para practicar la auditoría social debe determinarse el ámbito de aplicación, esto depende de la entidad a la que se practique este tipo de control social, así como del tipo de auditoría que se esté realizando. De acuerdo a la licenciada Paula Morales y a la guía de auditoría social mencionada anteriormente, pueden enumerarse cinco ámbitos de aplicación de la auditoría social:¹⁶⁷

1. Nacional

¹⁶⁷ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Página 25.

2. Regional
3. Departamental
4. Municipal
5. Local

Se comprende que cada uno de los ámbitos descritos anteriormente es territoriales, pues limitan la práctica de la auditoría social a un área determinada, dependiendo del tipo de programas, proyectos, planes u objetivos que se vayan a auditar, así como de las entidades a las que se les practique. El ámbito nacional comprende las auditorías sobre los asuntos que afecten a todo el país, el ámbito regional se refiere a los que comprendan las regiones en las que se han dividido los departamentos de acuerdo al artículo 3 del decreto número 70-86 del Congreso de la República, Ley preliminar de regionalización; el ámbito departamental corresponde a los asuntos que se relacionen con la circunscripción departamental; el municipal a los municipios y el local a los asuntos relacionados con organizaciones que no alcanzan el ámbito municipal, pero se encuentran dentro de las entidades sujetas a la práctica de la auditoría social, por ejemplo los Consejos Comunitarios de Desarrollo o las organizaciones no gubernamentales cuando administren recursos públicos.

En el libro metodología de auditoría social a políticas públicas, Evelyn Hernández y otros, señalan también el ámbito temporal para la práctica de la auditoría social, indicando que “el ámbito temporal tiene que ver con el momento en que se encuentra la política, proyecto o presupuesto que se somete a auditoría social.”¹⁶⁸ Este ámbito es importante, dado que, no puede practicarse una auditoría social sobre la ejecución de un programa por parte de una entidad que administre recursos públicos, cuando este todavía se encuentra en su fase de planificación, debido a que no es posible encontrar la información requerida para realizar dicha práctica. Contrario sensu, si ya ha transcurrido un periodo de tiempo considerable –por ejemplo cincuenta años o más- y los sujetos responsables de la ejecución del programa o proyecto ya no

¹⁶⁸ Hernández, Evelyn y otros, Metodología de auditoría social a políticas públicas, Honduras, Azer impresos, 2007. Página 56.

existen, ya no tienen responsabilidad en la gestión, han cambiado las políticas de ejecución, leyes o reglamentos o no se encuentran documentos con la información necesaria para poder realizar la auditoría social.

Es por ello que para la correcta aplicación del ámbito temporal de la auditoría social, se han definido tres momentos en relación a la fase en que se encuentran desarrollando las políticas, programas, proyectos o presupuestos que se quieran auditar: concluidos, en ejecución o por iniciar.¹⁶⁹ El primer momento tiene el carácter de una rendición de cuentas, pues ya se han finalizados todos los procedimientos a los asuntos auditados; el segundo momento es durante la ejecución y este permite hacer cambios que se consideren de mayor beneficio o que optimice los recursos públicos; y el tercer momento ocurre durante la etapa de planificación o antes de iniciar, lo que permite que la sociedad civil organizada pueda tener mayor participación en la formulación de las políticas, programas, proyectos o presupuestos que se están gestando, siendo la mejor forma de participar en la toma de decisiones sobre la utilización de los recursos públicos.

3.2.3.2 PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA SOCIAL

Los procedimientos de la auditoría social abordan lo concerniente a los métodos para ejecutar este tipo de control social. De acuerdo a la guía de auditoría social elaborada por la mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social existen dos tipos de procedimientos para ejecutar el proceso de auditoría social,¹⁷⁰ los cuales se dividen en: procedimientos formales para iniciar la auditoría social y procedimiento general.

El procedimiento formal para iniciar la auditoría social se refiere a la forma en la que se iniciará dicho control social; es por ello que para el efecto se han descritos dos casos. El primero de ellos es cuando la entidad de la sociedad civil organizada, interesada en la realización de una auditoría social, solicita el acceso a la información

¹⁶⁹Loc. Cit.

¹⁷⁰ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 15.

pública, ya sea que exista o no una programación o calendarización para realizar dicha auditoría por parte del Estado, esto con el objetivo de evaluar, verificar, fiscalizar o rendir cuentas sobre un proyecto, programa o presupuesto que se vaya a ejecutar, se esté ejecutando o se haya finalizado, para evidenciar la transparencia en la gestión de los recursos públicos. El segundo caso, denominado ‘casos especiales’ se refiere a aquellos cuando la práctica de la auditoría social se realiza por causas de ilícitos, por lo que la entidad de la sociedad civil organizada que promueva su ejecución debe crear los mecanismos para que la auditoría social pueda servir de instrumento en los procesos legales.¹⁷¹

En cuanto al procedimiento general, en dicha guía se enumeran seis puntos, los cuales en su orden son: “1. Estudio General, 2. Análisis (leyes aplicables, programas de trabajo, organigramas, metas, códigos de ética, etc.), 3. Inspección (productos adquiridos, obras en proceso), 4. Confirmación (información de proveedores de las entidades), 5. Investigación (información de funcionarios y empleados), 6. Cálculo.”¹⁷² Estos pasos para ejecutar la auditoría social describen el procedimiento general, como bien se dijo anteriormente; sin embargo, debe considerarse el ámbito de aplicación y la entidad a la que se le practicará para poder establecer detalladamente los procedimientos a seguir, puesto que cada entidad tendrá los suyos específicamente. A continuación se describirán las fases que comprende la auditoría social.

3.2.3.3 ETAPAS DE LA AUDITORÍA SOCIAL

Las etapas de la auditoría social se refieren a las fases que se seguirán en su desarrollo, para las cuales no se ha establecido una sola forma de llevarlas a cabo, sino que, han sido sus objetivos y el contexto a evaluar el que ha determinado las diferentes etapas que se han desarrollado; para ello en el presente apartado, se tomarán en cuenta las etapas o fases establecidas por tres autores diferentes, de

¹⁷¹Loc. Cit.

¹⁷²Loc. Cit.

esa cuenta se tendrá una mejor comprensión de los pasos a seguir para efectuar una auditoría social efectiva.

De acuerdo a la mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, la auditoría social se desarrolla en cuatro fases:¹⁷³

1. Etapa de planificación: esta etapa comprende la selección del ente a auditar, información preliminar, entrevista preliminar, determinar el alcance y extensión de la auditoría, el diseño del programa de trabajo, seleccionar al recurso humano que practicará la auditoría, el control y supervisión y determinar los recursos económicos.
2. Etapa de ejecución: en ella se debe definir la concreción del plan o programa de trabajo, aplicar los mecanismos de auditoría, realizar pruebas, procedimientos y técnicas de auditoría y preparar los papeles de trabajo y recopilación de evidencias suficientes y competentes.
3. Etapa de finalización y elaboración de propuestas: aquí se realizará la revisión de papeles de trabajo y evidencias recabadas, evaluación del cumplimiento de los objetivos de la auditoría, preparación del informe final con propuestas y recomendaciones y la preparación del legajo de documentos de respaldo del o de los informes.
4. Etapa de divulgación de resultados: Esta comprende la realización de entrevistas, la selección de los sectores a informar, determinación de los procedimientos de divulgación y la divulgación radial, escrita y televisada.¹⁷⁴

Según la secretaría presidencial de la mujer, la auditoría social se realizará por medio de las siguientes fases:

1. Primera fase: esta comprenderá la definición y desarrollo de la metodología a utilizar.
2. Segunda fase: En ella se llevará a cabo la capacitación del equipo sobre la metodología, los instrumentos y los mecanismos para el monitoreo.

¹⁷³Loc. Cit.

¹⁷⁴Ibid. Página 16.

3. Tercera fase: es el desarrollo de la auditoría social en sí.
4. Cuarta fase: esta comprende la socialización y divulgación de resultados.¹⁷⁵

La abogada Reyes López, citando el manual de auditoría social elaborado por la organización Acción Ciudadana, titulado “Manual de Auditoría Social, una herramienta ciudadana”, señala las siguientes fases o etapas para la auditoría social:¹⁷⁶

1. Sensibilización: en esta etapa se capacita al grupo que realizará la auditoría social, se definen los conceptos a utilizar, se realiza un primer acercamiento al ente a auditar y se definen los principios sobre los que se van a trabajar.
2. Organización: se selecciona a las personas que realizarán la auditoría social, las cuales deben estar reconocidas moralmente en su sociedad y tener cierta experiencia en asuntos de interés social o de bienestar público.
3. Ejecución del plan de acción: Se fiscalizará un problema a la vez y se guiará de acuerdo al plan de trabajo elaborado y se monitoreará cada fase o etapa de acuerdo a los objetivos establecidos, en los procedimientos intermedios y finales que se obtengan.
4. Evaluación de resultados y evaluación pública: Cuando se finalice el proceso de ejecución, la comisión que realizó la auditoría social, evaluará los resultados obtenidos, se acercará a los medios de comunicación local y a las autoridades y funcionarios sujetos de la auditoría y se finalizará con la devolución pública de los resultados obtenidos.

En conclusión, luego de analizar las etapas de la auditoría social aportadas por distintos autores, se pueden identificar cuatro principales, como elementos comunes, pudiendo describirse como:

1. Planificación: se elaborará un plan de acción para ejecutar la auditoría social y se identificará al sujeto que será objeto de la misma.

¹⁷⁵Secretaría presidencial de la mujer, Op. Cit. Página 17.

¹⁷⁶Reyes López, Herlem Isol, Op. Cit. Página 212.

2. Capacitación: el sujeto que realizará la auditoría social deberá capacitarse en todos los aspectos que contemplará en la ejecución de la misma.
3. Ejecución: es el desarrollo de los procedimientos de auditoría social.
4. Evaluación y divulgación: los resultados obtenidos se analizarán y se divulgarán, a través de los medios de comunicación y de la entrega pública del o los informes que hayan elaborado.

Esta última etapa es de vital importancia, pues a través de ella se realizará el involucramiento de toda la población dentro del proceso de auditoría social por medio del conocimiento de los resultados. Todo lo referente a esta fase se analizará en el apartado siguiente.

3.2.4 INFORME, COMUNICACIÓN, DIVULGACIÓN Y SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA SOCIAL

3.2.4.1 INFORME DE AUDITORÍA SOCIAL

Posteriormente a la práctica de la auditoría social se deben de elaborar los informes que contengan los resultados obtenidos, de acuerdo a los objetivos trazados en el plan de acción y de acuerdo a los parámetros establecidos por el ente auditor. En este informe deben de contenerse todos los detalles de la ejecución de la auditoría social, además de hacer referencia a los parámetros que se establecen legalmente para la administración de los recursos públicos auditados y las funciones de la entidad que ha sido objeto de la auditoría social. La mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social con respecto a los informes ha señalado que “el informe de auditoría social presentado por el grupo auditor debe ser exhaustivo, por lo cual debe formularse tomando en consideración todos los aspectos relevantes que manifiesten las discrepancias respecto del referente.”¹⁷⁷

Cuando se señala que deben de tomarse en consideración todos los aspectos relevantes que manifiesten discrepancias respecto al referente, se atiende a uno de

¹⁷⁷ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 16.

los primordiales objetivos de la ejecución de la auditoría social, el cual busca a través de su práctica, encontrar las diferencias o desigualdades que puedan existir entre la administración ejecutada por la entidad auditada de los recursos públicos y la administración que se ha establecido en los parámetros legales y de otra índole para dichos recursos. Evidenciar estas diferencias y darlas a conocer a la población en general o a los grupos interesados es lo que permite el pleno ejercicio de la participación ciudadana a través de la práctica de la auditoría social.

De acuerdo a la licenciada Paula Morales, el informe debe de presentarse de una forma integrada, para lo cual se reunirán todas sus partes y se seleccionará un grupo entre los miembros del sujeto auditor para que lo explique a todos los miembros del equipo, el cual lo presentará públicamente.¹⁷⁸

La elaboración de informes para la rendición de cuentas por parte del Estado en la ejecución de la auditoría social es una práctica que fortalece las instituciones democráticas y el Estado de derecho.¹⁷⁹ Posterior a esta etapa se realiza la comunicación y divulgación de los resultados de auditoría social.

3.2.4.2 COMUNICACIÓN Y DIVULGACIÓN

Luego de la elaboración del informe este se presentará a los medios de comunicación que se considere pertinentes con el objetivo de que la población esté debidamente informada y por medio de la sociedad civil organizada tome las acciones legales que puedan ejercerse para que se corrijan las deficiencias, desigualdades o incumplimiento de los parámetros observados para la administración de los recursos públicos por parte las entidades auditadas. Cuando el caso así lo requiera, el informe se presentará ante los entes de administración de justicia para que procedan con las acciones legales que correspondan.¹⁸⁰

¹⁷⁸ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Página 37.

¹⁷⁹ Reyes López, Herlem Isol, Op. Cit. Página 194.

¹⁸⁰ Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 16.

El punto crucial de esta etapa es dar a conocer públicamente a la comunidad, la entidad auditada, instituciones, sociedad civil y medios de comunicación social los resultados de la auditoría social realizada y generar propuestas que puedan ayudar a mejorar los planes de acción de las instituciones o entidades estatales y no estatales que administren recursos públicos en beneficio de la población.

3.2.4.3 SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA SOCIAL

Uno de los mayores beneficios que otorga la práctica de la auditoría social es que “...abre la puerta para dar seguimiento a las acciones que realizan las instituciones que manejan fondos públicos y que de alguna forma se pueda garantizar la eficiencia, eficacia y equidad en la ejecución de las actividades y del gasto público, preservando los beneficios sociales de la población.”¹⁸¹ Este seguimiento se efectúa a través de la ejecución de la auditoría y además posterior a ella, con la realización de actividades que permitan dar cumplimiento a las recomendaciones establecidas en el informe de auditoría social.

Para llevar a cabo estas recomendaciones se utilizarán todos los recursos que se tenga al alcance, siendo una herramienta importante la divulgación amplia de los resultados de la auditoría social.¹⁸²

Si luego del tiempo estipulado y conveniente para el cumplimiento de las recomendaciones, estas se han cumplido, se dará por finalizado el proceso de auditoría social, de lo contrario debe ejercerse presión por los medios legales o pertinentes para que los funcionarios responsables puedan cumplirlas.¹⁸³

3.3 IMPORTANCIA DEL ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA PARA LLEVAR A CABO LA AUDITORÍA SOCIAL

El acceso a la información pública como un derecho fundamental, constituye una herramienta para ejercer control social sobre las instituciones del Estado que

¹⁸¹ Reyes López, Herlem Isol, Op. Cit. Página 195.

¹⁸² Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Op. Cit. Página 16.

¹⁸³ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Página 38.

manejan fondos gubernamentales, por lo que puede considerarse un aspecto fundamental en la lucha contra la corrupción, además de permitir la participación ciudadana y la toma de decisiones en la implementación y ejecución de políticas públicas.

El acceso a las fuentes de información es uno de los fundamentos que permiten la transparencia en un Estado en el que los ciudadanos tienen derecho a estar enterados de las acciones de sus gobernantes. La información de la forma como el Estado utiliza los recursos que administra debe ser de conocimiento público, independientemente de qué institución se trate, todo ciudadano debería tener conocimiento de cómo se realiza el gasto público. “La presión que la sociedad ejerza en solicitar información ayudará a mejorar la administración pública; una institución que sea transparente genera confianza, por el contrario, cuando no existe esta característica es campo fértil para que aflore la corrupción.”¹⁸⁴

Una de las formas de realizar control social sobre las instituciones del Estado es la auditoría social, a través del acceso a la información pública, “Por tal razón se afirma que el acceso a la información pública fidedigna y el empoderamiento comunitario el cual se refiere a la creación y apoyo de procesos tendentes a formar comunidades autosuficientes, son aspectos esenciales para dar inicio al seguimiento y evaluación por parte de la ciudadanía en el manejo adecuado de los fondos del Estado.”¹⁸⁵ Los fondos y recursos que administra el Estado pertenecen a la población, por ello la auditoría social busca transparentar su gestión y evitar la corrupción en su manejo, esta es la razón de la importancia del acceso a la información pública para llevar a cabo la auditoría social. En cuanto al gobierno municipal, los principales actores dentro de este proceso de son los consejos comunitarios y municipal de desarrollo en coordinación con la comisión ciudadana municipal de auditoría social, tal y como se desarrolla en los siguientes temas.

¹⁸⁴ Teni Cacao, Franklin Enrique, Op. Cit. Página 12.

¹⁸⁵ Reyes López, Herlem Isol, Op. Cit. Página 194.

3.4 CONSEJOS COMUNITARIOS DE DESARROLLO

La práctica del proceso de auditoría social al gobierno municipal es una herramienta fundamental que permite la participación ciudadana; como se anotó anteriormente, es a través de ella que la población puede ejercer el mecanismo de control social por medio de la fiscalización de los recursos públicos que evidencie la transparencia en la gestión de estos por parte de las autoridades estatales o no estatales. Con el fin de llevar a cabo este tipo de control social se ha creado el sistema de consejos de desarrollo, que se encuentra fundamentado en la Constitución Política de la República, en su artículo 225, mediante la creación del Consejo Nacional de Desarrollo Urbano y Rural, determinando que “para la organización y coordinación de la administración pública se crea el Consejo Nacional de Desarrollo Urbano y Rural...Este Consejo tendrá a su cargo la formulación de las políticas de desarrollo urbano y rural, así como la de ordenamiento territorial.” Del artículo transcrito puede evidenciarse que su función principal es la formulación de políticas de desarrollo urbano y rural. Entendiendo como desarrollo “el esfuerzo conjunto de todas las guatemaltecas y todos los guatemaltecos encaminados a fortalecer las capacidades de los pueblos mayas, xinca, población no indígena y garífuna, para alcanzar lo que culturalmente cada uno de estos pueblos entiende y define como bienestar.”¹⁸⁶ Esta función se desarrolla específicamente en el decreto 11-2002 del Congreso de la República, Ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural.

La Ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural nace como producto de la firma de los Acuerdos de Paz, específicamente en el Acuerdo sobre fortalecimiento del poder civil y función del ejército en una sociedad democrática, en el numeral V, denominado Participación Ciudadana, se establece que “el fortalecimiento del poder civil pasa por el fortalecimiento de la participación social, aumentando las oportunidades de la capacidad de participación de la ciudadanía.”¹⁸⁷ Esto aunado al

¹⁸⁶ CARE Guatemala, Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural decreto 11-2002, versión comentada, Guatemala, editoriales k'ichéTz'ib', 2005. Página 21.

¹⁸⁷ Dirección general de investigaciones, acuerdos de paz, Guatemala, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1998, página 52.

mandato constitucional descrito en el párrafo anterior, es la vía por la cual se definen las políticas contenidas en el cuerpo normativo referido.

Constitucionalmente solamente se crean los consejos de desarrollo nacional, regional y departamental, en los artículos 225, 226 y 228, además de definir su integración y haciendo referencia a la creación de una ley que regule su funcionamiento e integración. En el acuerdo de paz referido anteriormente, se ha indicado también que se deben establecer los Consejos Locales de Desarrollo, los cuales se encontraban regulados en el decreto 52-87 del Congreso de la República; sin embargo, en el año de 1988 esta normativa fue declarada inconstitucional parcialmente por violar la autonomía municipal, razón por la cual se estableció la creación de una nueva normativa, la que se encuentra ahora en vigencia, “la ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, se da en un contexto coyuntural de poder local que a toda costa busca la participación ciudadana por todos los medios, para lograr un Estado democrático funcional.”¹⁸⁸ Este contexto coyuntural requiere la descentralización del Estado de manera tal que la población tenga un mejor acercamiento a las instituciones del mismo con el objetivo de alcanzar el desarrollo adecuado. Esto se da a través del sistema de consejos de desarrollo.

De acuerdo al artículo 4 de la Ley de Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, el sistema de consejos de desarrollo está integrado en niveles de la siguiente forma: “a) el nacional, con el Consejo Nacional de Desarrollo Urbano y Rural, b) el regional, con los Consejos Regionales de Desarrollo Urbano y Rural, c) el departamental, con los Consejos Departamentales de Desarrollo, d) el municipal, con los Consejos Municipales de Desarrollo, e) el comunitario, con los Consejos Comunitarios de Desarrollo.” En cuanto a los consejos comunitarios de desarrollo, se puede decir que son la principal forma organizativa de lograr la participación ciudadana dentro de las políticas de gobierno y de participar en los procesos de auditoría social al gobierno municipal.

¹⁸⁸ Rojas Racancoj, José Eduardo, análisis jurídico, político y social del funcionamiento de los consejos comunitarios de desarrollo, Guatemala 2010, tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, universidad de San Carlos de Guatemala. Página 24.

Para comprender mejor el concepto de consejo comunitario de desarrollo COCODE se aporta la siguiente definición: “el consejo comunitario de desarrollo (cocode) es la principal forma de organización de una comunidad. Es presidido por el alcalde comunitario y/o auxiliar y puede integrarse de acuerdo con los usos y costumbres propios de cada comunidad. Su máxima autoridad es la asamblea comunitaria y su propósito principal es promover el desarrollo de la comunidad, buscando que todos se incorporen a ese esfuerzo y todos sean beneficiados del mismo.”¹⁸⁹ Lo más relevante de esta definición es que el principal propósito del COCODE no es la práctica de la auditoría social, sino la búsqueda del desarrollo de la comunidad; sin embargo, en el artículo 14 de su ley específica se le asignan las funciones de formular las políticas, programas y proyectos de desarrollo a la comunidad, dar seguimientos a estas, evaluar e informar a la comunidad sobre su ejecución y reportar a las autoridades municipales o departamentales que corresponda el desempeño de los funcionarios públicos con responsabilidad sectorial en la comunidad; todo ello, se puede lograr a través de la implementación de auditorías sociales.

De acuerdo a la licenciada Morales Abac,¹⁹⁰ las funciones que aplican para el COCODE con relación a la auditoría social son:

- a. La promoción, facilitación y apoyo de la organización y participación ciudadana de la comunidad y sus organizaciones en la identificación de las necesidades importantes y buscar sus soluciones.
- b. La promoción y vigilancia en la coordinación de la comunidad con las autoridades públicas, así como con las organizaciones y los miembros de la comunidad con las instituciones públicas y privadas.
- c. Plantear políticas, planes, programas y proyectos para el desarrollo de la comunidad de acuerdo a sus necesidades más urgentes y plantearlos ante el consejo municipal de desarrollo.

¹⁸⁹ Curruchiche, Julio y Luis F. Linares L., Op. Cit. Página 46.

¹⁹⁰ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Página 10.

- d. Seguimiento a la ejecución de las políticas, planes, programas y proyectos de desarrollo comunitario más urgentes, comprobar su cumplimiento y proponer las medidas correctivas al consejo municipal de desarrollo o a quien corresponda, cuando sea el caso.
- e. La evaluación en la ejecución, eficacia e impacto de los programas, proyectos, planes y políticas, proponiendo las medidas correctivas adecuadas cuando sea necesario para alcanzar los objetivos de los mismos.
- f. Dar información a la comunidad sobre el uso de los recursos públicos asignados para los programas, proyectos, políticas y planes de desarrollo para la comunidad.
- g. Gestar o promover la obtención de financiamiento para la ejecución de programas y proyectos de beneficio a la comunidad.

Todo lo anterior, no comprende una lista restrictiva de las atribuciones que el COCODE tiene con respecto a la práctica de la auditoría social, toda vez que de acuerdo a las necesidades de la comunidad podrán plantearse nuevas atribuciones que permitan alcanzar los objetivos de la práctica de la auditoría social.

3.5 CONSEJOS MUNICIPALES DE DESARROLLO

Los consejos municipales de desarrollo COMUDE coadyuvan al fortalecimiento de la autonomía municipal a través de la participación de la población organizada que los integran, con la función principal de “proponer la satisfacción de sus más importantes necesidades.”¹⁹¹

Es importante hacer la diferencia entre el Concejo Municipal o Corporación Municipal y Consejo Municipal de desarrollo; pues el primero representa a las autoridades electas popularmente mediante el voto por los ciudadanos del municipio, mientras que el segundo es un órgano creado por la Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural de acuerdo a su artículo 11, en el cual participa el alcalde municipal, las autoridades municipales designadas, los representantes de los consejos

¹⁹¹ CARE Guatemala, Op. Cit. Página 72.

comunitarios de desarrollo, los representantes de las entidades públicas del municipio y los representantes de las entidades civiles locales que sean convocados. En este consejo se busca maximizar la participación de las diferentes organizaciones del municipio con el objetivo de buscar soluciones a los problemas del mismo y proponer políticas que garanticen la participación de los consejos comunitarios de desarrollo en la toma de decisiones de las autoridades municipales y generar las propuestas que sean necesarias para la mejor utilización de los recursos públicos asignados al gobierno local.

Entonces se define al COMUDE como “un espacio de participación, en donde autoridades municipales y dirigentes de la comunidad se encuentran para dialogar y buscar soluciones a los problemas del municipio. Sus principales funciones son velar porque en la elaboración de las políticas y demás acciones de desarrollo sean tomadas en cuenta las propuestas de los COCODES; y hacer propuestas para la distribución de los recursos de inversión de la municipalidad.”¹⁹²Una de las principales funciones, como se señaló, es servir de enlace entre los COCODES y el consejo municipal de desarrollo, es por medio de esta función que puede implementarse una auditoría social al gobierno municipal de manera eficiente.

Una de las metas de la auditoría social es lograr la participación ciudadana, en cuando a los gobiernos locales, esta se logra a través de la participación en el COMUDE, es por ello que este se define como un espacio de participación; sin embargo, esta participación debe de estar enfocada en la planificación, ejecución y control integral de las gestiones del gobierno municipal para facilitar el proceso de descentralización, esto de acuerdo al artículo 17 del decreto 14-2002 del Congreso de la República, Ley general de descentralización.

El control integral de las gestiones del gobierno municipal es el elemento clave que permite la práctica de la auditoría social en los municipios por parte de la población organizada; esta es una facultad que se ha establecido en el artículo 19 de la ley

¹⁹² Curruchiche, Julio y Luis F. Linares L., Op. Cit. Página 50.

citada anteriormente, el cual señala que “las comunidades organizadas conforme a la ley, tendrán facultad para realizar auditoría social de los programas de descentralización que se ejecuten en sus respectivas localidades y en los que tengan participación directa, ya sea en el ámbito municipal, departamental, regional o nacional.” De acuerdo a este artículo, es importante que los programas se ejecuten en las localidades donde se encuentran las organizaciones ciudadanas y además que tengan participación directa en los mismos, es decir, que incluyan intereses que afecten a los vecinos del municipio. En el mismo artículo indica que cuando sea necesario “se solicitarán a la Contraloría General de Cuentas la práctica de la auditoría que corresponda,” esto como resultado de la práctica de la auditoría social, cuando se tengan indicios de anomalías en la administración de los recursos públicos asignados al gobierno municipal. Este informe de auditoría deberá ser entregado dentro del plazo de treinta días a partir de la fecha de finalización de la auditoría realizada por la Contraloría.

Se puede concluir entonces que la facultad para realizar la auditoría social al gobierno municipal es un derecho del consejo municipal de desarrollo, además de las otras organizaciones que existan dentro del municipio, pero en este caso, este consejo constituye una instancia idónea para su realización, toda vez que es el enlace entre los consejo comunitarios de desarrollo con sus autoridades locales, permitiendo un mayor acercamiento de las propuestas que estos últimos tengan con relación a la satisfacción de sus necesidades.

3.6 COMISIÓN CIUDADANA MUNICIPAL DE AUDITORÍA SOCIAL

La comisión ciudadana municipal de auditoría social se encuentra establecida en el artículo 17 del decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal, el cual en su inciso h) indica que entre los derechos y obligaciones de los vecinos está “h) integrar la comisión ciudadana municipal de auditoría social.” Este derecho otorgado es el punto de partida para sobre el que se fundamenta la participación ciudadana en este tipo de control social al gobierno municipal. La importancia de esta comisión es trascendental, porque constituye el vehículo por medio del cual la

población del municipio puede tener la certeza, control y fiscalización del uso y administración de los recursos públicos por parte los gobiernos locales, al mismo tiempo que permite evidenciar su honradez, responsabilidad y transparencia ayudando a combatir la corrupción.

Aunque el Código Municipal no establece la forma en la que esta comisión debe integrarse, los autores Curruchice y Linares han establecido algunas recomendaciones que son importantes considerar para su integración con el objetivo de que dicha comisión tenga independencia al momento de ejecutar la auditoría social al gobierno municipal, siendo estas: "...que se forme en el seno del Consejo Municipal de Desarrollo (COMUDE), tomando en consideración que el artículo 24 de la Ley de los Consejos de Desarrollo Urbano y Rural, permite que los consejos de desarrollo establezcan las comisiones de trabajo que consideren necesarias...Las personas que participan en esta comisión deben ser independientes de las autoridades municipales (no ser miembros o empleados municipales) y tener claro que en ningún momento desempeñan o sustituyen la función de fiscalización del gasto público que corresponde a la Contraloría General de Cuentas."¹⁹³

Se determina entonces que será el COMUDE el encargado de su creación y funcionamiento siguiendo lo establecido en el artículo 24 de la Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural el cual estipula lo referente a la creación de las comisiones de trabajo de dichos consejos, indicando también que "En el caso del nivel municipal, las comisiones serán acordadas en el Consejo Municipal de Desarrollo y la Corporación Municipal." Para garantizar su independencia se recomienda que no se incluya dentro de la comisión a los miembros del Concejo o empleados municipales, toda vez que su participación puede parcializar las decisiones a tomar por la comisión o interferir en la ejecución de la auditoría social.

Además debe tenerse claro que la función fiscalizadora de la auditoría social tiene como objetivo informar a la población sobre la forma de administración de los

¹⁹³Ibid. Página 38.

recursos públicos para ser parte activa en la toma de decisiones en los programas, proyectos, planes o presupuestos del gobierno municipal y no para sustituir la función fiscalizadora de la Contraloría General de Cuentas, dado que, en caso de ser necesaria la intervención de esta, se hará la solicitud correspondiente de acuerdo al artículo 19 de la Ley general de descentralización; toda vez que la razón de la creación de esta comisión es "...que los vecinos, en ejercicio de sus facultades ciudadanas, participen no solo en el proceso de priorización de necesidades y ejecución de proyectos, sino que además participen en el control y evaluación de los mismos."¹⁹⁴

3.6.1 ATRIBUCIONES DE LA COMISIÓN CIUDADANA MUNICIPAL DE AUDITORÍA SOCIAL

Legalmente no existen atribuciones asignadas para la comisión ciudadana municipal de auditoría social; sin embargo, la licenciada Paula Morales en su estudio realizado en el municipio de San Antonio Suchitepéquez¹⁹⁵ ha determinado algunas atribuciones de dicha comisión, de las cuales a manera general se pueden deducir las siguientes:

- a. Conformar la comisión de auditoría por ciudadanos no organizados o miembros de organizaciones sociales, privadas, de mujeres, profesionales, sindicatos y aquellos sectores de la sociedad que compartan los mismos principios.
- b. Asegurarse que la comisión de auditoría sea plural y no sea utilizada con fines políticos, partidistas, electorales o burocráticos.
- c. Vigilar, controlar y evaluar preventiva y correctivamente la gestión de los funcionarios municipales, así como el manejo y destino de los recursos públicos.
- d. Realizar evaluaciones en la ejecución de la calidad de las obras, proyectos y servicios, así como su impacto social y ambiental.
- e. Hacer los informes que corresponda durante la ejecución de los proyectos hasta su finalización y en el periodo de realización de la auditoría social y presentarlos a

¹⁹⁴ Morales Abac, Paula Karina, Op. Cit. Páginas 13 y 14.

¹⁹⁵Ibid. Página 15.

la asamblea municipal de ciudadanos y a las instancias facilitadoras que corresponda o estén involucradas en dicho proceso.

- f. Coadyuvar a que las acciones de la administración municipal se ajusten a la ley, verificando que los recursos públicos sean invertidos en beneficio de la población del municipio, beneficiando y recuperando la credibilidad en los gobiernos municipales mediante la transmisión de la información de la auditoría social y de su administración a la ciudadanía.
- g. Crear un archivo de los informes realizados en las auditorías sociales y ser responsable del mismo.

3.6.2 OBLIGACIONES DE LA COMISIÓN CIUDADANA MUNICIPAL DE AUDITORÍA SOCIAL

De la misma forma que las atribuciones, en la legislación guatemalteca no existen obligaciones establecidas para la comisión ciudadana municipal de auditoría social, es por ello que de acuerdo a la autora citada anteriormente se pueden inferir las siguientes obligaciones para dicha comisión:¹⁹⁶

- a. Definir con claridad los objetivos y el alcance de la auditoría social a practicarse, haciéndolo constar en acta; de la misma forma se hará con los miembros de la comisión que participen en ella.
- b. Elaborar un plan de trabajo para que pueda cumplir sus objetivos de manera eficaz y eficiente.
- c. Ser parte activa en los programas de formación, asesoría y asistencia técnica para cumplir objetivamente con sus funciones.
- d. Utilizar la identificación entregada por la municipalidad, el consejo municipal de desarrollo o el consejo comunitario de desarrollo únicamente en las acciones que se realicen dentro de la ejecución de la auditoría social y solamente durante el tiempo que esta perdure.
- e. Guardar absoluta reserva sobre los objetos de control hasta el momento en que sea entregado públicamente el informe sobre el mismo.

¹⁹⁶Ibid. Página 16.

- f. Abstenerse de participar en actividades con fines políticos o partidistas durante el tiempo que se practique la auditoría social, como comisión o sus integrantes; así como no utilizar la información recabada en la auditoría social para dichos fines o con el objetivo de atentar contra el honor de terceras personas. En caso de los miembros, al contravenir esta obligación serán separados y sustituido de la comisión y se le sancionará de acuerdo a lo que determine la asamblea que lo eligió.
- g. Renunciar al cargo como miembro de la comisión cuando se quiera ejercitar el derecho de ser electo y hacer proselitismo, debiendo hacer constar en acta el hecho.
- h. Presentar el informe final de la práctica de la auditoría social a la autoridad municipal que corresponda y a la asamblea municipal de ciudadanos, detallando las actividades realizadas, sus conclusiones, recomendaciones y los documentos que lo respalden.
- i. Negarse a recibir algún tipo de remuneración por el trabajo realizado dentro de la práctica de la auditoría social, toda vez que la participación en la comisión es cívica y voluntaria.

3.7 FUNDAMENTOS LEGALES DE LA AUDITORÍA SOCIAL MUNICIPAL

Para llevar a cabo el proceso de la auditoría social al gobierno municipal la comisión ciudadana municipal de auditoría social o las organizaciones que la realicen debe fundamentarse en las siguientes normativas:

Constitucionalmente la auditoría social al gobierno municipal se fundamenta en el artículo 28 de la Carta Magna, donde se regula el derecho de petición, otorgando a los ciudadanos el “derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley.” Este derecho permite solicitar la práctica de la auditoría social a las organizaciones interesadas.

Así mismo, los artículos 30 y 31 fundamentan el derecho de acceso a la información pública el cual es primordial para la realización de la auditoría social, toda vez que en el primero de los artículos citados se ha normado que “todos los actos de la administración son públicos...” pudiendo los ciudadanos solicitar la información que requieran para la práctica de la auditoría social, limitándose solamente a las restricciones establecidas en el mismo artículo. En el segundo artículo citado se otorga el derecho de acceso a los archivos y registro estatales, para conocer lo que en ellos conste sobre la persona que los solicita; siendo este otro fundamento clave para auditar los actos de los gobiernos municipales en atención al habeas data.

En el artículo 137 se regula el derecho de petición en materia política, indicando que este derecho corresponde exclusivamente a los guatemaltecos. Este derecho es un fundamento de la auditoría social, toda vez que el involucrarse dentro de la vida política del Estado implica la participación ciudadana en la toma de decisiones, lo que en los municipios se realiza a través del consejo municipal de desarrollo y la comisión ciudadana municipal de auditoría social.

La auditoría social al gobierno municipal es una forma de ejercicio del poder público, por ello se fundamenta en el artículo 155, en donde indica que “El poder público proviene del pueblo.” Las limitaciones para su ejercicio las establecerá la ley, estas limitaciones son las establecidas en las normativas que contiene lo referente a las organizaciones que practican la auditoría social, por ejemplo, los consejos comunitarios de desarrollo, regulados en la Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural.

La Contraloría General de Cuentas es una entidad cuya función fiscalizadora permite que forme parte del proceso de auditoría social al gobierno municipal, por ello su fundamento constitucional contenido en el artículo 132, es también fundamento de la auditoría social municipal.

En el artículo 237 en su penúltimo párrafo en referencia al presupuesto general de ingresos y egresos del Estado establece que “El Presupuesto general de Ingresos y Egresos del Estado y su ejecución analítica son documentos públicos, accesibles a cualquier ciudadano que quiera consultarlos, para cuyo efecto el Ministerio de Finanzas Públicas dispondrá de copias de los mismos en la Biblioteca Nacional, en el Archivo General de Centro América y en las bibliotecas de las universidades del país.” Esto incluye el presupuesto elaborado por las municipalidades, toda vez que este debe ser enviado al Ministerio de Finanzas Públicas para cumplir con el principio de unidad presupuestaria.

Finalmente en el artículo 241 se ha regulado que “El Organismo Ejecutivo presentará anualmente al Congreso de la República la rendición de cuentas del Estado.” Esta rendición de cuentas, en el caso de las municipalidades se realiza a través del Ministerio de Finanzas Públicas, por lo que son documentos de acceso público para el ejercicio de la auditoría social municipal.

En la Ley orgánica del presupuesto, decreto 101-97 del Congreso de la República, los fundamentos para la auditoría social municipal se encuentran primeramente en el artículo 4, indicando que “Todos los entes contemplados en el artículo 2 de la presente Ley, que manejen, administren o ejecuten recursos, valores públicos o bienes del Estado, así como los que realicen funciones de dirección superior, deberán elaborar anualmente un informe de rendición de cuentas del ejercicio fiscal anterior.” Esta rendición de cuentas se realizará también ante la ciudadanía del municipio, siendo parte del pueblo que ejerce la soberanía y ejercita el poder público. El mismo cuerpo normativo en su artículo 47 señala que “Para fines de consolidación de cuentas e información que debe efectuar el Organismo Ejecutivo, las municipalidades remitirán al Ministerio de Finanzas Públicas, al Congreso de la República, y a la Contraloría General de Cuentas, sus presupuestos de ingresos y egresos aprobados.” Como se señaló anteriormente, esto con el fin de cumplir con el principio de unidad presupuestaria y rendir cuentas a la población a través del acceso a la información pública.

La Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas decreto 31-2002 del Congreso de la República fundamenta la auditoría social al gobierno municipal en su artículo 3, el que describe los objetivos de esta entidad, los incisos b) y c), respectivamente señalan “b) Apoyar el diseño e implantación de mecanismos de participación ciudadana para el fortalecimiento de la transparencia, probidad y credibilidad de la gestión pública y del proceso de rendición de cuentas, como medios de lucha contra la corrupción, el peculado, el tráfico de influencias, la malversación de fondos y el desvío de recursos. c) Promover y vigilar la responsabilidad de los servidores públicos para que puedan rendir cuentas públicamente, de manera amplia y oportuna, tanto de la regularidad en el manejo de los bienes y recursos, como de los resultados cualitativos y cuantitativos obtenidos en su gestión;” en cuanto al primer inciso, es uno de los objetivos de la auditoría social la transparencia y la lucha contra la corrupción y el segundo señala respalda la rendición de cuentas de los servidores públicos.

El decreto 70-86 del Congreso de la República, Ley preliminar de regionalización fundamenta la auditoría social municipal, toda vez que su artículo 1 señala que “Con el objeto de descentralizar la administración pública y lograr que las acciones de gobierno se lleven a cabo conforme a las necesidades de la población, se establecen regiones de desarrollo.” Siendo la auditoría social una función del consejo municipal y comunitario de desarrollo para proponer las necesidades de la población, este artículo constituye uno de sus fundamentos.

La Ley de probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos, decreto 89-2002 del Congreso de la República respalda la auditoría social, toda vez que su objeto es la creación de “normas y procedimientos para transparentar el ejercicio de la administración pública y asegurar la observancia estricta de los preceptos constitucionales y legales en el ejercicio de las funciones públicas estatales, evitar el desvío de los recursos, bienes, fondos y valores públicos en perjuicio de los intereses del Estado;” y una de las formas de transparentar el ejercicio de la administración pública es la práctica de la auditoría social municipal.

El decreto 11-2002 del Congreso de la República, Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural, es fundamento para la práctica de esta auditoría, toda vez que en su artículo 1 norma que “El Sistema de Consejos de Desarrollo es el medio principal de participación de la población maya, xinca y garífuna y la no indígena, en la gestión pública para llevar a cabo el proceso de planificación democrática del desarrollo” y los consejos municipal y comunitario de desarrollo son los principales auditores de la gestión municipal, por ello a través de este artículo se regula su participación. Además en los artículos 12 y 14, dentro de las funciones de estos consejos está la participación a través de la formulación de políticas, programas y planes de desarrollo para el municipio, así como la evaluación y seguimiento de los mismos. En su reglamento, acuerdo gubernativo 461-2002, en el inciso c), atribuciones del consejo municipal de desarrollo señala que este debe “hacer propicia la auditoría social de la gestión pública, tanto del gobierno municipal como de las entidades del gobierno central con la presencia en el municipio.”

La Ley general de descentralización, decreto número 14-2002 del Congreso de la República en sus artículos 17 y 18 fundamentan la participación ciudadana. La práctica de la auditoría social se establece en el artículo 19, indicando que “Las comunidades organizadas conforme a la ley, tendrán facultad para realizar la auditoría social de los programas de descentralización que se ejecuten en sus respectivas localidades y en los que tengan participación directa ya sea en el ámbito municipal, departamental, regional o nacional.”

Una herramienta fundamental para la realización de la auditoría social municipal es el decreto 57-2008 del Congreso de la República, Ley de acceso a la información pública. Este cuerpo normativo es el medio por el cual los ciudadanos legitiman el acceso a la información pública en poder de las autoridades públicas, en este caso, de los gobiernos municipales. Su creación se da con el objetivo de conseguir la participación ciudadana en la gestión gubernamental y permitir ser parte activa en los procesos de toma de decisiones, planificación, ejecución y seguimiento de los programas, proyectos, planes y políticas públicas. Atendiendo al análisis realizado

anteriormente sobre esta norma en el presente capítulo, solamente es necesario agregar como fundamento para la auditoría social municipal lo establecido en el quinto considerando, en el que justifica la necesidad de emitir una ley en esta materia que “defina los principios, objetivos, procedimientos y en general aquellos aspectos necesarios para darle seguridad y certeza a todas las personas, consiguiendo hacer efectivo su derecho al acceso a la información pública y a su participación dentro de la auditoría social y fiscalización ciudadana hacia todos los funcionarios, empleados públicos, organismos, instituciones y en general hacia todo aquel que maneje, use, administre o disponga de recursos del Estado de Guatemala.” Lo relevante en este considerando es el establecimiento del derecho a la participación dentro de la auditoría social y fiscalización ciudadana, pues en él se enmarca una facultad para toda persona que quiera ejercitarla por los medios establecidos en la ley y de esta forma llegar a ser parte activa del poder público dentro del municipio a través de la práctica de la auditoría social municipal.

Finalmente, como fundamento para la auditoría social municipal es necesario tomar en cuenta lo regulado en el decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal. En esta normativa se ha establecido como un derecho de los vecinos en el artículo 17, inciso h) “integrar la comisión ciudadana municipal de auditoría social.” Los criterios para participar en dicha comisión se analizaron en el apartado anterior, únicamente es necesario hacer la observación que este derecho corresponde a lo establecido en la Ley de acceso a la información pública en su considerando transcrito en el párrafo anterior.

En el artículo 135 del Código Municipal, en su último párrafo, en referencia a la auditoría social municipal se ha normado que “Para hacer posible la auditoría social, el Concejo Municipal compartirá cada cuatro meses con el Consejo Municipal de Desarrollo, la información sobre el estado de ingresos y egresos del presupuesto municipal. La misma información deberá estar a disposición de las comunidades, a través de los alcaldes comunitarios o alcaldes auxiliares, y a la población en general, utilizando los medios a su alcance.” Es una obligación de los gobiernos locales poner

a disposición de la población la información sobre el manejo de su presupuesto, con el objetivo fundamental de llevar a cabo el proceso de auditoría social municipal.

El artículo citado hace referencia solamente a la información sobre la ejecución del presupuesto, de manera general, en el artículo 139 con su epígrafe titulado 'información para la auditoría social' ha regulado la obligación que tiene los gobiernos locales para brindar los datos necesarios para la práctica de la auditoría social, señalando que "Las oficinas, registros, documentos y expedientes existentes en la municipalidad, son públicos y pueden ser examinados o consultados por cualquier persona y obtener certificaciones en la forma prescrita por el artículo 30 de la Constitución Política de la República." Este artículo entrelaza dos derechos definidos en el presente capítulo, el derecho de acceso a la información pública y el derecho a la participación dentro de la auditoría social y fiscalización ciudadana, es por ello que es un fundamento clave para la práctica de la auditoría social municipal, toda vez que permite a los ciudadanos acceder libremente a la información en poder de los gobiernos locales para utilizarla y verificar la transparencia, eficiencia y eficacia en su desempeño, objetivos primordiales de la auditoría social.

Es importante señalar que existen otras normativas que se relacionan con el proceso de auditoría social; sin embargo, las analizadas anteriormente constituyen el fundamento legal y base para la práctica de la auditoría social al gobierno municipal.

CONCLUSIONES

1. Los mecanismos de control, fiscalización y auditoría social al gobierno municipal se realizan sobre el presupuesto de esta entidad. En el caso del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado, incluirá la estimación de todos los ingresos a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar. El gobierno municipal registrará su presupuesto por los principios de anualidad, universalidad, publicidad, veracidad, unidad y especialización y su proceso comprende las fases de formulación, discusión y aprobación, ejecución y de evaluación y control.
2. Los mecanismos de control interno al gobierno municipal son el conjunto de procedimientos normados en los tres cuerpos legales siguientes: a) el decreto 101-97 del Congreso de la República, Ley Orgánica del presupuesto; b) el decreto 12-2002 del Congreso de la República, Código Municipal; y c) en el acuerdo ministerial 86-2015 del Ministerio de Finanzas Públicas, Manual de Administración Financiera Integrada Municipal. Estos se realizan a través de la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal y se reportan a la Contraloría General de Cuentas, el Ministerio de Finanzas Públicas y al Congreso de la República.
3. Los mecanismos legales de fiscalización estatal al gobierno municipal son los diferentes procesos por medio de los cuales el Estado audita los recursos públicos administrados por los gobiernos locales. Para cumplir con este objetivo en el Código Municipal se designa como instituciones obligadas a la Contraloría General de Cuentas y al Ministerio de Finanzas Públicas.
4. La fiscalización estatal al gobierno municipal también se realiza a través de las normas establecidas en la Constitución Política de la República, la Ley orgánica del presupuesto y su reglamento, la ley general de descentralización, la ley de contrataciones del Estado y la ley de probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos, toda vez que estos cuerpos normativos se relacionan con la

administración de los recursos públicos; todo ello con el objetivo de evitar la corrupción y transparentar sus acciones.

5. El acceso a la información pública es un derecho fundamental del que goza toda persona para acceder a todo tipo de información en poder de las entidades públicas para conocer los actos que realizan en el ejercicio de sus funciones, con las limitaciones establecidas en la ley y con el objetivo fundamental de buscar la transparencia en su actuar. Este derecho está constituido por tres elementos, los sujetos de derecho, el objeto de derecho y la facultad de recibir, investigar y difundir la información. Sujetándose a los principios establecidos en el decreto 57-2008 del Congreso de la República, Ley de acceso a la información pública.
6. La auditoría social es un proceso que permite a la población ejercer el control y fiscalización social, fundamentada en el ejercicio del derecho de acceso a la información pública por medio de la participación ciudadana con el objetivo de evitar la corrupción, buscar la transparencia, la rendición de cuentas y la divulgación de la información de los actos de la administración pública a la población en general. Este proceso se desarrolla en cuatro fases que comprenden la planificación, capacitación, ejecución y la evaluación y divulgación de resultados.
7. La práctica de la auditoría social al gobierno municipal nace en el seno de los consejos comunitarios y municipales de desarrollo a través de la comisión ciudadana municipal de auditoría social con el objetivo de informar a la población sobre la forma de administración de los recursos públicos por parte de los gobiernos locales para lograr la participación de todos los sectores que conforman el municipio en las políticas, planes, programas y toma decisiones que dichos gobiernos realicen, apegándose a los fundamentos constitucionales y legales que para el efecto se ha establecido y se encuentran vigentes.

RECOMENDACIONES

1. Se sugiere que los empleados y funcionarios de los gobiernos municipales sean capacitados constante y efectivamente sobre los mecanismos de control interno que se encuentran establecidos en los diferentes cuerpos normativos vigentes en Guatemala, especialmente en los contenidos del Manual de Administración Financiera Integrada Municipal.
2. A todas las entidades estatales encargadas de ejercer fiscalización externa sobre los gobiernos municipales, como el caso de la Contraloría General de Cuentas y el Ministerio de Finanzas Públicas, se recomienda dar el efectivo seguimiento a las políticas y normativas que aplican para realizar esta tarea, así como a los resultados y recomendaciones de las auditorías realizadas.
3. Con el objetivo de dar a conocer las políticas, planes, programas y presupuestos que los gobiernos municipales realizan, se sugiere la creación de programas municipales sobre auditoría social que incluyan las distintas formas de participación ciudadana y los procedimientos para practicar en este tipo de control social.
4. Para efectos de cumplir y hacer cumplir adecuada y efectivamente los mecanismos legales de control interno al gobierno municipal se recomienda a la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal, por ser la entidad creada para esta función, que verifique constantemente el cumplimiento de la normativa aplicable a dichos mecanismos por parte de los empleados y funcionarios municipales, con el objetivo de lograr la transparencia en la gestión municipal.

REFERENCIAS

1. Bibliográficas:

- 1.1. CARE Guatemala, Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural decreto 11-2002, versión comentada, Guatemala, editoriales k'ichéTz'ib', 2005.
- 1.2. Curruchiche, Julio y Luis F. Linares L., Manual para un municipio participativo, Guatemala, editorial Konrad Adenauer Stiftung, 2007.
- 1.3. Dirección general de investigaciones, acuerdos de paz, Guatemala, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1998.
- 1.4. Fuenmayor E. Alejandro, El derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública, Costa Rica, Oficina de la UNESCO para América Central, 2004.
- 1.5. Hernández, Evelyn y otros, Metodología de auditoría social a políticas públicas, Honduras, Azer impresos, 2007.
- 1.6. Inventario, Diccionario de Economía, España, editorial Oikos-tau.s.a., 1980, tercera edición en lengua castellana.
- 1.7. Mesa intersectorial de diálogo de desarrollo económico y social, Guía de auditoría social, Guatemala, dónde estamos...y a dónde vamos, Guatemala, editorial Sistema de las Naciones Unidas SNU, 2004.
- 1.8. Secretaría de control y transparencia, Ley de acceso a la información pública, comentada, decreto No. 57-2008, presidencia gobierno de Guatemala, Guatemala 2012.
- 1.9. Villegas, Héctor B., Curso de finanzas: derecho financiero y tributario, Buenos Aires, 1997, editorial Talleres Nex Print SRL.

2. Normativas:

- 2.1. Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 11 de marzo de 1945.
- 2.2. Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 2 de febrero de 1956.

- 2.3.** Asamblea constituyente, Constitución de la República de Guatemala, Guatemala 15 de septiembre de 1965.
- 2.4.** Asamblea de las Naciones Unidas, Declaración Universal de Derechos Humanos, 1948.
- 2.5.** Asamblea nacional constituyente, Constitución política de la república de Guatemala, Guatemala 1985.
- 2.6.** Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y su interpretación por la Corte de Constitucionalidad, Corte de Constitucionalidad, Guatemala 2011.
- 2.7.** Asamblea Nacional del Poder Popular, Ley No. 107, de la contraloría general de la república de Cuba, La Habana, Cuba, 1 de agosto de 2009.
- 2.8.** Asamblea nacional francesa, declaración de los derechos del hombre y del ciudadano, Francia, 26 de agosto de 1789.
- 2.9.** Contraloría General de Cuentas, circular 3-57, Guatemala 1 de diciembre de 1969.
- 2.10.** Corte de Constitucionalidad, Expediente acumulado 290 y 292-91, gaceta No. 26, sentencia de fecha 03 de noviembre de 1992.
- 2.11.** Corte de Constitucionalidad, Expedientes acumulados 342, 374, 441, 490 y 559-97, gaceta No. 45, sentencia de fecha 05 de septiembre de 1997.
- 2.12.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 438-2000, gaceta No. 57, sentencia de fecha 27 de septiembre de 2000.
- 2.13.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 567-2002, gaceta No. 64, sentencia de fecha 19 de junio de 2002.
- 2.14.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 2819-2004, gaceta No. 75, opinión consultiva del 08 de marzo de 2005.
- 2.15.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 1201-2006, gaceta No. 85, sentencia de fecha 27 de septiembre de 2007.
- 2.16.** Corte de Constitucionalidad, expediente 1688-2007, gaceta No. 86, sentencia de fecha 13 de noviembre de 2007.
- 2.17.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 3785-2008, gaceta No. 93, auto de fecha 23 de julio de 2009.

- 2.18.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 2531-2008, gaceta No. 94, sentencia de fecha 05 de noviembre de 2009.
- 2.19.** Corte de Constitucionalidad, Expediente 1828-2010, gaceta No. 97, sentencia de fecha 24 de agosto de 2010.
- 2.20.** Corte de Constitucionalidad. Expediente acumulado 1373-2009, 1412-2009 y 1413-2009, gaceta 98, sentencia de fecha 30 de noviembre de 2010.
- 2.21.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 12-2002, Código municipal, Guatemala 2002.
- 2.22.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 57-2008, Ley de acceso a la información pública, Guatemala 2008.
- 2.23.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 11-2002, Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural, Guatemala 2002.
- 2.24.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 57-92, Ley de contrataciones del Estado, Guatemala 1992.
- 2.25.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 89-2002, Ley de probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos, Guatemala 2002.
- 2.26.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 14-2002, Ley general de descentralización, Guatemala 2002.
- 2.27.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 31-2002, Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Guatemala 2002.
- 2.28.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 101-97, Ley orgánica del presupuesto, Guatemala 1997.
- 2.29.** Congreso de la república de Guatemala, decreto número 70-86, Ley preliminar de regionalización, Guatemala 1986.
- 2.30.** Ministerio de finanzas públicas, Contraloría General de Cuentas, acuerdo ministerial 86-2015, Manual de administración financiera integrada municipal, Guatemala 2015.
- 2.31.** Organización de los Estados Americanos, Convención Americana Sobre Derechos Humanos, Costa Rica, 22 de noviembre de 1969.

- 2.32.** Presidente de la república, acuerdo gubernativo 192-2014, Reglamento de la ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Guatemala 2014.
- 2.33.** Presidente de la república de Guatemala, acuerdo gubernativo 540-2013, Reglamento de la ley orgánica del presupuesto, Guatemala 2013.
- 2.34.** Vicepresidente de la república, en funciones de la presidencia, acuerdo gubernativo 461-2002, Reglamento de la ley de los consejos de desarrollo urbano y rural, Guatemala 2002.

3. Electrónicas:

- 3.1.** Alcaldía de Sincelejo-Sucre, Qué es control Interno, sitio oficial de Sincelejo en Sucre, Colombia, 2016, disponible en: <http://www.sincelejo-sucre.gov.co/index.shtml#3>.
- 3.2.** Armada Paraguaya, Definición del Control Interno, comando de la armada paraguaya, Paraguay, 2016, disponible en: www.armadaparaguaya.mil.py/MECIP/control_interno.pdf.
- 3.3.** Corte de Constitucionalidad de Guatemala, Santizo, Giovanni, Principios Constitucionales Tributarios, Instituto de Justicia Constitucional, Guatemala 2016, disponible en: <http://www.cc.gob.gt/ijc/DocumentosIJC/Presentaciones/2016/SAT/PrincipiosConstitucionalesTributarios.pdf>.
- 3.4.** Diccionario de la lengua española, España, Real academia española, 2014, vigésimo tercera edición, edición del tricentenario, disponible en: <http://dle.rae.es/>.
- 3.5.** La contraloría general de la república, Control Interno, Contraloría General de la República, Perú 2016, disponible en: doc.contraloria.gob.pe/Control-Interno/web/index.html.
- 3.6.** Ministerio de Finanzas Públicas Guatemala, Aprendiendo aspectos básicos sobre el presupuesto, Sistema Integrado de Administración Financiera Gubernamental, gobierno de Guatemala, Guatemala 2007, página 8, disponible en <http://www.mifin.gob.gt>.

- 3.7. Organización de Estados Americanos, Comisión Interamericana de Derechos Humanos, Informe sobre terrorismo y derechos humanos, Estados Unidos de América 2002, disponible en: <http://www.cidh.org/Terrorism/Span/k.htm#E>. Derecho a la libertad de expresión.
- 3.8. Organización de Estados Americanos, Comisión Interamericana de Derechos Humanos, El Acceso a la Información Pública, su evolución y aplicaciones en los países de las Américas, módulo II, Estándares Interamericanos sobre Acceso a la Información, Estados Unidos de América 2009, disponible en: http://www.oas.org/cidh_expresion_otros_Modulo_II_Estandares_Interamericanos_Acceso_a_la_Informacion.doc&usg=AFQjCNHc6_IQCOdhhCLUvf_cAf_SROdN8A&sig2=zGEHoQyMGJ3Un7iuLHkzcg&bvm=bv.136811127,d.eWE.
- 3.9. Organización de Estados Americanos, departamento de derecho internacional, ¿Qué es el acceso a la información pública?, Estados Unidos de América 2016, disponible en: http://www.oas.org/es/sla/ddi/acceso_informacion_gobernabilidad.asp.
- 3.10. SEDEM, seguridad en democracia, Gramajo Valdés, Silvio René, Asociación para el Estudio y Promoción de la Seguridad en Democracia, el derecho de acceso a la información: análisis del proceso de discusión y gestión en Guatemala, Guatemala, 2003, página 37, disponible en: <http://www.sedem.org.gt/sedem/sites/default/files/archivos/5.1.5%20EI%20Derecho%20de%20acceso.pdf>.

4. Otras referencias:

- 4.1. Izaguirre Muñoz, Jesús Edgardo, la auditoría social, una herramienta para el fortalecimiento del estado democrático de derecho en Guatemala, Guatemala 2011, tesis de licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.
- 4.2. Mis Ávila, Edwin Alberto, La inconveniencia de notificar a los particulares los dictámenes de la superintendencia de administración tributaria –sat-, en los procedimientos tributarios, Guatemala 2005, tesis de licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, universidad de San Carlos de Guatemala.

- 4.3. Morales Abac, Paula Karina, La aplicación y práctica de la auditoría social dentro de la administración y gestión municipal (estudio a realizarse en el municipio de San Antonio, departamento de Suchitepéquez), Guatemala 2009, tesis de licenciatura en contaduría pública y auditoría, universidad de San Carlos de Guatemala.
- 4.4. Ramírez irías, Lester, “acceso a la información pública: el principio es la publicidad y el secreto la excepción”, ICAP-Revista Centroamericana de Administración Pública, No. 56-57, Costa Rica, enero-diciembre 2009, Instituto Centroamericano de Administración Pública ICAP.
- 4.5. Reyes López, Herlem Isol, “La corrupción en Guatemala y la importancia de la auditoría social”, revista economía, No 164, Guatemala, junio 2005, editorial instituto de investigaciones económicas y sociales IIES.
- 4.6. Rojas Racancoj, José Eduardo, análisis jurídico, político y social del funcionamiento de los consejos comunitarios de desarrollo, Guatemala 2010, tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, universidad de San Carlos de Guatemala.
- 4.7. Santos López, Evelyn María, La creación de una partida presupuestaria en beneficio de la salud reproductiva de la mujer guatemalteca como forma de erradicar la muerte materna, Guatemala, 2008, tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.
- 4.8. Secretaría presidencial de la mujer, “Auditoría social, antídoto contra la corrupción”, Programa de capacitación para mujeres en los consejos de desarrollo urbano y rural, No. 8, publicación única, Guatemala, noviembre de 2004, Magna Terra editores.
- 4.9. Teni Cacao, Franklin Enrique, La importancia de ejercitar la auditoría social como medio de control ciudadano para transparentar la gestión de la administración pública, Guatemala, 2008, Tesis de licenciatura en ciencias jurídicas y sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.

ANEXOS

Cuadro de cotejo No 1: Mecanismos de control interno al gobierno municipal

INDICADOR	UNIDADES DE ANÁLISIS		
	Decreto 101-97 Ley orgánica del presupuesto	Decreto 12-2002, Código Municipal	Acuerdo Ministerial 86- 2015, Manual de Administración Financiera Integrada Municipal
Área de presupuesto	Las municipalidades se sujetarán al control de la Contraloría General de Cuentas. Art. 17.	Es el concejo municipal el encargado de autorizar el presupuesto y su control.	Establece los procedimientos para realizar los informes y las medidas de control establecidas para el área.
Área de Contabilidad	No establece controles específicos para esta área específica.	Su control se sujetará a lo que determine el área financiera de la municipalidad.	Se establecen controles previos, concurrentes y posteriores, así como diversos registros.
Área de Tesorería	No establece controles específicos para esta área específica.	Formará parte de la unidad de Administración Financiera Integrada Municipal. Art. 97	Establece las normas de control interno referentes al control de efectivo y sus equivalentes.
Deuda Municipal	Establece la elaboración de registros actualizados sobre el endeudamiento público.	Se establece la forma de rendición de cuentas sobre el endeudamiento municipal.	Establece las normas de control interno en las operaciones de endeudamiento del Sector Público.
	El reglamento de la ley	Designa al Concejo	Establece los requisitos que

Gestión de Contratos	establece el procedimiento de publicación de los contratos que se realicen.	Municipal como la entidad encargada del control interno.	deben de cumplirse de acuerdo a la ley para el control interno.
Préstamos	Designa a la Dirección de Crédito Público como entidad que efectuará el control interno.	Establece la presentación de informes mensuales al Concejo Municipal.	Establece el proceso de gestión de préstamos.
Donaciones	Establece que debe tener la aprobación del Concejo Municipal y el Ministerio de Finanzas Públicas.	Establece que debe tener la aprobación del Concejo Municipal.	Regula las normas de control interno para las donaciones dinerarias, no dinerarias y en especie.
Conciliación bancaria	No estipula nada al respecto.	Todo movimiento bancario debe ser aprobado por las 2/3 partes del Concejo Municipal. Art. 107	Establece la creación de registros de todos los movimientos bancarios.
Convenios de pago	El Ministerio de finanzas públicas formulará el plan de pago. Art. 66	No estipula nada al respecto.	Regula los registros y requisitos para realizar un convenio de pago.
Instrucciones de pago	Corresponde al Ministerio de finanzas públicas realizar dichos controles y gestiones.	Designa al tesorero municipal las atribuciones correspondientes a los pagos. Art. 86	Establece el procedimiento para efectuar los pagos.
Registros contables	Desarrollo de sistemas contables para llevar el control interno.	Designa al tesorero municipal la tarea de llevar los registros contables. Art. 87	Establece la realización de revisiones constantes de los registros contables.
Almacén	Establece la creación de registros y remitir la información certificada al Ministerio de Finanzas	No estipula nada al respecto.	Establece normas de control y registro de los bienes que se encuentren en el almacén municipal.

	públicas semestralmente. Art. 53 reglamento.		
Inventario	Deberán informar mediante certificación de inventarios a la Dirección de Bienes del Estado, sobre la donación o aportación en especie que incrementen el patrimonio del Estado. Art. 53 Reglamento.	Establece como medio de fiscalización la verificación de inventarios. Art. 137. Es tarea del tesorero municipal llevar los inventarios. Art. 87 y del alcalde municipal presentar copia a la Contraloría General de Cuentas. Art. 53	Es tarea del encargado de inventarios llevar el control interno y del alcalde municipal remitir copia autorizada a la Contraloría General de Cuentas.

Cuadro de cotejo No. 2: Mecanismos legales de fiscalización estatal al gobierno municipal

	UNIDADES DE ANÁLISIS		
INDICADOR	Decreto 31-2002, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas	Decreto 12-2002, Código Municipal	Otras normativas - Constitución política de la república - Ley orgánica del presupuesto - Ley general de descentralización - Ley de contrataciones del Estado - Ley de probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos
Control de legalidad de los ingresos y egresos.	Ámbito de competencia. Artículo 2. Dirección de probidad. Art. 29 Reglamento.	Informes trimestrales de ejecución presupuestaria con copia a Contraloría General de cuentas. Art. 135, 136 y 137	Captación de recursos. Art. 255 Constitución Política de la República. Sujeción a la Ley orgánica del presupuesto. Art. 2 Fiscalización de conformidad con la ley. Art. 8 Ley general de descentralización.
Administración de bienes e intereses financieros	Vigilar la administración de bienes del Estado y sus entidades por parte de los servidores públicos. Art. 2, 15.	Administración de bienes. Art. 136	Fiscalizar la compra y venta de bienes. Ley de contrataciones del Estado. Art. 1 Registro de bienes. Art. 53 reglamento, Ley orgánica del presupuesto
Fiscalización en la inversión de fondos.	Informe de inversiones. Art. 10 Sanciones por falta de informe de inversiones. Art. 39 Dirección de auditoría a	Adecuada inversión de fondos. Art. 136	Adecuar su presupuesto de inversión. Art 16 Ley general de descentralización. Consolidar su presupuesto al presupuesto del Estado. Art 8. Ley orgánica del presupuesto.

	municipalidades. Art 33 reglamento.		
Deducir responsabilidades a funcionarios y empleados municipales.	Procedimiento de sanciones. Art. 40 Imponer sanciones a funcionarios y empleados públicos. Art. 16	Pignoración de ingresos. Art 114. Responsabilidad de funcionarios. Art. 134, 136 y 137	Sujetos de responsabilidad. Artículo 4 Ley de probidad y responsabilidad de funcionarios y empleados públicos.

Cuadro de cotejo No. 3: Auditoría Social

	UNIDADES		DE	ANÁLISIS	
INDICADOR	Decreto 11-2002 Ley de los consejos de desarrollo urbano y rural	Decreto 57- 2008 Ley de acceso a la información pública	Decreto 12- 2002 Código municipal	Decreto 14-2002 Ley general de descentralización	Otras normativas -Constitución Política de la República -Ley orgánica del presupuesto -Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas
Acceso a la información pública	Funciones de los consejos de desarrollo. Art. 6	Garantía de acceso a la información. Art. 2	Información para la auditoría social. Art. 139	Participación ciudadana. Art. 17	Publicidad de los actos administrativos. Art. 30 CPRG Modificaciones al presupuesto. Art 36 Reglamento de la Ley orgánica del presupuesto.
Fundamento para realizar auditoría social	Responsabilidad de los consejos comunitarios de desarrollo. Art. 16	Auditoría social y fiscalización ciudadana. Quinto considerando.	Las oficinas, registros documentos y expedientes son públicos. Art 139	Fiscalización social. Art. 19	Todos los actos de la administración son públicos. Art. 30 CPRG
Objeto de la auditoría social municipal	Uso responsable de los recursos. Art. 17	Seguridad y certeza a todas las personas. Quinto considerando	Facilitar la transparencia administrativa y auditoría social. Art 129	Facilitar el proceso de descentralización. Art. 17	No se estipula nada al respecto.
Informes de la auditoría	Informar a la asamblea	No estipula nada al	Información sobre la	Información de resultados de	No se estipula nada al respecto

social municipal	comunitaria los resultados. Art. 17	respecto.	ejecución del presupuesto. Art. 135	auditorías. Art. 19	
Divulgación y seguimiento de la auditoría social municipal.	Ejecución de programas e informe de seguimiento. Art. 17	No estipula nada al respecto.	El concejo municipal compartirá los informes con el consejo municipal de desarrollo por los medios a su alcance. Art 135	No estipula nada al respecto.	Información de entidades auditadas por Contraloría General de Cuentas. Art 9. Ley orgánica de la Contraloría General de Cuentas.