



**MARCO RECTOR DEL CONTROL INTERNO
INSTITUCIONAL DE LOS RECURSOS
PÚBLICOS**

Honduras, C.A.



CERTIFICACIÓN

La Infrascrita Secretaria General del Tribunal Superior de Cuentas, **CERTIFICA:** El Acuerdo Administrativo N.º.001/2009 de fecha cinco de febrero de dos mil nueve, aprobado según Acta Administrativa N.º.03 celebrada el día jueves cinco (05) de febrero de 2009, el cual debe leerse de la forma siguiente:

“ACUERDO ADMINISTRATIVO TSC N.º.001/2009

EL TRIBUNAL SUPERIOR DE CUENTAS

CONSIDERANDO: Que el Artículo 222 reformado de la Constitución de la República de Honduras define al Tribunal Superior de Cuentas como el ente rector del sistema de control de los recursos públicos.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el Artículo 31, numeral 2, de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), el Tribunal tiene la función administrativa de emitir las normas generales de la fiscalización interna y externa.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el Artículo 45, Numeral 9, de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, el Tribunal tiene la atribución de supervisar y evaluar la eficacia del control interno, para lo cual emitirá normas de carácter general.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el Artículo 47 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas los sujetos pasivos de la Ley están obligados a aplicar bajo su

responsabilidad sistemas de control interno, de acuerdo con las normas generales que emita el Tribunal.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el Artículo 106 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas el Tribunal está facultado para emitir normas generales sobre las auditorías internas.

CONSIDERANDO: Que el Tribunal Superior de Cuentas mediante el Acuerdo Administrativo No. 027/2003, Artículo PRIMERO, aprobó el Manual de Normas Generales de Control Interno.

CONSIDERANDO: Que el Tribunal Superior de Cuentas mediante Acuerdo Administrativo TSC No. 002 de 2007 aprobó el Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos, SINACORP.

CONSIDERANDO: Que de conformidad con el Numeral 2 del Artículo 8º del Acuerdo TSC 002/2007, al Tribunal Superior de Cuentas le corresponde emitir las normas generales o rectoras de control interno, teniendo en cuenta los estándares internacionales.

CONSIDERANDO: Que es necesario emitir el Marco Rector del Control Interno de los Recursos Públicos elaborado en el contexto de los estándares internacionales de la conceptualización del control interno contenida en el Informe COSO, de las Normas Internacionales de Auditoría Interna del Instituto Internacional de Auditores Internos (IIA) y de las Guías para las Normas de Control Interno y Auditoría Interna de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) de la cual forma parte el TSC.

POR TANTO:

EL TRIBUNAL SUPERIOR DE CUENTAS

En uso de las facultades que las leyes le confieren y en aplicación del Artículo 222 de la Constitución de la República y de los Artículos 4, 7 y 31 numeral 2 y demás aplicables de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas.

ACUERDA:

ARTÍCULO PRIMERO: Aprobar y emitir el marco rector del control interno de los recursos públicos, integrado por los principios, preceptos y normas generales presentados en el documento titulado Marco Rector del Control Interno Institucional de los Recursos Públicos, que se adjunta a continuación:

MARCO RECTOR DEL CONTROL INTERNO INSTITUCIONAL DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

INTRODUCCIÓN

El Artículo 222 reformado de la Constitución de la República define al Tribunal Superior de Cuentas como el órgano rector del Sistema de Control de los Recursos Públicos cuyo Reglamento, en ejercicio de las facultades, atribuciones y funciones otorgadas en el Decreto No. 10-2002-E que contiene la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), Artículos 4, 7, 31 y 114, así como por el Artículo 22, Literal o), del Reglamento de la misma, que fue aprobado por el Tribunal Superior de Cuentas, mediante Acuerdo Administrativo No. TSC 002/2007, del 6 de julio de 2007 y publicado en La Gaceta No. 31.354 de 13 de julio de 2007. De conformidad con el Artículo 6 de dicho Acuerdo, el Control Interno es uno de los dos elementos que integran el Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP), que de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 47 de la LOTSC¹, están obligados a aplicar bajo su responsabilidad los sujetos pasivos de dicha Ley, en el marco de las normas rectoras o generales que emita el Tribunal Superior de Cuentas.

El Marco Rector del Control Interno Institucional se ha estructurado en los dos Títulos siguientes:

↳ Título I Principios y Preceptos de Control Interno

↳ Título II Normas Generales de Control Interno

El Título I sobre Principios y Preceptos de Control Interno se ha subdividido en III capítulos que se refieren a los aspectos generales de los principios y preceptos, a la enunciación de doce (12) Principios en que se fundamenta el Control Interno y a los seis (6) Preceptos sobre aspectos técnicos esenciales del Control Interno.

En el Título II se agrupan las Normas Generales de Control Interno en seis (6) Capítulos así: Un primer Capítulo destinado a definir y señalar los aspectos básicos generales del Control Interno tales como su definición, objetivos, rectoría, responsabilidad y componentes modernos del proceso de control interno institucional.

Los cinco (5) Capítulos restantes se refieren a la enunciación y explicación fundamental de cada uno de los Componentes de un adecuado y eficaz Proceso de Control Interno que debe establecerse y aplicarse en los sujetos pasivos de la LOTSC¹, a la luz de los estándares internacionales y en concordancia con la Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público elaborada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, conocida por su sigla inglesa INTOSAI², con base en la conceptualización moderna del control interno del Informe COSO³.

Cada principio, precepto o norma general de control interno o auditoría interna está debidamente codificado y acompañado de una explicación básica o declaración técnica, también codificada, para facilitar su comprensión y entendimiento tanto para su

¹ LOTSC: Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, Decreto del Congreso Nacional No. 10-2002-E del 19 de diciembre de 2002, publicado en el Diario Oficial la Gaceta No. 29.990 de fecha 20 de enero-2003

² 2INTOSAI: International Organization of Superior Auditing Institutions. En español: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, cuyo Secretariado General tiene sede en Austria. El Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras es Miembro Efectivo de dicha Organización.

³ 3Informe COSO: Informe del Comité de las Organizaciones de Apoyo de la Comisión Treadway del Congreso de los Estados Unidos, presentado en Septiembre de 1992, que contiene el marco conceptual del control interno y del cual se derivan los estándares internacionales en la materia.

desarrollo por la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) como para su aplicación por los sujetos pasivos de la LOTSC.

En este contexto, el presente documento contiene el Marco Rector del Control Interno Institucional, basado en el desarrollo y aplicación del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP).

TITULO I
PRINCIPIOS Y PRECEPTOS RECTORES DE CONTROL INTERNO
CAPITULO I
ASPECTOS BÁSICOS GENERALES

1. PROPÓSITO

La enunciación y desarrollo de los Principios y Preceptos Rectores de Control Interno de los Recursos Públicos de Honduras, en el contexto del Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP), tiene como propósito proporcionar los valores y criterios técnicos fundamentales en que debe basarse el diseño y establecimiento del proceso de control interno de los recursos públicos al interior de los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), TSC, que por mandato del Artículo 47 de dicha Ley están obligados a establecer y aplicar.

2. PRINCIPIOS Y PRECEPTOS

El Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) está integrado por dos elementos: El control interno, bajo responsabilidad del Poder Ejecutivo, y el control externo a posteriori, cuyo ejercicio por mandato constitucional corresponde exclusivamente al Tribunal Superior de Cuentas, tal como lo prevé el Artículo 5º del Acuerdo No. TSC 002/2007 mediante el cual se aprobó su Reglamento.

Los principios de control interno son los valores fundamentales, de carácter convencional, en los cuales se basa el control de los recursos públicos al interior de los sujetos pasivos de la Ley 10-2002-E, Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (TSC). Son, igualmente, los

atributos generales de carácter filosófico-humanístico, como por ejemplo la ética y la transparencia, que se derivan de los valores universales de probidad pública, legalidad de los actos administrativos de gobierno y responsabilidad fiscal y de gestión de la cosa pública, que deben distinguir el manejo de los recursos públicos.

Los preceptos de control interno de los recursos públicos son las condiciones o criterios, de carácter técnico, a que debe ajustarse el ejercicio de la gestión pública institucional de dichos recursos.

Representan a su vez, los valores técnicos de la gerencia pública moderna, como por ejemplo la eficacia y la eficiencia, que deben caracterizar el logro de las metas y resultados institucionales programados o presupuestados en procura de alcanzar o cumplir la misión primordial del respectivo ente público en el contexto visionario de los planes, programas y proyectos de desarrollo económico y social del país.

Los principios y preceptos de control interno se derivan de los valores universales de probidad pública, legalidad de los actos administrativos y responsabilidad fiscal en el manejo de la cosa pública; de los principios clásicos de administración científica; de los estándares internacionales contenidos en la conceptualización del control interno presentada en el Informe COSO⁴, de la Guía de la INTOSAI para las Normas de Control Interno; y, del análisis de la costumbre administrativa gubernamental y de las experiencias técnicas del desarrollo de Sistemas Integrados de Administración Financiera y Control en América Latina; todo ello en el marco del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) de la República de Honduras.

En este contexto, se han definido doce (12) Principios de Control Interno Institucional a saber: 1) Ética Pública, 2) Legalidad, 3) Transparencia, 4) Rendición de Cuenta, 5) Complementariedad, 6) Prevención, 7) Autorregulación, 8) Integración, 9) Integralidad, 10) Autocontrol, 11) Auto evaluación y, 12) Evaluación Separada; y los seis (6) Preceptos

⁴ Informe COSO: Ver Nota 3.

siguientes: 1) Planeación, 2) Eficacia, 3), Economía, 4) Eficiencia, 5) Confiabilidad, 6) Priorización.

En su conjunto, los principios y los preceptos mencionados y las Normas Generales de Control Interno que se presentan en el Título II, Capítulos I a VI, conforman el Marco Rector del Control Interno Institucional de los Recursos Públicos.

Las normas y guías específicas de control interno que emita el Poder Ejecutivo a través de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno, ONADICI⁵, hasta los procedimientos de control interno que finalmente deberán aplicar los servidores públicos en ejecución de los diferentes procesos administrativos y, en general, la actitud de los servidores públicos al interior de los entes en el ejercicio de la función o gestión pública, deberán ser totalmente coherentes con los presentes principios, preceptos y normas generales de control interno, para asegurar un nivel óptimo de calidad en el manejo, uso e inversión de los recursos públicos.

Dicha coherencia será evaluada periódicamente por el Tribunal Superior de Cuentas, evaluación que, además, será una atribución permanente de las Unidades de Auditoría Interna.

3. FORMA DE PRESENTACIÓN

Los principios y preceptos se enuncian codificados con el prefijo PRICI si se trata de un Principio, o PRECI si se trata de un Precepto, o NOGECI si se trata de una Norma General de Control Interno.

A continuación de dichos códigos prefijos, aparece el número consecutivo ascendente específico para cada Principio, Precepto o Norma, partiendo de 01.

Así mismo, los Principios, Preceptos y Normas se acompañan de sendas declaraciones explicativas, a fin de facilitar su comprensión, sensibilización, apropiación, manejo y

⁵ La Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) fue creada por el Poder Ejecutivo mediante Decreto Número PCM-26-2007, publicado en la Gaceta No. 31462 del 20 de Noviembre de 2007 y constituye uno de los componentes institucionales principales del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos, SINACORP.

consulta, tanto por la ONADICI para su desarrollo y seguimiento como por las autoridades de los entes públicos para establecer y mantener el respectivo proceso de control interno institucional y por todos los servidores públicos para su aplicación y práctica.

CAPITULO II

PRINCIPIOS RECTORES DE CONTROL INTERNO INSTITUCIONAL DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

TSC-PRICI-01: ÉTICA PÚBLICA

La actitud permanente de los servidores públicos acorde con la integridad, rectitud y demás valores morales aceptados por la sociedad, constituye la base principal en que se fundamenta el control interno institucional de los recursos públicos.

DECLARACIÓN PRICI-01-01:

La integridad gubernamental se valora de acuerdo con el grado de conducta ética que manifiestan los servidores públicos. Éstos deben ser integérrimos, por lo cual les corresponde mantener permanentemente una actitud acorde con el más alto grado ético de tal forma que su conducta institucional y fuera del servicio público constituya el mejor vector y ejemplo de comportamiento, para los demás servidores que los rodean y para la sociedad en general.

La actitud integérrima de los servidores públicos que se desempeñan como Secretarios de Estado, Presidentes Ejecutivos, Directores, Comisionados y Jefes de las dependencias administrativas constituye el mejor ejemplo hacia el personal de la institución y el mejor medio para generar el respeto y confianza de la sociedad hacia la misma y para proveer la mejor imagen de pulcritud administrativa del gobierno ante el público en general.

Los estándares de conducta ética de los servidores públicos de los sujetos pasivos, que de conformidad con el Artículo 47 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas están obligados a aplicar bajo su responsabilidad sistemas de control interno, deben ir más allá del cumplimiento de la ley. La ciudadanía y la sociedad civil organizada esperan del gobernante, sus Secretarios de Estado y, en general, de todos los servidores públicos,

mucho más que el acatamiento de las disposiciones legales y reglamentarias de la gestión pública.

Los propios servidores en cada entidad pública, mediante un amplio proceso de discusión y sobre la base de los objetivos institucionales y de las relaciones de la entidad con sus servidores, los proveedores, los ciudadanos, otras instituciones, etc., deben definir por consenso sus propios valores y políticas éticas que deben acatar en el desempeño de sus funciones, para generar el compromiso al interior de la entidad de actuar de manera coherente y consonante con dichos valores y políticas éticas, que a su vez fundamentan el Sistema de Gestión Ética Institucional. Este compromiso debe consagrarse en un acta que debe ser firmada por todos los servidores que intervinieron en el proceso de consenso.

El Código de Conducta Ética del Servidor Público⁶ y la normativa ética particular que emita cada institución, tiene la función de vector de los valores y políticas éticas que deben ser consensuados en cada sujeto pasivo de la LOTSC.

Igualmente, se debe entrenar al personal Directivo, en la construcción de indicadores éticos que permitan evaluar periódicamente su grado de cumplimiento.

Los comités de probidad y ética, a que se refiere el Art. 53⁷ de la LOTSC, además de cumplir sus funciones reglamentarias, debe mantener la vigencia de los indicadores en el respectivo ente público y, previamente a la ejecución de un futuro acto administrativo que genere dudas éticas, debe analizar y advertir, si fuere el caso, sobre los posibles conflictos que en esta materia pudieren surgir.

Consecuencialmente, la participación de los servidores públicos en estas jornadas éticas constituye uno de los caminos para generar una cultura de administración y control, que resulta fundamental para garantizar la eficiencia y eficacia de la gestión pública y el adecuado uso manejo e inversión de los recursos públicos.

⁶ 6 Aprobado por el Congreso Nacional mediante Decreto No. 36-2007, de 24 de abril de 2007, publicado en La Gaceta No. 31,439 de fecha 24 de octubre de 2007.

⁷ 7 El Art. 53 de la LOTSC dispone que el Tribunal Superior de Cuentas promoverá la creación de comités de probidad y ética públicas. Su integración y funciones fueron reglamentadas mediante el Acuerdo administrativo No. TSC-005/2006.

Finalmente, es necesario que los servidores públicos tengan clara conciencia de que los mecanismos, instrumentos, actividades y, en general, los controles internos institucionales, por idóneos y efectivos que sean, si bien son muy eficaces para controlar la regularidad y cumplimiento de los actos administrativos, pueden resultar inútiles si los servidores públicos anteponen su interés personal o privado a la ética pública que debe guiar su gestión. En este contexto, el verdadero éxito de la gestión pública solo se puede lograr mediante la construcción al interior de cada entidad u organismo público de un adecuado control interno institucional y éste solo es practicable si en la entidad u organismo existe un adecuado ambiente de control el cual sólo es posible de existir si los servidores públicos, en cada ente u organismo, tienen conciencia del deber ético en el ejercicio de la función pública y adquieren un compromiso voluntario para respetar los valores y políticas éticas que definen y acuerdan por consenso.

TSC-PRICI-02: TRANSPARENCIA

El conjunto de medidas de información y comunicación sobre la gestión y el acceso a ellas, son parte de los fundamentos en que descansa un adecuado control interno institucional de los recursos públicos.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-02-01:

La transparencia es uno de los principios fundamentales en que descansa el control interno de los recursos públicos. La Constitución⁸ de la República de Honduras prevé que el Tribunal Superior de Cuentas (TSC) establezca un sistema de transparencia de la gestión de los servidores públicos. La Ley⁹ de Transparencia y Acceso a la Información Pública define en su Artículo 1º como Transparencia: “El conjunto de disposiciones y medidas que garantizan la publicidad de la información relativa de los actos de las Instituciones Públicas y el acceso de los ciudadanos a dicha información”.

Desde el punto de vista del control interno de los recursos públicos, cuya rectoría también constitucionalmente le corresponde al TSC, la transparencia de la gestión de un ente

⁸ 8 La Constitución de la República de Honduras en su Art. 222 dispone que el Tribunal Superior de Cuentas debe establecer un sistema de transparencia de la gestión de los recursos públicos

⁹ 9 Decreto No 170-2006 Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, fue decretada por el Congreso Nacional el 26 de noviembre de 2006 y publicada en La Gaceta No. 31,193 del 30 de diciembre de 2006.

público esta dada por el conjunto de medidas de información y de comunicación, el acceso a ellas y el deber de generar y transmitir información pertinente, oportuna, útil, confiable y verificable, que se hayan establecido y se apliquen en el respectivo ente.

Dichas medidas de información y comunicación forman parte del cuarto componente del proceso de control interno conceptualizado en el informe COSO y deben estar orientadas a facilitar que al interior de cada institución los diversos niveles de responsabilidad y la auditoría interna y externamente las autoridades jerárquicas superiores dentro de la estructura de la administración pública, las entidades que ejercen tuición sobre el respectivo ente, los órganos externos de vigilancia y control administrativo del Poder Ejecutivo, el Tribunal Superior de Cuentas, los órganos de la sociedad civil y de control social, las entidades que proveen o financian los recursos, las personas externas facultadas para supervisar sus actividades y, en general, los ciudadanos, puedan conocer no solo la manera como se recaudan, manejan e invierten dichos recursos, sino también los resultados obtenidos de su gestión.

Corresponde, por tanto, a los titulares de los entes públicos, sujetos pasivos de la LOTSC establecer, como elemento esencial de su proceso de control interno, los sistemas de información para registrar los datos que generan los sistemas de administración y gestión, medir el desarrollo de los objetivos, difundir o comunicar en forma clara y legible los resultados obtenidos y metas logradas en términos monetarios y en unidades físicas y, mantener o preservar la información de conformidad con las disposiciones legales al respecto.

La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública citada, dispone en su Artículo 4º que todas las instituciones obligadas¹⁰ deberán publicar la información relativa a su gestión o, en su caso, brindar toda la información concerniente a la aplicación de los fondos públicos que administren o hayan sido garantizados por el Estado. En el Artículo 8

¹⁰ 10 De conformidad con el Artículo 3º de la citada ley, las entidades obligadas a la transparencia y a permitir el acceso a la información son: a) El Poder Legislativo, el Poder Judicial, el Poder Ejecutivo, las instituciones autónomas, las municipalidades y los demás órganos e instituciones del Estado, b) Las Organizaciones no Gubernamentales (ONG), las Organizaciones Privadas de Desarrollo (OPD) y en general todas aquellas personas naturales o jurídicas que a cualquier título reciban o administren fondos públicos, cualquiera que sea su origen, sea nacional o extranjero, o sea por sí misma o a nombre del Estado o donde éste haya sido garante, y todas aquellas organizaciones gremiales que reciban ingresos por al emisión de timbres, por la retención de bienes o que estén exentos del pago de impuestos.

crea el Instituto de Acceso a la Información Pública (IAIP) para promover y facilitar el acceso de los ciudadanos a la información pública y de regular y supervisar los procedimientos de las instituciones obligadas respecto a la protección, clasificación y custodia de la información pública. Así mismo la Ley establece en su Artículo 10 el Sistema Nacional de Información Pública con el propósito de integrar, sistematizar, publicar y dar acceso a la información pública por medio de todos los subsistemas de información existentes, los cuales deberán integrarse en formatos uniformes de acuerdo a las normas y procedimientos establecidos en el mismo.

Cuando por motivos de seguridad nacional u otros válidos se deba poner reservas o limitaciones a la transparencia, éstas deben ser específicas para cada clase de información y no general para la entidad o alguna de sus dependencias. Por tanto, deben estar expresamente establecidas por ley, en concordancia con lo dispuesto en la citada Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

TSC-PRICI-03: LEGALIDAD

El acatamiento o cumplimiento de las disposiciones legales que regulan los actos administrativos y la gestión de los recursos públicos, así como de los reglamentos, normas, manuales, guías e instructivos que las desarrollan, es el primer propósito del control interno institucional.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-03-01:

Los fondos y recursos públicos no son propiedad de alguien en particular; conforman el tesoro y la hacienda pública cuya administración, en una democracia es confiada por los ciudadanos al gobernante que eligen y por éste a sus agentes, sean Secretarios de Estado, presidentes o directores ejecutivos, directores generales, administradores, gerentes, comisionados y demás servidores públicos, cualquiera que sea la denominación que se les de. Esta circunstancia, determina la necesidad de que la gestión del tesoro y la hacienda pública sea regulada por la ley y desarrollada de acuerdo a su Reglamento y a la normatividad general emitida por los órganos rectores de los sistemas administrativos de

la gestión, la cual es de cumplimiento obligatorio por todos los servidores públicos que intervienen en los procesos de dicha gestión.

De conformidad con el Art. 321 de la Constitución de la República de Honduras los servidores del Estado no tienen más facultades que las que expresamente les confiere la Ley y, por tanto, todo acto que ejecuten fuera de ésta es nulo e implica responsabilidad.

En este contexto, la legalidad en el recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos, debe ser garantizada por un eficaz Control Interno en cada ente público sujeto pasivo de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC).

Desde el punto de vista del control interno de los recursos públicos, por legalidad se entiende, la ejecución de las operaciones y el desempeño de las responsabilidades y funciones por los servidores públicos acatando las disposiciones legales aplicables, los reglamentos de éstas, las normas generales de los órganos rectores, las guías y normas específicas, los instructivos y, en general, los procedimientos debidamente establecidos por los entes públicos para materializar la aplicación de las leyes, reglamentos, normas generales y normas específicas.

El control interno del acatamiento de la legalidad en las transacciones u operaciones de las instituciones y organismos públicos, genera la condición primaria de la probidad administrativa y uno de los principales fundamentos de la responsabilidad fiscal en el ejercicio de la función pública.

Por tanto, los servidores públicos, en los diferentes niveles de la estructura organizacional de una entidad pública, deben asegurarse, antes de darles curso, que los actos u operaciones que van a autorizar o a ejecutar se ajustan a las leyes, reglamentos y normatividad técnica emitida formalmente. Así mismo, los servidores de cada grupo, sección, división, departamento, unidad o dirección de un ente público deben responder por la legalidad de las operaciones a su cargo, sin intervención de ningún grupo, sección,

división, departamento, unidad o dirección de la propia entidad y mucho menos de un ente público diferente al responsable de las operaciones.

Cualquier intervención, previa a la ejecución de las operaciones, de un servidor público de una unidad o dependencia diferente a la responsable de las operaciones debe ser ejecutada con posterioridad a la ejecución del paso, procedimiento, actividad u operación a fin de evitar incurrir en una dilución de la responsabilidad fiscal asignada en un proceso a servidores responsables específicos. Técnicamente los controles internos previos deben estar inmersos o integrados en los procesos administrativos de tal forma que su aplicación sea parte natural de la ejecución de dichos procesos, delimite la responsabilidad y consecuentemente permita determinar con claridad la identificación del verdadero responsable de la acción u omisión que afecta la regularidad para evitar sancionar a servidores inocentes.

En la aplicación del presente principio, cada servidor público debe tener el cuidado de relacionar la legalidad del acto, función u operación que va a realizar con un análisis de los valores y políticas éticas previamente definidos en la entidad, para asegurarse no solamente del cumplimiento de la normatividad reguladora del acto, función u operación, sino también que además que es legal y es coherente con tales valores y políticas las cuales normalmente van mas allá del cumplimiento de la normatividad reguladora de la gestión gubernamental.

TSC-PRICI-04: RENDICIÓN DE CUENTA

Responder o dar cuenta de la forma y resultados de la gestión pública, es un deber de los servidores públicos en los diferentes niveles de responsabilidad de la estructura organizacional de los entes públicos, cuyo adecuado cumplimiento es un propósito esencial del proceso de control interno institucional.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-04-01:

La obligación de los servidores públicos, en los diferentes niveles de la estructura organizacional de los entes gubernamentales y en general de los sujetos pasivos de la LOTSC, de responder o dar cuenta, públicamente, tanto de la forma como se manejaron e

invertieron los recursos públicos confiados a su custodia, manejo o inversión, como de los resultados obtenidos y metas alcanzadas en su gestión, determina el criterio de responsabilidad de dichos servidores en el ejercicio de la función pública.

La adecuada delimitación de las atribuciones de las entidades, la racional fijación de los resultados o metas que deben alcanzar periódicamente, la asignación y clara delimitación de los deberes de los servidores públicos, son elementos indispensables de control interno para lograr una gestión responsable en todos los niveles y para que dichos servidores puedan dar cuenta no solo de la forma como han usado, manejado o invertido los recursos, sino también de los logros o resultados obtenidos y de las metas alcanzadas. Así mismo, para que los jefes de la administración puedan dar cuenta, en términos de resultados o logros alcanzados en su gestión, el principio de Responsabilidad se interrelaciona estrechamente con un razonable grado de autonomía regulatoria que deben tener dichos jefes.

En este contexto los servidores públicos estarían en condiciones de demostrar su probidad, en caso de ser involucrados en una irregularidad o desviación en el manejo de los recursos públicos en la cual no hayan tenido ninguna responsabilidad y de demostrar su eficiencia en el desempeño de sus funciones cuando por circunstancias validas no se hayan podido lograr los objetivos y metas previstas.

El proceso de control interno institucional derivado de la moderna conceptualización contenida en el Informe COSO I, contempla todos los elementos de importancia para que dicho control cumpla el propósito de asegurar razonablemente que los servidores públicos puedan dar cuenta de la forma y resultados de la gestión.

Es de suma importancia que los servidores públicos tengan presente que la obligación de dar cuenta de la forma como se usan, manejan o invierten los recursos públicos, no es simplemente un acto documentario en términos monetarios y de demostración de la regularidad o acatamiento de la legalidad de los actos administrativos y de la ejecución del presupuesto. Implica, además, que los servidores públicos estén en condiciones de

demostrar públicamente la gestión de dichos recursos y, en especial, los resultados, objetivos y metas físicas logradas en los términos programados o previstos en el presupuesto aprobado de la respectiva entidad. Por tanto, los controles internos, deben estar orientados a generar, ante todo, el sentido de responsabilidad en los servidores públicos, depositarios de los intereses de los gobernados.

La responsabilidad desde el punto de vista del control interno equivale al término anglosajón “accountability”, comúnmente utilizado en auditoría y control de gestión gubernamental por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Internacionales (INTOSAI). El vocablo español “responsabilidad”, aunque no es castizo, también es utilizado en el medio técnico para denominar la responsabilidad, en el sentido que tiene el presente principio respecto a la rendición de cuenta públicamente sobre la forma y resultados de la gestión pública.

TSC-PRICI-05: COMPLEMENTARIEDAD

El proceso de control interno institucional es complementario del control externo independiente que le corresponde ejercer al tribunal superior de cuentas, TSC y viceversa.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-05-01:

El control de los recursos públicos es un todo compuesto por dos elementos: El Control Externo cuyo ejercicio, por mandato de la Constitución de la República, es una atribución del Tribunal Superior de Cuentas (TSC) y el Control Interno que de conformidad con la Ley Orgánica del TSC es de obligatoria aplicación por todos los entes pasivos de dicha Ley.

En esencia el control externo es un control independiente ejercido por un órgano igualmente independiente de los Poderes del Estado mientras que el control interno es un control comprometido con la gestión de cada ente público, pero que su desarrollo y aplicación esta enmarcado en los presentes principios y en las normas generales que emita el TSC en uso de la facultad constitucional de ente rector del Sistema Nacional de

Control de los Recursos Públicos, que le otorga la Constitución de la República, en su Artículo 222.

Estos dos elementos del control tienen un fin común el cual es el de asegurar de manera razonable el adecuado recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos y configuran, por tanto, los elementos de un sistema nacional de control integral y unitario, complementarios entre sí, en un marco trazado por el Tribunal Superior de Cuentas.

La Rectoría del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos, por definición constitucional le corresponde al Tribunal Superior de Cuentas y la Ley LOTSC, en desarrollo de este mandato, prevé en el Artículo 36, la existencia de un sistema integral, exclusivo y unitario de control el cual, fue reglamentado por el TSC mediante el Acuerdo Administrativo TSC No.002/2006, señalando en sus Artículos 2 y 5 como elementos de dicho Sistema: El Control Interno y el Control Externo, para su aplicación de manera complementaria, interrelacionada, coherente y coordinada.

El fin común de los controles externo e interno, pero a cargo de responsables y circunstancias de tiempo, metodologías y lugar diferentes, genera en consecuencia la complementariedad del control externo con el control interno para asegurar el logro de dicho fin y alcanzar el impacto en el logro de los objetivos institucionales de los entes públicos, en términos de beneficios para el Estado y la sociedad hondureña.

Indudablemente, los responsables del control de los recursos públicos son los propios servidores públicos o sean el titular del Poder Ejecutivo a quien los ciudadanos, en un régimen democrático, han confiado la administración o gestión del Tesoro y la Hacienda Pública¹¹; sus agentes sean ministros, secretarios de Estado, directores o gerentes públicos; y, en general, los demás servidores públicos vinculados a las instituciones públicas como empleados o cualquier otra denominación que se les dé. Corresponde, por su parte, al control externo la rectoría del control interno, la evaluación de éste para

¹¹ 11 De conformidad con la Constitución de la República, Artículo 245, el Presidente de la República tiene la administración general del Estado y la atribución, prevista en el inciso 19, de “Administrar la Hacienda Pública”.

determinar su eficacia y el examen a posteriori de la gestión pública para determinar el adecuado manejo, uso e inversión de los recursos públicos y dar fe pública de ello.

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC) al regular el Sistema de Control, dispone en el Título IV, Capítulo III, la complementación de la fiscalización a posteriori con el control interno, señalando los objetivos del control interno y estableciendo la obligatoriedad de todos los sujetos pasivos de la Ley, de aplicar controles internos de conformidad con las normas generales que emita el Tribunal.

Esta complementariedad permite, dentro del enfoque de un sistema nacional de control, que si el control interno falla, la actuación del control externo detecte tal circunstancia para agregar valor a la efectividad del control interno mediante recomendaciones útiles, verosímiles y costeables y de ser el caso mediante el ajuste de las normas rectoras o la emisión de nuevas normas. Además, permite completar de manera significativa el alcance de la acción de control de los recursos públicos.

Igualmente, la complementariedad del control externo con el control interno por su propósito común permite y demanda a su vez la coordinación de los planes operativos de la función de auditoría interna que cierra el ciclo del proceso de control interno con el plan operativo anual del control externo para garantizar la eficacia y la eficiencia de los dos controles, evitar duplicación de tareas y asegurar el uso racional de los recursos de control, siempre escasos. Al respecto, el Artículo 48 de la LOTSC, establece que las auditorías internas deben preparar un plan anual del cual enviarán copia al Tribunal Superior de Cuentas.

TSC-PRICI-06: PREVENCIÓN

Prevenir los fraudes, irregularidades y errores en la gestión de los recursos públicos y el riesgo del logro de los objetivos y metas, es el propósito primordial del control interno institucional.

DECLARACIÓN PRICI-06-01:

El control interno es el instrumento principal de gestión con que cuenta la gerencia pública para lograr los objetivos y metas institucionales. La utilidad principal del control interno radica en su función preventiva de los fraudes, las irregularidades y los errores en el uso, manejo e inversión de los recursos públicos, reduciendo a su vez el riesgo del logro de los objetivos estratégicos de desarrollo y de las metas institucionales presupuestadas o programadas. La eficacia del proceso de control interno institucional tiene relación directa con dicha función preventiva es decir, el control interno es más eficaz en la medida en que el grado de prevención del fraude, el error y la irregularidad es mayor.

Por su parte, el propósito primordial de la gerencia pública es el logro de los objetivos y metas institucionales en el marco de los planes, programas y proyectos de desarrollo económico y social y de prestación de los servicios públicos; objetivos y metas expuestas al riesgo de no lograrse a causa de de errores, irregularidades y fraudes, o simplemente de problemas de economicidad y eficiencia.

De tal forma que el control interno de los recursos públicos en su concepción moderna se ha convertido en el principal instrumento de gestión con que cuenta la gerencia pública para evitar que los recursos públicos bajo su gestión se vean afectados por errores, irregularidades y fraudes y para evitar los riesgos del logro de los objetivos y metas institucionales. Consecuencialmente, evitar los errores, la desviación y la defraudación de los recursos públicos y el logro de los objetivos institucionales con economicidad y eficiencia, es la responsabilidad ejecutiva principal de los gerentes públicos, por la cual deben dar cuenta pública.

Por su parte los servidores públicos en los diferentes niveles de responsabilidad de dirección, autorización y ejecución de las operaciones o actividades, deben dar cuenta sobre el logro de los objetivos y metas programadas y de los errores, irregularidades o fraudes de la gestión de las operaciones a su cargo.

En consecuencia, le corresponde a los servidores públicos responsables de las operaciones o actividades, ejecutarlas con un enfoque preventivo de los errores, desviaciones, irregularidades y defraudaciones. Todo esto en el marco de la Constitución de la República que prevé en los Artículos 371 y 372 que la función preventiva de la ejecución del

presupuesto público es una responsabilidad constitucional del Poder Ejecutivo, de las instituciones descentralizadas y de las municipalidades.

Por tanto, los entes públicos sujetos pasivos de la LOTSC, al diseñar y establecer los procedimientos de los sistemas de planeación y programación, gestión financiera, gestión de recursos humanos, gestión de bienes y servicios, información y comunicación y otros, deben hacerlo en el marco de las normas técnicas de dichos sistemas emitidas por los órganos rectores respectivos, de los presentes principios y preceptos rectores y normas generales de control interno emitidas por el Tribunal Superior de Cuentas.

Cada sujeto pasivo de la LOTSC tratará de agregar valor preventivo a dichos procedimientos, de acuerdo con las particularidades de la naturaleza de las actividades y operaciones del respectivo ente, al considerar en el diseño y establecimiento de los procedimientos de los sistemas de administración financiera y demás sistemas de gestión institucional, los principios y preceptos rectores y las normas generales de control interno del TSC, así como las normas específicas y guías del Poder Ejecutivo, basadas en dichos principios, preceptos y normas generales.

Dicho valor agregado estará orientado a prevenir tanto el error, la desviación o irregularidad en el recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos, como la materialización del riesgo en el logro de los objetivos institucionales programados y/o la reducción del efecto de su impacto en caso de que su suceso no pueda evitarse; pero, en todos los casos, en armonía con los principios, preceptos y normas generales del Tribunal Superior de Cuentas.

Finalmente, es necesario destacar que el control externo también cumple una función preventiva para asegurar el adecuado recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos y evitar el error, la irregularidad y la defraudación de los recursos. Es una función preventiva de carácter normativa que se materializa en la emisión por el Tribunal Superior de Cuentas de los principios, preceptos y normas generales de control interno y de carácter asesor que se manifiesta en la formulación de recomendaciones presentadas en

sus informes basados en la evaluación de la eficacia de su aplicación por los entes públicos.

TSC-PRICI-07: AUTO REGULACIÓN

Los entes públicos deben tener un razonable nivel de autonomía regulatoria para el logro eficaz de los objetivos y metas institucionales de la gestión a efecto de poder dar cuenta pública al respecto.

DECLARACIÓN TSC PRICI-07-01:

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC) prevé como primer objetivo del control interno procurar el logro de la efectividad, eficiencia y economía de las operaciones y calidad de los servicios. Este objetivo se funde con el objetivo primordial de la gestión de la gerencia pública moderna de lograr los objetivos institucionales programados o presupuestados, con eficiencia y economía, en el marco legal aplicable y con probidad y ética pública en el recaudo, manejo o inversión de los recursos públicos, atributos que la LOTSC también prevé como objetivos del control interno.

Alcanzar dicho objetivo y rendir o dar cuenta de la forma como los titulares de los entes públicos han gestionado los recursos en procura de alcanzar las metas programadas o previstas en el presupuesto institucional, es la responsabilidad natural del jerarca o titular del ente público, para cuyo cumplimiento cabal requiere, en el marco de los principios, preceptos y normas generales de los sistemas de administración y de control emitidos por los respectivos órganos rectores, tener un apropiado nivel de autonomía regulatoria para elaborar los procedimientos de los procesos administrativos de acuerdo con la naturaleza y actividades del respectivo ente e integrar en ellos apropiadas actividades de control interno.

En este contexto, corresponde al Tribunal Superior de Cuentas (TSC), en su condición de ente constitucional rector del sistema de control de los recursos públicos, formular las normas generales de control interno que guiarán o cumplirán una función rectora para su apropiado desarrollo.

Al Poder Ejecutivo, en su condición de responsable de la gestión de la Hacienda Pública le corresponde, con base en las normas generales del TSC, emitir normas específicas, guías,

instructivos y manuales de procedimientos para su implantación y aplicación. Para tal fin el Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) aprobado por el Pleno del Tribunal Superior de Cuentas mediante el Acuerdo Administrativo TSC No. 002/2007 del 6 de junio de 2007 prevé la existencia en el Poder Ejecutivo una oficina técnica especializada, que asista al titular de dicho Poder en materia de control interno y se encargue del desarrollo integral del control interno para, en un orden jerárquico de segundo grado, emitir normas específicas o guías para la implantación o aplicación de las normas generales del ente rector del sistema de control por los entes públicos, dar a éstos asistencia técnica para su implementación y participar en la capacitación en control interno de los servidores públicos de todo nivel.

Consecuencialmente, mediante Decreto Ejecutivo Número PCM-26-2007 del 6 de Septiembre de 2007 el Poder Ejecutivo creó la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI)¹², con las atribuciones de desarrollo, coordinación, promoción, capacitación, evaluación, información, asesoría y seguimiento del proceso de control interno en el marco de las normas generales o rectoras de control interno emitidas por el Tribunal Superior de Cuentas.

Finalmente, en cada institución u organismo bajo el ámbito de competencia de la ONADICI y, en general en los sujetos pasivos de la LOTSC, la elaboración de los reglamentos internos y manuales específicos de los sistemas administrativos, teniendo tanto las normas técnicas de los dichos sistemas emitidas por los respectivos órganos rectores, como los principios, preceptos y normas generales o rectoras de control interno emitidas por el TSC y las normas específicas de la ONADICI, son un deber de los correspondientes directores y/o jefes de departamento, división, sección o unidad de cada ente público y su emisión una responsabilidad del titular de la respectiva institución u organismo público.

¹² La ONADICI de conformidad con el Art. 1 del Decreto Ejecutivo 26-2007, es un organismo técnico especializado del Poder Ejecutivo, adscrito a la Secretaría de Estado en el Despacho de la Presidencia, encargado del desarrollo integral del control interno institucional que funge como órgano del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) e informa jerárquicamente al Presidente de la República.

De esta forma se configura un razonable nivel de autonomía regulatoria de cada ente público, que resulta indispensable para el ejercicio de una gestión pública que pueda asumir responsabilidad por su gestión y dar cuenta pública de la forma como se recaudaron, manejaron o invirtieron los recursos públicos confiados a su gestión y sobre los resultados obtenidos.

TSC-PRICI-08: INTEGRACIÓN

Las técnicas, mecanismos y elementos de control interno deben estar inmersos, integrados o incorporados en los procedimientos de los sistemas administrativos, de tal forma que sean parte natural de los mismos.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-08-01:

El control interno es un proceso que no tiene vida propia, es decir no existe “per se”.

Por el contrario, es un proceso estrechamente ligado a los procesos de los sistemas administrativos, operativos o productivos y de gestión. Para lograr su mayor efectividad y eficacia, los controles internos sean previos o posteriores, deben estar integrados, incorporados o inmersos en los propios procedimientos administrativos, operativos y de gestión, de tal forma que sean parte natural de los mismos. Entre más integrados están los controles internos en los procedimientos administrativos, mayor es su efectividad y eficacia.

Se excepcionan las técnicas, mecanismos y elementos de la auditoría interna, control interno a posteriori, que si bien es parte esencial del proceso de control interno, pues pertenece a los elementos del 5º Componente del Proceso de Control Interno de la moderna conceptualización COSO, adoptada por el TSC, su función se caracteriza por ser independiente de las operaciones, actividades y procesos que evalúa y de la gestión de los mismos, es decir no está comprometida con los procesos y procedimientos administrativos, no obstante tener dependencia laboral institucional.

El proceso de automatización electrónica de la administración pública resulta propicio para el cumplimiento de este Principio pues muchas de las técnicas, mecanismos y elementos de control interno se integran o incorporan en los procedimientos técnicos

administrativos u operativos automatizados, que garantizan de manera notable la aplicación de una buena parte de estos controles.

No obstante, es necesario tener claro a este respecto que finalmente la responsabilidad de la efectividad de los controles internos automatizados, desde el punto de vista del ejercicio de la función pública, recae en los servidores públicos directamente responsables de dichos procesos.

El Decreto No. 83-2004, que contiene la Ley Orgánica del Presupuesto, Artículo 4., hace claras referencias a la integración o incorporación de mecanismos y elementos de control interno en los subsistemas de Administración Financiera del Sector Público tales como presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad gubernamental, de los cuales la Secretaría de Estado de Finanzas es el Órgano Rector, de conformidad con el Artículo 5 de la Ley mencionada. A la vez dicha ley es clara al señalar que “además de las normas generales que al respecto emita el TSC, el Órgano Rector seguirá principios básicos como que las verificaciones y controles internos de naturaleza numérica y de carácter repetitivo se incorporarán a los sistemas automatizados de gestión financiera”. (Art. 118 –2)

TSC-PRICI-09: INTEGRALIDAD

El proceso de control interno de los recursos públicos es esencialmente integral pues su alcance debe cubrir los aspectos de acatamiento de la legalidad, los de carácter contable financiero y los de carácter operacional o de gestión.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-09-01:

El control de los recursos públicos evolucionó notablemente en el Siglo XX, en el mundo, pero particularmente en América Latina. Su objetivo a comienzos de dicho Siglo era fundamentalmente el de asegurar la legalidad de la ejecución pasiva del presupuesto, mediante una verificación aritmética de las operaciones de gastos y su confrontación con las partidas y autorizaciones presupuestarias autorizadas en la respectiva Ley, así como de su registro contable por partida simple y del cumplimiento de las disposiciones legales que regulaban los procesos de ejecución de los gastos y los pagos.

Esta verificación efectuada, en general, en los países de la región hasta la década de los años 60 por los funcionarios de gobierno de las oficinas o ministerios de Hacienda y por

auditores o interventores delegados de los Organismos Superiores de Control (Contralorías y Tribunales) destacados en cada ente, configuró el primer tipo de control de los recursos públicos, conocido aún como control de cumplimiento o control numérico legal.

A partir de los años 60, en diversos países de la región, los controles fueron evolucionando a aspectos de carácter contable financiero y a partir de los años 80 a controles operativos y de gestión incluyendo desde finales del Siglo XX, los controles de seguridad y calidad de la tecnología informática aplicada en el procesamiento de las operaciones, todo ello bajo un enfoque de control integral. En esta evolución del control gubernamental han tenido un rol preponderante, el Banco Interamericano de Desarrollo y el Banco Mundial, el desarrollo de la auditoría interna como parte del control interno al interior de los entes públicos y, la automatización de los procesos administrativos de la gestión pública como consecuencia del veloz avance de la tecnología informática.

La integralidad del control interno de los recursos públicos implica que el proceso de control interno debe dar repuesta sobre la regularidad o acatamiento de las disposiciones legales aplicables en su recaudo, manejo e inversión; sobre la confiabilidad y razonabilidad de la información contable financiera y operativa, incluyendo la seguridad y calidad de la tecnología informática utilizada; y, sobre la efectividad, eficiencia y economicidad de gestión pública institucional. Todo esto en función del logro de los objetivos institucionales, en ejecución de los planes operativos anuales y de los programas de desarrollo económico y social.

Cubrir estos tres grandes objetivos le determina al proceso de control interno el carácter de integral o de integralidad, constituyendo a la vez uno de los fundamentos a tener en cuenta en el diseño y construcción de dicho proceso en los entes sujetos de la Ley Orgánica del Tribunal del TSC.

Por su parte, la función de auditoría interna gubernamental debe tener un alcance eminentemente integral, a fin de obtener resultados más útiles de los exámenes que realiza y para, con sus recomendaciones, asesorar y agregar valor de mayor calidad y eficacia a los controles internos integrados en los procesos administrativos y operativos

del respectivo ente público y a la gestión del titular en el logro de los objetivos institucionales.

TSC-PRICI-10: AUTO CONTROL

El control interno de los recursos públicos es esencialmente un proceso de auto control aplicado por los servidores públicos, bajo su propia responsabilidad, sobre las operaciones o actividades a su cargo.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-10-01:

En el proceso de control interno institucional moderno confluyen controles a priori o autocontroles, a posteriori o auto evaluaciones y evaluaciones separadas de auditoría interna.

Aunque, en general, las anteriores actividades de control pueden denominarse autocontroles por ser de responsabilidad del personal de la propia institución o ente público, en el ejercicio de la función pública, el control interno primario que genera el sentido de responsabilidad en los servidores públicos, respecto al adecuado recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos, en función del logro de los objetivos institucionales, es el auto control que deben aplicar los propios servidores públicos responsables de las operaciones, antes de ejercer o ejecutar las atribuciones, funciones u operaciones a su cargo, para asegurarse que son legales y se fundamentan en hechos ciertos, están comprendidas en los fines y objetivos de la entidad pública respectiva y es oportuno ejecutarlas.

Este auto control es conocido tradicionalmente como control previo interno, que debe ser aplicado directamente por los servidores públicos de cada unidad o dependencia de la estructura organizacional de la entidad pública, como parte de los procedimientos normales o rutinarios de la operación o actividad que deben ejecutar, sin intervención de ninguna persona o dependencia externa o interna ajena a la de los propios responsables de las operaciones.

En el caso de la aplicación de controles previos en la ejecución del Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la República, ésta es una responsabilidad indelegable de los servidores públicos de la unidad ejecutora de las operaciones y transacciones de la

administración financiera, tal como lo dispone el Artículo 118, 1) de la Ley Orgánica del Presupuesto. En esencia el Autocontrol es el Principio fundamental del Control Interno Institucional de los recursos públicos más importante por ser consonante con todos los demás principios y en especial por el Principio de Prevención (TSC-PRICI-06).

Los auto controles están dados por las técnicas y procedimientos que cada servidor público aplica, por lo menos, para: i) Verificar que la atribución, función, operación o actividad que va a ejercer o a ejecutar en ejercicio de su puesto de trabajo, empleo o cargo público, cumple las disposiciones legales, reglamentarias y demás normas que la regulan; ii) Comprobar los hechos que la respaldan; y iii) Analizar si es conveniente y oportuno ejecutarla, en función de los objetivos institucionales y programas de la entidad. Estos autocontroles deben estar integrados en los procedimientos administrativos establecidos para desempeñar las atribuciones, funciones, operaciones o actividades a cargo de los servidores públicos y deberán prever, además, las acciones a seguir por el servidor público cuando los resultados de su ejercicio son adversos al objetivo de su aplicación.

Los autocontroles aplicados con ética y probidad, previamente por los propios responsables de las operaciones tienen la importancia y trascendencia primordial de asegurar una administración eficiente y proba. Si dichos autocontroles son eficaces, la posibilidad de que se sucedan errores, desviaciones, irregularidades o defraudaciones en el recaudo, uso, manejo o inversión de los recursos públicos, sería razonablemente nula.

TSC-PRICI-11: AUTO EVALUACIÓN

Los propios servidores públicos de un grupo, unidad o área específica de un ente público, deben evaluar la efectividad de los controles internos aplicados en la gestión de las operaciones a su cargo, por convicción de la importancia y utilidad del control.

DECLARACIÓN TSC-PRICI-11-01:

La auto evaluación es esencialmente un control interno de gestión, que debe ser aplicado a posteriori en los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), por cada superior responsable y sus colaboradores sobre los resultados de las operaciones de su área, obtenidos en cortos periodos de tiempo y, en la marcha de las

operaciones o en tiempo real, en cualquier momento, por los propios servidores públicos responsables de las operaciones de una unidad específica. Como principio fundamental de control interno, se origina en la concepción moderna del control interno contenida en el Informe COSO I, adoptada por el TSC, como principal instrumento de una de gestión pública eficaz.

El control interno auto evaluativo en tiempo real implica, con la ayuda de facilitadores formados al interior de los entes públicos, la identificación y el debate periódico de las fortalezas y preocupaciones respecto al cumplimiento o logro de los objetivos de la unidad o área específica, efectuados en grupos no mayores de diez y seis servidores públicos representativos de los diferentes niveles jerárquicos de dicha unidad o área.

Así mismo comprende, en el marco del modelo de control interno establecido con base en los estándares adoptados, el análisis grupal sin jerarquías y de una manera franca y abierta, del grado de efectividad de los controles internos aplicados, a fin de identificar las medidas necesarias para mantener las fortalezas y corregir las desviaciones que afectan el logro de los objetivos. La auto evaluación comprende así mismo, el análisis de los controles internos informales, lo cual la reviste de una gran utilidad, pues son controles eficaces que van surgiendo en la práctica o marcha del desempeño de las responsabilidades y funciones, pero que a su vez, las rutinas van deteriorando en el transcurso del tiempo. Para una mayor eficiencia de dicho proceso, éste puede apoyarse con un software especializado, que permita obtener, en tiempo real, los resultados y el informe de la auto evaluación.

Debe tenerse claro que la auto evaluación no es una actividad de auditoría que implique la toma de evidencias para respaldar conclusiones, las cuales si son necesarias e imprescindibles cuando la efectividad de los controles internos formales es evaluada por la Unidad de Auditoría Interna, por la Oficina de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) del Poder Ejecutivo y por el Tribunal Superior de Cuentas (TSC).

La auto evaluación es característica del ejercicio de un control interno voluntario, consciente y por convicción de los propios servidores públicos, de la importancia y utilidad del mismo para la mejora permanente de sus condiciones de trabajo, la eficiencia en el

desempeño de sus responsabilidades y, el logro de los objetivos institucionales. Consecuencialmente, la disciplina del ejercicio de procesos de auto evaluación, es un medio muy eficaz para generar una cultura integral de administración y control, no solo a nivel institucional sino también a nivel de la gestión pública en general, que a su vez es un importante indicador del grado de desarrollo de un país.

Finalmente, debe tenerse plena claridad respecto a que la auto evaluación de control interno no elimina ni reemplaza la evaluación independiente de la efectividad del control interno que corresponde tanto a la función de auditoría interna institucional como al Tribunal Superior de Cuentas de conformidad con la Ley Orgánica (Art. 45, numeral 9) del mismo.

TSC-PRICI-12: EVALUACIÓN SEPARADA

El ciclo del proceso de control interno se cierra con la evaluación de su efectividad, que permanentemente y con criterio independiente de las operaciones debe efectuar la auditoría interna.

DECLARACIÓN PRICI-12-01:

La evaluación de la efectividad de los controles internos aplicados, efectuada por la auditoría interna institucional, es separada de los procesos de auto evaluación ejecutados por los propios servidores públicos responsables de las operaciones y de la evaluación independiente que corresponde al Tribunal Superior de Cuentas, TSC.

La auditoría interna es parte integral del control interno institucional. Es ejercida, en cada entidad pública, por personal profesional interdisciplinario de una unidad técnica especializada e independiente de las operaciones que audita o evalúa, para asesorar con oportunidad a la gerencia pública. No significa, por tanto, que la auditoría interna deba tener una independencia absoluta del ente respectivo, pues de ser así dejaría de ser auditoría interna para convertirse en auditoría externa y, en consecuencia, el proceso de control interno se consideraría técnicamente incompleto. El ejercicio de la auditoría interna constituye un típico control evaluativo aplicado con un enfoque integral, cuyo resultado está orientado a asesorar oportunamente a la administración superior del

respectivo ente público, mediante recomendaciones para minimizar los riesgos y mejorar o mantener la efectividad del proceso de control interno y de la gestión pública institucional, respecto al logro de los objetivos previstos en el Artículo 46 de la Ley Orgánica del TSC de: i) La efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y calidad de los servicios; ii) La protección de los recursos públicos contra cualquier pérdida, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; iii) El cumplimiento de las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y iv) La elaboración de información financiera válida, confiable y oportuna.

Su ejercicio demanda la vinculación a la Unidad de Auditoría Interna de por lo menos, un profesional especialista en la naturaleza de las actividades del respectivo ente. Conlleva además, el seguimiento de las recomendaciones para evidenciar su implantación adecuada y evaluar sus efectos en la corrección o mejora de las debilidades detectadas. Así mismo, para asegurarse de su validez, la auditoría interna tendrá el cuidado de analizar las condiciones integrales de utilidad, practicabilidad y costeabilidad de cada solución a sugerir, de tal forma que la recomendación óptima será aquella que resulta útil, practicable y costeable, para el respectivo sujeto pasivo de la Ley Orgánica del TSC.

Para garantizar la calidad y validez de las evaluaciones efectuadas por la auditoría interna, la objetividad de sus juicios y la utilidad de sus recomendaciones, es responsabilidad de la gerencia pública o titular del ente respectivo, respetar y hacer respetar al interior del respectivo ente público, el grado de independencia de los auditores internos. Esta independencia relativa de la auditoría interna, es necesaria para poder cumplir el objetivo de su función de asesoría permanente al titular del ente, basada en los resultados de las evaluaciones y auditorías que practica. La evaluación de la efectividad del control interno realizada por las auditorías internas, mediante la aplicación de una metodología uniforme, permitirá además al TSC, ente rector del sistema de control, efectuar el análisis global y sectorial de la eficacia del control interno del sector público y emitir informes al respecto.

CAPITULO III

PRECEPTOS DE CONTROL INTERNO INSTITUCIONAL

TSC-PRECI-01: PLANEACIÓN

El control interno de gestión de los entes públicos debe apoyarse en un sistema de planeación para asegurar una gerencia pública por objetivos

DECLARACIÓN TSC-PRECI-01-01:

El propósito primordial de la gerencia pública es alcanzar los objetivos institucionales dentro de sanos criterios de efectividad, economía y eficiencia, lo cual presupone tanto el desarrollo previo de dichos objetivos mediante la determinación o fijación de objetivos específicos, resultados o metas periódicas que debe alcanzar la gestión de un ente público, como la construcción de estándares o indicadores de resultado, desempeño e impacto.

Corresponde al control interno institucional o de gestión asegurar a la gerencia pública su propósito primordial de alcanzar los objetivos institucionales, para lo cual cada entidad pública, debe establecer como parte de los elementos básicos de dicho control, un sistema de planeación que permita determinar con claridad la misión, la visión, los valores y los objetivos institucionales que deben ser desarrollados a través de programas y proyectos con objetivos específicos, metas o resultados periódicos a obtener y con los indicadores para medir su logro o grado de avance de tal forma que le facilite el cumplimiento de la misión primordial de la entidad y su conducción hacia la visión que se haya proyectado.

Para tales fines, la conceptualización moderna del Control Interno (Informe COSO) considera la metodología de la planeación estratégica como la más apropiada al respecto. Dicha planeación debe permitir la programación de objetivos y metas parciales a lograr en sub periodos, que faciliten los procesos auto evaluativos de control interno, para apoyar oportunamente a la gerencia pública en la conducción de la entidad hacia el logro de los objetivos y metas programadas para cada ejercicio.

Para el efecto, en las entidades públicas, los objetivos globales se deducen de la misión de la entidad en el marco de unos valores y principios éticos que deben ser declarados por

los servidores públicos del respectivo sujeto pasivo de la LOTSC. A su vez estos objetivos deben interrelacionarse con los objetivos específicos de las actividades básicas de las áreas principales de la organización, áreas misionales o de prestación de los servicios de la respectiva entidad y viceversa. Los objetivos de las actividades comprenden las metas que deben estar relacionadas con los objetivos de los servicios que presta la entidad o los bienes que produce y los elementos para prestarlos o producirlos en el periodo del ejercicio financiero o fiscal. Finalmente la definición de los objetivos permite a la gerencia pública determinar los criterios de medición del desempeño e identificar los riesgos inherentes al logro de los mismos.

Consecuencialmente, la ejecución del plan estratégico de una institución se materializa en los programas operativos anuales (POA) que deberán, incluir como mínimo los siete (7) siguientes elementos:

- i) Los objetivos, resultados o metas que se deben alcanzar.
- ii) Las actividades a ejecutar.
- iii) El tiempo estimado de duración de la ejecución.
- iv) Los insumos a invertir.
- v) Los responsables.
- vi) Los estándares o indicadores de resultado, desempeño e impacto de la gestión, incluyendo los relativos a la eficiencia de las operaciones. Y,
- vii) Las condicionantes de la ejecución de las actividades y los riesgos del logro de los objetivos.

Finalmente, es importante tener en cuenta que desde el punto de vista del control interno institucional el Programa Operativo Anual (POA), es la materialización de la planeación a corto plazo que constituye por una parte, el soporte válido del proyecto de presupuesto del respectivo ente para el respectivo año y por otra, el medio más eficaz para guiar el desempeño de una gestión pública por objetivos en función del desarrollo económico y social del país, previsto en los planes y programas de gobierno.

TSC-PRECI-02: EFICACIA

Asegurar la eficacia de la gestión pública en el marco de los principios y preceptos rectores de control interno es el objetivo primordial del control de los recursos públicos y de la gerencia pública.

DECLARACIÓN PRECI-02-01:

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), Artículo 2, define Eficacia como el “cumplimiento de los objetivos y metas programadas en un tiempo establecido”. Desde el punto de vista del Control Interno de los recursos públicos se entiende por Eficacia, alcanzar los objetivos, resultados o metas previstas en el presupuesto, en ejecución de los planes y programas de gobierno y en función, tanto del desarrollo económico y social como del interés público en general.

Desde el punto de vista de la Administración de dichos recursos la eficacia o efectividad de la gestión es el propósito natural y primordial de la gerencia pública, al punto que el grado de eficacia de la gestión de un Ministro, Secretario de Estado, Director General, o, en general, gerente o titular de una entidad pública, es directamente proporcional al grado o nivel de los resultados obtenidos en su gestión.

Consecuencialmente, el objetivo primordial del proceso de control interno institucional de los recursos públicos es asegurar, razonablemente, la eficacia o efectividad de la gestión o sea el logro de los objetivos, resultados o metas presupuestadas.

El precepto de Eficacia o Efectividad de la gestión se relaciona estrechamente con el desarrollo de la misión y objetivos institucionales de una entidad pública que implica que cada entidad fije los objetivos o metas periódicas a alcanzar, tal como lo prevé el precepto de Planeación; por lo cual el desarrollo de dichos objetivos también constituye el cimiento del control de gestión y del control interno moderno que comprende la valoración y administración de los riesgos a que está expuesto el logro de los objetivos y metas previstas por cada ente público y la formulación de indicadores de resultado y de desempeño, cualitativos o cuantitativos, que permitan la evaluación de la eficacia en

términos del logro de dichos resultados relación a estos indicadores y también a los indicadores de impacto en el desarrollo económico o social, u otros, si fuere el caso.

A su vez, los presupuestos de los entes públicos en cumplimiento del Precepto de Planeación, deben estar soportados en los respectivos programas anuales operativos y por lo tanto elaborados en función del logro de objetivos, preferiblemente desagregados en sub periodos para facilitar su medición y evaluación. A su vez, dichos objetivos deben estar interrelacionados con los planes y programas de gobierno tanto de desarrollo económico y social como de prestación de los servicios básicos a la comunidad, para permitir que la auto evaluación de la eficacia de la gestión de un ente público por los propios responsables de las operaciones, la cual se inicia en la respectiva área o unidad con la determinación de los objetivos alcanzados hasta un momento dado. Estas auto evaluaciones de la eficacia durante el ejercicio fiscal de la gestión y las evaluaciones por los responsables superiores de las operaciones, se efectuarán sin perjuicio de la evaluación anual de la eficacia de la gestión, separada o independiente de las operaciones, que corresponde a la unidad de auditoría interna como parte del proceso de control interno y de la evaluación anual de la gestión que compete al TSC.

Con fines pragmáticos la Eficacia se considera sinónimo de efectividad y debe tratarse conceptualmente separada de los Preceptos de economía y eficiencia, aunque éstos estén estrechamente relacionados con ella. Esta separación, resulta necesaria para la evaluación (interna o externa) de la gestión.

El TSC al evaluar la eficacia de la gestión del sector público, prevista en la Constitución, examinará la forma como los sujetos pasivos de la LOTSC han acatado y cumplido este Precepto, así como el valor agregado aportado a la eficacia de la gestión por la Auditoría Interna mediante las recomendaciones formuladas en sus informes de evaluación.

TSC-PRECI-03: ECONOMÍA

La economía razonable de los recursos insumidos en el logro de los objetivos y metas programadas por los entes públicos, es uno de los resultados propios de un adecuado proceso de control interno institucional.

DECLARACIÓN TSC-PRECI-03-01:

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), Artículo 2., define Economía como la “adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega o prestación, al mínimo costo y precio posible”.

Desde el punto de vista del Control Interno Institucional, al igual que en auditoría operacional o de gestión, se entiende por economía el costo mínimo posible o costo razonable insumido en la ejecución de las operaciones de un ente público o invertido en la obtención de los resultados y metas alcanzadas.

Tal como se ha explicado en la Declaración Preci-02-01 el propósito esencial de la gerencia pública es la eficacia o efectividad de la gestión, la cual debe ser lograda con el mayor grado de economía, economicidad o austeridad. Es apenas lógico que la gestión pública demande insumo de recursos, pero desde el punto de vista del control interno éste debe ser el mínimo razonable. El insumo mínimo razonable de recursos o el costo mínimo posible, está determinado por el monto, en términos monetarios, de los recursos insumidos o invertidos en la obtención de un objetivo, meta o resultado programado, sin incurrir en despilfarro de recursos humanos, físicos o financieros.

Con estos fines el control interno de gestión debe prever la medición permanente de los costos o insumos invertidos que permita la auto evaluación y evaluación independiente, interna o externa, del grado de economía de la prestación de los servicios o en la obtención de los objetivos, metas o resultados alcanzados.

Debe, por tanto, teneres claro que la economía de una operación o de la gestión institucional misma, no puede analizarse como un insumo de recursos financieros separado o como un costo independiente de los resultados, objetivos o metas logradas. Al contrario, de la efectividad o eficacia que puede evaluarse aislada o específicamente sin relacionarse, necesariamente, con la economía del servicio, operación, actividad, unidad, área o en general de la gestión, la economía tiene que visualizarse o relacionarse indefectiblemente con la calidad y cantidad de los servicios prestados o con los productos, metas, objetivos y resultados obtenidos, para poder determinar su razonabilidad, justificación o minimización del gasto o costo insumido o invertido.

Los motivos más frecuentes que atentan contra la economía de la gestión pública son la burocratización de las entidades públicas, el desperdicio de materiales y equipos y la deficiente utilización de los fondos públicos, por lo cual el proceso de control interno institucional tiene que estar enfocado a evitar la burocratización, el desperdicio y, en general, la deficiente utilización de los recursos públicos. No obstante, desde que se incorporó el principio de ética pública o probidad como principio o fundamento esencial del control interno de los recursos públicos, otro de los factores que deben medirse es el impacto de los hallazgos de corrupción administrativa, en el costo de la eficacia de la gestión pública.

En síntesis el control interno de gestión, debe asegurar la economía y evaluarla periódicamente para poder retroalimentar a la gerencia pública con las recomendaciones necesarias para disminuir, a un nivel razonable, los insumos o costo de la producción de bienes o servicios. El desembolso de recursos públicos que no están ligados a un producto o logro de un objetivo o meta programada, no tiene ninguna justificación; pero tampoco se justifica la economicidad que afecte las condiciones y calidades previstas de los productos, servicios, objetivos o metas a alcanzar. Ambos casos denotarían una negligente y deficiente gestión pública y causa de responsabilidad administrativa en el desempeño de la gestión.

Con fines estrictamente pragmáticos la evaluación de la economicidad o economía operacional debe ser realizada con posterioridad a la evaluación de la eficacia o efectividad de la respectiva operación, actividad, unidad, área o ente evaluado.

TSC-PRECI-04: EFICIENCIA

El nivel óptimo de eficiencia en la prestación de los servicios o en logro de los objetivos, metas o resultados presupuestados de un ente público, es el resultado final esperado del control interno de gestión.

DECLARACIÓN TSC-PRECI-04-01:

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), Decreto 10-2002-E, Artículo 2., define Eficiencia como la “Relación idónea entre los bienes, servicios u otros resultados

producidos y los recursos utilizados para obtenerlos y su comparación con un estándar establecido”. Por tanto, la relación entre los resultados logrados y los insumos invertidos para lograrlos, comparada con un estándar o indicador de desempeño, determina el nivel de eficiencia operacional o de gestión.

Como se ha explicado en las Declaraciones iniciales sobre los preceptos de Eficacia y de Economía, la evaluación de la eficiencia también puede efectuarse respecto a una actividad, operación, unidad o área de la gestión o totalmente sobre la gestión. En cuanto a la Eficiencia operacional corresponde al proceso de Control Interno de Gestión asegurar razonablemente un nivel óptimo de eficiencia en la ejecución de las operaciones y en el logro de los objetivos institucionales, para lo cual se requiere la medición permanente de sus factores y la evaluación periódica de los resultados logrados en relación con los insumos invertidos, o sea establecer la productividad de la gestión de la actividad, operación, unidad o área y/o la productividad global, para compararlas con los respectivos estándares o indicadores de desempeño o eficiencia que se hayan preestablecido o planeado.

Por tanto, las entidades públicas como parte del proceso de control interno deberán incluir dichos estándares o indicadores de eficiencia, al elaborar cada Plan Operativo Anual (POA), los cuales permitirán la aplicación de controles internos evaluativos por parte de los directores o jefes de área, para determinar y analizar, periódicamente, los niveles de eficiencia de las operaciones a su cargo y sobre esta base establecer y tomar las medidas necesarias para mejorarlo. Además, es procedente que estos indicadores elaborados por el propio ente público sean utilizados por la Unidad de Auditoría Interna de los sujetos pasivos de la LOTSC y por la auditoría externa del Tribunal Superior de Cuentas.

De otra parte en caso de ausencia de indicadores o estándares de eficiencia planeados o preestablecidos, el control interno de gestión a cargo de la Unidad de Auditoría Interna, puede evaluar la gestión tomando como criterios de comparación índices históricos establecidos por dicha Unidad con base en los resultados e insumos invertidos en los años últimos cinco años o utilizar indicadores externos, si existieren.

Por su parte el TSC, en ejercicio de su atribución constitucional de evaluación de la Eficiencia del Sector Público, examinará la forma como los sujetos pasivos de la LOTSC han cumplido o acatado este precepto, así como el valor agregado aportado a la eficiencia de la gestión por la Auditoría Interna.

Finalmente, es importante tener presente que, con fines estrictamente pragmáticos, el último criterio a evaluar, desde el punto de la auditoría de gestión u operacional es la eficiencia, por cuanto evaluada la efectividad y la economicidad, la evaluación o análisis de la eficiencia resulta sencilla y consecencial.

TSC-PRECI-05: CONFIABILIDAD

Asegurar la confiabilidad de la información financiera y operativa derivada de la gestión de los entes públicos, es un propósito esencial del proceso de control interno institucional.

DECLARACIÓN TSC-PRECI-05-01:

La confiabilidad de la información tiene suma importancia desde el punto de vista del control interno institucional por cuanto el grado de confiabilidad de la gestión de una entidad pública es correlativo al grado de confiabilidad de la información generada por los sistemas de administración y gestión. Por tanto, la información derivada de la ejecución presupuestaria y de la gestión de los recursos públicos debe ser confiable, que es la condición que cumplen los datos, estados, análisis, etc., que les permite ser utilizados válidamente por los entes públicos, tanto en la toma de las decisiones administrativas como ser comunicados públicamente en cumplimiento de la transparencia a que están obligados dichos entes.

En la gestión pública moderna la información financiera gubernamental debe obedecer a un sistema integrado que comprenda los datos de la administración y gestión del presupuesto público tanto en términos monetarios como físicos, derivados de la ejecución del presupuesto, de la gestión del tesoro público y de su efecto en el patrimonio nacional, por lo cual la Contabilidad Gubernamental que materializa dicho sistema de información,

debe ser también integrada para proporcionar información confiable no sólo de carácter presupuestario-financiero sino también patrimonial o de la Hacienda Pública.

En Honduras, mediante Acuerdos de la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría, las empresas e instituciones privadas y públicas cuando emitan estados financieros con propósitos de información general, están obligadas a aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)¹³. No obstante, dichas normas deberán ser adaptadas para su aplicación en la administración financiera pública nacional.

La información de las entidades e instituciones obligadas a la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), Ley preeminente¹⁴, será considerada confiable cuando sea cierta, pertinente y oportuna y haya sido procesada mediante sistemas y procedimientos debidamente establecidos y aplicados de conformidad con los principios, preceptos y normas técnicas dictadas por los órganos rectores de los diferentes sistemas administrativos, en el marco rector del control interno aprobado por el TSC y de estándares internacionales de los respectivos sistemas, si corresponde.

Así mismo, dichas entidades e instituciones públicas están sujetas a las evaluaciones de control interno y de control externo, las cuales parten de la información financiera y administrativa producida en el ejercicio de la gestión pública.

Tales evaluaciones tienen por finalidad desde el punto de vista del control interno, avalar ante el titular de la entidad o gerente público el contenido de dicha información, mediante una opinión profesional y técnica sobre el grado de confiabilidad de la misma emitida por la Auditoría Interna, con el fin de que pueda ser utilizada oportunamente en el proceso de toma de decisiones institucionales y en el cumplimiento de los principios de Transparencia y Rendición de Cuenta. Desde el punto de vista del control externo la evaluación le corresponde al Tribunal Superior de Cuentas, con fines de emitir opiniones

¹³ 13La Junta Técnica de Contabilidad y Auditoría en Honduras, originada en la Ley sobre Normas de Contabilidad y Auditoría emitió un Acuerdo con fecha 11 de Julio de 2008, publicado en La Gaceta el 24 de Julio de 2008 mediante el cual establece la obligatoriedad de las empresas e instituciones públicas y privadas, de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y fija un calendario para tal fin entre el 2009 y el 2011.

¹⁴ La LOTSC No. 10-2002-E, de conformidad con lo dispuesto en su Artículo 4º, sus disposiciones constituyen un régimen especial que por su naturaleza, fines y competencias (constitucionales) es una Ley Especial que tiene preeminencia sobre cualquier otra Ley General o especial que verse sobre la materia.

de razonabilidad de la información financiera las cuales hacen fe pública ante la comunidad y constituyen base idónea para la evaluación externa o independiente de la gestión pública en términos de los resultados obtenidos y del control político que corresponde al Congreso Nacional.

TSC-PRECI-06: PRIORIZACIÓN

La programación de auditorías internas debe priorizarse hacia las áreas, operaciones y actividades más importantes con relación al logro de los objetivos institucionales y dentro de éstas a las más críticas, débiles o de mayor riesgo

DECLARACIÓN TSC-PRECI-06-01:

La priorización de las actividades del plan general de auditoría interna, con base en la importancia relativa de las áreas y objetivos principales con relación a la misión primordial del respectivo ente público y dentro de éstas a los procesos, operaciones y actividades de mayor riesgo en el logro de los objetivos institucionales, resulta de suma importancia para asegurar la utilidad y eficacia de las auditorías internas y que éstas se enfoquen a los aspectos de mayor importancia y trascendencia.

Entre las responsabilidades de la función de auditoría interna, como parte integral del proceso de control interno institucional, está la evaluación operativa con un enfoque integral de las diversas operaciones y actividades ejecutadas por los entes públicos, con fines de asesorar al titular de la entidad, no solamente desde el punto de vista del cumplimiento de las disposiciones legales y de la confiabilidad de la información financiera y operativa sino también de la eficacia, economía y eficiencia de las operaciones y actividades en el logro de los resultados, objetivos o metas presupuestadas.

Para este fin y a efecto de poder cubrir todo el universo del ente público, las UAI's deben hacer un plan general que les permita en un tiempo razonable efectuar un examen de todas las áreas del ente, de tal forma que sus resultados puedan agregar valor, tanto a la efectividad de los controles internos inmersos en los procesos, como a la confiabilidad de la información y, en especial, a la eficiencia de la gestión institucional.

Técnicamente, se considera que un ente grande promedio del sector público latinoamericano puede ser auditado totalmente por la UAI respectiva, con un enfoque integral, en un lapso no mayor de cinco años, por lo cual el plan general de auditoría interna debe estar orientado a la evaluación en los primeros años de las áreas más importantes, repitiéndolas en años siguientes y dejando para los últimos y con menor grado de frecuencia las menos trascendentes.

En este contexto la UAI debe priorizar las áreas de la estructura organizacional y dentro de estas los procesos administrativos y operativos hacia las cuales se orientarán los esfuerzos de auditoría interna durante el lapso del plan general de auditoría interna.

La priorización implica primero el análisis de la misión primordial institucional del ente y de los objetivos principales para alcanzar la misión primordial, a efecto de jerarquizarlos de acuerdo a su mayor o menor grado de importancia con relación a dicha misión y, jerarquizar a la vez, las áreas de la estructura organizacional, los procesos operativos de dichas áreas y dentro de estos las operaciones y actividades en razón del mismo criterio de importancia relativa respecto a la misión principal y objetivos institucionales principales.

En segundo lugar, se deberá efectuar un análisis para determinar el nivel de riesgo del logro de los objetivos, a nivel de área, proceso u operación.

Los resultados de estos dos elementos combinados en una matriz determinarán el grado de prioridad de cada área, proceso, operación o actividad, para programar las auditorías de cada año del Plan General y dentro de cada una de éstas, las operaciones o actividades prioritarias hacia donde se deberán dirigir los esfuerzos de auditoría interna.

TITULO II
NORMAS GENERALES DE CONTROL INTERNO – NOGECI –
CAPITULO I
ASPECTOS BÁSICOS DE LAS NORMAS

1. OBJETIVO DE LAS NORMAS

De conformidad con el Artículo 222 de la Constitución de la República de Honduras el Tribunal Superior de Cuentas es el ente rector del sistema de control de los recursos públicos, compuesto por dos elementos: El Control Externo atribución constitucional del propio Tribunal y el Control Interno obligatoriedad legal del Poder Ejecutivo y demás entes sujetos de dicha Ley.

El ejercicio de la competencia rectora en materia de control interno se materializa mediante la emisión de normas generales de carácter técnico con los objetivos de:

- i) Determinar las condiciones mínimas de calidad que debe cumplir el control interno.
- ii) Facilitar su adecuado desarrollo por el Poder Ejecutivo y, en general, por todos los entes pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC).
- iii) Garantizar que la aplicación de los controles internos se efectúe dentro de un marco uniforme en los entes públicos, ya sean Ministerios o Secretarías de Estado, Direcciones Generales, Comisiones, Oficinas, Entidades Desconcentradas, Entidades Descentralizadas y Autónomas, Empresas Públicas, etc.
- iv) Lograr la complementariedad del control interno con el control externo.

Los anteriores objetivos están dados en función de asegurar razonablemente el adecuado recaudo, manejo e inversión de los recursos públicos y el logro de los objetivos institucionales de los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), cualquiera que sea su naturaleza jurídica. Dicha Ley, que tiene preeminencia normativa sobre cualquier otra ley general o especial que verse sobre la misma materia, establece en el Artículo 47 la obligatoriedad de los sujetos pasivos de la misma, de aplicar controles internos bajo su responsabilidad de acuerdo con las normas generales que emita el TSC.

Previamente el Tribunal Superior de Cuentas, mediante Acuerdo No. 027/2003, Artículo Primero, aprobó el Manual de Normas Generales de Control Interno vigente y mediante el Acuerdo No. 002/2007 reglamentó el Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP), uno de cuyos elementos es el Control Interno que de conformidad con la LOTSC, deben aplicar los sujetos pasivos de dicha Ley, por lo cual ha sido necesario revisar y actualizar dichas Normas Generales, con base en los mandatos constitucionales y legales de Honduras y de las mejores prácticas profesionales y técnicas reconocidas a nivel internacional.

Por tanto las presentes Normas Generales incorporan los aspectos esenciales de la conceptualización del Control Interno contenidas en el Informe del Comité de las Organizaciones de Apoyo de la Comisión Treadway, Informe Coso I, y en el Marco de la Gestión de Riesgo Empresarial, contenido en el Informe II del mismo Comité, publicado en el 2004¹⁵, de los cuales se derivan los estándares internacionales de control interno y sobre los cuales la INTOSAI¹⁶, Organización Internacional (Mundial) de Entidades Fiscalizadoras Superiores, de la cual es miembro el TSC, emitió la Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público. Así mismo estas Normas, en su conjunto, forman parte del Marco Rector del Control Interno.

2. COMPOSICIÓN Y CODIFICACIÓN

En este contexto en el presente Título II se presentan las Normas Generales de Control Interno actualizadas con base en los resultados de la revisión, para cuyo efecto se ha destinado un primer Capítulo para presentar aspectos generales básicos del Control Interno, un Capítulo II destinado a las Normas Generales de Control Interno y Capítulos subsiguientes (III a VII) para cada uno de los cinco componentes del Proceso de Control Interno.

Cada Capítulo de este Título está conformado por las respectivas Normas Generales, cada una de las cuales se ha identificado con la sigla **NOGECI** (Norma General de Control

¹⁵ El informe COSO publicado en 1992 es conocido como Informe COSO I y el Informe COSO sobre el Marco de la Gestión de Riesgo Empresarial publicado en la Web del Comité COSO en el 2004 (www.coso.org) se conoce como: Informe COSO II.

¹⁶ INTOSAI: International Organization of Superiors Auditing Institutions

Interno) antecedida de la sigla **TSC** (Tribunal Superior de Cuentas) así: **TSC NOGECI** y acompañada a continuación de un código numérico consecutivo conformado por el número romano del respectivo Capítulo (**I**, **II** o **III**) en el caso de las normas generales principales, por ejemplo del Capítulo II: **TSC-NOGECI-II** y de un número arábigo consecutivo para cada norma principal, por ejemplo para la primera Norma General del Capítulo II: **TSC-NOGECI II-01**.

A su vez, cada Norma General se acompaña de una explicación básica, que es parte integral de la Norma, identificada con la palabra **Declaración** seguida del Código de la Respectiva Norma y de un número consecutivo de dos dígitos para cada declaración; por ejemplo en el caso de la primera Declaración sobre la primera Norma General del Capítulo II del presente Título II el código es: **Declaración TSC-NOGECI II-1.01-01**

CAPÍTULO II

NORMAS GENERALES SOBRE ASPECTOS BÁSICOS DEL CONTROL INTERNO

TSC-NOGECI II-01 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS

El control interno, de conformidad con el Artículo 2 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, es un proceso permanente y continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de las entidades públicas, con el propósito de asistir a los servidores públicos en la prevención de infracciones a las Leyes y a la ética, con motivo de su gestión y administración de los bienes nacionales y alcanzar, de conformidad con lo previsto en el artículo 46 de la misma Ley, los objetivos siguientes:

- 1) Procurar la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y la calidad en los servicios;
- 2) Proteger los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- 3) Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y,
- 4) Elaborar información financiera válida y confiable presentada con oportunidad.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI II-01.01:

El control interno de los recursos públicos no es un fin en sí mismo, por tanto debe entenderse como un proceso permanente y continuo que los entes públicos deben establecer, ejecutar y mantener para proporcionar seguridad razonable de la correcta y

eficaz recaudación, manejo e inversión de los recursos en función del logro de los objetivos institucionales. Un control interno adecuado o eficaz no puede por sí mismo asegurar el logro de sus objetivos pero si asegura razonablemente a la gerencia pública la disminución de los riesgos de no alcanzar los objetivos institucionales. Tal como lo señala la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) en su Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público¹⁷, la seguridad razonable equivale a un nivel satisfactorio de confianza bajo ciertas consideraciones dadas de costo, beneficio y riesgo.

Además, es importante tener presente en el desarrollo de un adecuado proceso de control interno institucional que los objetivos del mismo se funden con los objetivos institucionales.

La eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, es un objetivo institucional que implica desde el punto de vista del control interno una conducción adecuada de las actividades organizacionales, haciendo un uso apropiado de los recursos disponibles y atendiendo las mejores prácticas que dicten la técnica y el ordenamiento jurídico, para alcanzar con la menor inversión posible de recursos las metas previstas en el presupuesto o programadas en los planes operativos anuales.

El objetivo de proteger los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal, demanda que el control interno proporcione una seguridad razonable en cuanto a la protección de los activos y a la detección y corrección oportuna tanto de errores como de eventuales desviaciones, usos indebidos o fraudes.

También el proceso de control interno debe asegurar el cumplimiento de la normativa aplicable, sea ésta de:

- 1) Carácter jurídico (leyes, decretos, reglamentos, resoluciones, acuerdos y otra normativa. En general debe tenerse particularmente en cuenta el Principio de Legalidad consagrado tanto en el Artículo 321 de la Constitución de la República como en el presente Marco Rector del Control Interno).

¹⁷ Guía de INTOSAI (International Organization of Superior Auditing Institutions) aprobada en el XVIII Congreso Mundial de Intosai celebrado en Budapest en el 2004.

2) Técnico (documentos normativos emitidos por el Tribunal Superior de Cuentas, normas específicas que emita la ONADICI¹⁸ en materia de control interno en desarrollo del presente Marco Rector del Control Interno o que emitan otras autoridades con competencia en materias específicas). O,

3) Administrativo (disposiciones internas de la institución). La confiabilidad y oportunidad de la información, incluyendo informes sobre la ejecución presupuestaria, estados financieros y otros informes contables, administrativos y de otra naturaleza, para uso interno y externo, es otro de los objetivos institucionales que el control interno debe asegurar razonablemente.

Los informes financieros o administrativos, serán confiables si contienen la información precisa, veraz y exacta relacionada con el asunto que traten es decir pertinentes, cuando han sido procesados de acuerdo a los principios, normas, sistemas y procedimientos establecidos. Igualmente tales informes serán oportunos si contienen los datos suficientes y se comunican en tiempo propicio para que las autoridades correspondientes emprendan acciones adecuadas para promover una gestión eficaz y eficiente al servicio de la ciudadanía.

TSC-NOGECI II-02 RECTORÍA DEL CONTROL INTERNO

El proceso de control interno institucional, como elemento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos, está bajo la rectoría permanente del Tribunal Superior de Cuentas, para asegurar de manera razonable la uniformidad en el desarrollo y aplicación de los componentes de dicho proceso y cumplir un eficaz rol de complementariedad del control externo a posteriori del Tribunal Superior de Cuentas, en función del adecuado recaudo manejo e inversión de los recursos y del logro de los objetivos institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI II-02.01:

¹⁸ ONADICI: Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno. Es un organismo técnico especializado, creado por el Poder Ejecutivo mediante Decreto Ejecutivo No. PCM-26-2007, encargado del desarrollo integral del control interno institucional en el marco de las Normas Rectoras y/o Generales de Control Interno que emita el TSC. Funge como órgano del SINACORP e informa jerárquicamente al presidente de la República.

Los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas configuran un amplio universo de entes que, aunque tienen el denominador común de tener como propósito la satisfacción de las necesidades primarias de la sociedad en un marco de desarrollo económico y social, está conformado por instituciones y organismos disímiles que, en materia de control interno, demandan una rectoría normativa que asegure la uniformidad del proceso de control interno y la complementariedad de su ejercicio con el control externo del Tribunal.

La condición general del Tribunal Superior de Cuentas de ente rector del sistema de control de los recursos públicos está expresamente establecida por la Constitución de la República en su Artículo 222 y, en lo referente al control interno, en los artículos 31.2) y 47) de su Ley Orgánica.

La rectoría normativa es a nivel de Normas Generales o Genéricas que puedan ser desarrolladas a través de normas específicas, guías, procedimientos y otros por el Poder Ejecutivo y las respectivas entidades, organismos e instituciones públicas de la Administración Central, Descentralizada y Desconcentrada, sin diluir en el organismo superior de control la responsabilidad en el manejo y gestión de los recursos.

En igual sentido se sitúa la rectoría en materia de control interno del Tribunal en relación con los Poderes Legislativos y Judicial y sus órganos y dependencias, el Ministerio Público, la Procuraduría General de la República, el Tribunal Supremo Electoral, el Registro Nacional de Personas, la Superintendencia de Concesiones, la Procuraduría del Ambiente, el Comisionado Nacional de los Derechos Humanos y, en general todos los organismos creados mediante ley, decreto o acuerdo ejecutivo.

TSC-NOGECI II-03 RESPONSABILIDAD POR EL CONTROL INTERNO

La responsabilidad principal por el diseño, implantación, operación, evaluación, mejoramiento y perfeccionamiento del control interno, tal como lo dispone el Artículo 47 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, es inherente al principal titular y a los titulares subordinados de cada sujeto pasivo de la Ley. Por su parte, las jefaturas en cada área de la institución deben velar porque las medidas de control específicas relativas a su ámbito de acción sean suficientes y válidas, y porque los funcionarios sujetos a su autoridad jerárquica las apliquen cumplidamente.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI II-03.01:

Esta norma es congruente con el Artículo 37, numeral 3), de la Ley Orgánica del Tribunal y con el Principio de Rendición de Cuenta establecido específicamente en el presente documento, como Principio Rector de Control Interno, respecto a la obligación que tienen los administradores de los recursos públicos, de dar cuenta a la colectividad acerca del modo como han usado tales recursos en la gestión organizacional, ya que el control interno es el instrumento básico de que disponen para asegurarse que, en el desempeño diario, se actúe de conformidad con valores y con disposiciones legales, técnicas y administrativas previamente establecidos para promover el cumplimiento de la misión y el logro de los objetivos institucionales.

En virtud de lo anterior, el titular principal o jerarca de cada ente público, establece el proceso de control interno y aprueba o emite los mecanismos y medidas correspondientes para su puesta en práctica y para mantener su efectividad, para lo cual contará con la cooperación técnica de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control interno en concordancia con el presente Marco Rector. Por su parte, los titulares subordinados son responsables por el control interno que funciona dentro del ámbito de acción específico y de ejercer una supervisión directa sobre los miembros de su equipo de trabajo para guiarlos en la observancia de los controles aplicables, en el marco de las Normas Rectoras o generales del TSC y de las específicas que las desarrollen y sean emitidas por la ONADICI. Finalmente, corresponde a todos los funcionarios y servidores públicos en general sujetarse, en todo momento, a los controles, que en el presente marco rector sean establecidos por la dirección para su puesto de trabajo; aplicarlos oportuna y correctamente, y hacer notar a sus superiores las deficiencias que observen en tales controles.

TSC-NOGECI II-04 COMPONENTES DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO

El proceso de control interno de los entes públicos, sujetos pasivos de la LOTSC, está integrado por los siguientes componentes: 1) Ambiente de Control, 2) Evaluación o Valoración de Riesgos, 3) Actividades de Control 4) Información y Comunicación y 5) Monitoreo y Seguimiento.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI II-04.01:

La conceptualización moderna del control interno aceptada por la academia, los contadores profesionales, los auditores independientes, las agencias y organismos internacionales de financiamiento del desarrollo, el sector privado y, adoptada por la mayoría de los gobiernos latinoamericanos, está contenida en el Informe emitido en 1992 por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, del cual forman parte organizaciones profesionales de carácter internacional, de contadores, auditores independientes, auditores internos y ejecutivos financieros.

Dicho informe es conocido mundialmente como Informe COSO I y en él se reconocen los cinco componentes funcionales del control interno enunciados en la presente norma.

TSC-NOGECI II-05 COMPONENTES ORGÁNICOS DEL CONTROL INTERNO

En el proceso de control interno institucional intervienen dos componentes orgánicos: La Administración Activa y la Auditoría Interna.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI II-05.01:

En la ejecución del proceso de control interno intervienen tanto la máxima autoridad ejecutiva, jerarca o titular del respectivo ente público o sujeto pasivo de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas como el personal de los diferentes niveles de la estructura organizacional, que en su conjunto, con excepción de la auditoría interna, conforman la Administración Activa del control interno. La intervención o participación de los servidores públicos que conforman la Administración Activa en el proceso de control interno, en términos de oportunidad, es a priori a la realización de las actividades, operaciones o actos administrativos y/o a posteriori sobre los resultados de las actividades, operaciones o actividades bajo la directa gestión del respectivo servidor público, por lo cual es una participación comprometida tanto con la gestión, como con los resultados.

La participación de la auditoría interna es exclusivamente a posteriori para garantizar su independencia de las actividades, operaciones o actos administrativos y poder asegurar así la imparcialidad y objetividad de sus juicios y la validez de sus informes y de las

recomendaciones que formule en los mismos, en ejercicio de la función asesora de la gerencia pública, que por naturaleza le corresponde, para agregar valor a la eficacia de los controles internos, en función del logro de los objetivos institucionales.

Tanto los titulares principales y subordinados como los auditores internos, deben acatar el presente Marco Rector del Control Interno y las normas específicas, guías e instructivos que emita el Poder Ejecutivo a través de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI).

CAPÍTULO III

NORMAS GENERALES RELATIVAS AL AMBIENTE DE CONTROL

TSC-NOGECI III.01 AMBIENTE DE CONTROL

La administración activa, principalmente el titular principal o jerarca del ente público, sujeto pasivo de la LOTSC, debe fomentar un ambiente propicio para la operación del control interno, mediante la generación de una cultura que promueva entre el personal de la institución, el reconocimiento del control como parte integrante de los sistemas institucionales. En su calidad de responsable por el proceso de control interno, debe mostrar constantemente una actitud de apoyo a las medidas de control implantadas en la institución, mediante la divulgación de éstas y un ejemplo continuo de apego a ellas en el desarrollo de las labores cotidianas.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI III-01.01:

El ambiente de control institucional está relacionado con las actitudes y acciones de los jefes o titulares principales, los titulares subordinados y demás funcionarios de la institución, sus valores y el ambiente en el que desempeñan sus actividades dentro de la institución, que sirva como fundamento para la operación exitosa de los demás componentes y el proceso como un todo. En el componente Ambiente de Control descansan los demás componentes del proceso de control interno.

La labor fundamental de la administración activa, primordialmente del titular principal o jerarca, radica en conducir actividades para satisfacer objetivos determinados, planificando, organizando, dirigiendo, coordinando y controlando para ello el esfuerzo humano y el uso de los recursos disponibles en la organización.

TSC-NOGECI III-02 VALORES DE INTEGRIDAD Y ÉTICA

Para lograr un adecuado ambiente de control en los entes públicos, el titular y los servidores en los diferentes niveles de responsabilidad de la estructura organizacional, deben mantener una actitud íntegra y ética y promover permanentemente estos valores al interior del respectivo ente.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI III-02.01:

El jerarca y los titulares subordinados deben identificar cuáles son los rasgos y cualidades éticas y morales necesarios en su personal para que con su actitud coherente con dichos rasgos y cualidades puedan impulsar el sistema organizacional hacia un óptimo funcionamiento. Para el efecto, los procesos de reclutamiento y selección de personal deben conducirse teniendo presentes los rasgos y cualidades éticas y morales de tal forma que se asegure razonablemente la contratación de nuevos funcionarios que ya los reúnan o que, al menos, ostenten principios congruentes con los impulsados por el titular principal o jerarca y, en general, por la administración activa del ente público.

Con todo, la labor de la administración al respecto no acaba en la etapa de selección; por lo contrario, le corresponde asegurarse que las características de integridad y ética continúen presentes en los servidores públicos y se manifiesten en su accionar diario.

Por tanto, se debe promover la construcción, al interior del ente, de valores de integridad y políticas éticas para lograr respecto a éstos el compromiso consciente de los servidores de la institución y para establecer un sistema de gestión ética que dé sostenibilidad a dicho compromiso, en lo cual el Comité de Probidad y Ética previsto en el Artículo 53 de la LOTSC, debe cumplir un papel preponderante.

TSC-NOGECI III-03 PERSONAL COMPETENTE Y GESTIÓN EFICAZ DEL TALENTO HUMANO

El control interno debe incluir las políticas y los procedimientos necesarios tanto para una apropiada planificación y administración de los recursos humanos de la institución, de manera que asegure el reclutamiento y la permanencia en el servicio de un personal competente e idóneo para el desempeño de cada puesto de trabajo, como para promover su desarrollo a fin de aumentar sus conocimientos y destrezas.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-03.01:

La competencia del talento humano al servicio del ente público y adecuadas políticas y prácticas de gestión de recursos humanos, son elementos indispensables de un adecuado ambiente de control. De la competencia de los servidores públicos depende, en gran parte, la eficacia y eficiencia de la ejecución de los sistemas administrativos, financieros y operativos, así como la obtención de los objetivos institucionales. Por tanto, el proceso de control interno institucional deberá estar orientado a asegurar que los diversos procesos de administración de los recursos humanos, sean transparentes y eficaces para lograr la selección, reclutamiento, desarrollo y mantenimiento de recursos humanos competentes y para su evaluación, promoción y estímulo que motiven su adhesión a los controles y objetivos institucionales.

TSC-NOGECI III-04 ESTRUCTURA ORGANIZATIVA

El jerarca o titular del ente público debe crear y desarrollar una estructura organizativa que apoye efectivamente el logro de los objetivos institucionales y por ende, la realización de los procesos, las labores y la aplicación de los controles pertinentes.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-04.01:

La adecuada organización de los entes públicos es una de las funciones administrativas básicas y elemento importante del ambiente de control institucional. Implica definir una estructura organizativa que apoye el logro de los objetivos institucionales, para lo cual se requiere determinar las actividades, procesos o transacciones, especificar las labores que deben completarse dentro de la organización, distribuirlas entre los diferentes puestos, y asignarles a estos últimos no sólo la responsabilidad por su cumplimiento, sino también la autoridad necesaria para ejecutarlas a cabalidad. Adicionalmente, se deben establecer las relaciones jerárquicas entre puestos y los canales de comunicación, coordinación e información formal que se utilizarán en la organización.

El sistema de organización administrativa de los entes públicos debe ser dinámico para permitir su ajuste oportuno en función de los planes operativos anuales y del logro de las metas programadas o previstas en el respectivo Presupuesto.

TSC-NOGECI III-05 DELEGACIÓN DE AUTORIDAD

La delegación de funciones o tareas en un funcionario debe conllevar no sólo la exigencia de la responsabilidad por el cumplimiento de los procesos, actividades o transacciones correspondientes, sino también la asignación de la autoridad necesaria a fin de que pueda tomar las decisiones y emprender las acciones más convenientes para ejecutar oportunamente sus funciones de manera expedita y eficaz.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-05.01:

La delegación de autoridad es también elemento esencial de un adecuado ambiente de control. Los servidores públicos a quienes se les exige responsabilidad por un asunto específico al interior de cada ente público y se les demanda la consecuente rendición de cuentas, también deben recibir la autoridad necesaria para el desempeño de la responsabilidad asignada.

Desde el punto de vista del control interno la delegación de autoridad hecha por el jerarca o titular del ente público y por los demás niveles jerárquicos de la administración activa debe quedar formalmente establecida por escrito en manuales u otros documentos de vigencia prolongada, como una medida de protección para la administración y el funcionario respectivo, y con el propósito de que éste conozca los límites de su ámbito de acción y actúe siempre dentro de ellos.

Asimismo, debe tenerse presente que, si bien cada funcionario es enteramente responsable ante sus superiores formales por el desarrollo eficaz de sus labores, el jerarca y el titular subordinado que asignan una tarea o proceso y delegan parte de su autoridad en procura de su cabal cumplimiento, comparten la responsabilidad final con aquel en quien la designación recae.

TSC-NOGECI III-06 ACCIONES COORDINADAS

El control interno debe contemplar los mecanismos y disposiciones requeridos a efecto de que los servidores públicos y unidades participantes en la ejecución de los procesos, actividades y transacciones de la institución, desarrollen sus acciones de manera coordinada y coherente, con miras a la implantación efectiva de la estrategia organizacional para el logro de los objetivos institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-06.01:

Como elemento de un adecuado ambiente de control en los entes públicos es indispensable establecer mecanismos de coordinación específicos, incluyendo los de autorización y aprobación de transacciones, operaciones y procesos; la supervisión; el examen de la gestión en asuntos específicos; la evaluación regular del desempeño del personal; la celebración de reuniones periódicas para monitorear el avance de determinados trabajos, y la revisión, por parte de personal especializado en diferentes disciplinas, de las tareas que lo ameriten. Igualmente, es conveniente contemplar el valor de la cultura organizacional como elemento catalizador para la coordinación y coherencia institucional.

Asimismo, debe considerarse que la coordinación tiene como fundamento a la planificación y que para su apropiado ejercicio se requiere una estructura orgánica idónea. Por ello, los mecanismos de coordinación deben preverse convenientemente desde las primeras etapas del proceso planificador e integrarse en la estrategia y en las consideraciones relativas a la organización formal y a las relaciones entre los diversos puestos de trabajo.

TSC- NOGECI III-07 COMPROMISO DEL PERSONAL CON EL CONTROL INTERNO

El titular principal o jerarca, con el apoyo de los titulares subordinados, deberá instaurar las medidas de control propicias para que los servidores públicos reconozcan y acepten la responsabilidad que les compete por el adecuado funcionamiento del control interno y promover su participación activa tanto en la aplicación y mejoramiento de las medidas ya implantadas como en el diseño de controles más efectivos para las áreas en donde desempeñan sus labores.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-07.01:

Todo servidor debe rendir cuentas por la manera como ha desempeñado las actividades a él encomendadas, por el manejo y uso que ha hecho de los recursos recibidos para llevarlas a cabo, por el ejercicio de la autoridad que se le ha otorgado para facilitar el cumplimiento de aquéllas y, finalmente, por los resultados de su gestión.

Por tanto, a los servidores públicos les corresponde ejercer un control permanente sobre su propio trabajo, para determinar si su avance es satisfactorio, si se conduce con eficacia al logro del objetivo correspondiente y cómo mejorar los controles aplicados al respecto. Para tal fin, es necesario que cada servidor tenga un conocimiento cabal del sistema de control interno y de la importancia de su contribución al logro de los objetivos organizacionales, a fin de que desarrolle un sentido de compromiso al respecto.

La existencia de una cultura de auto evaluación de control al interior de una entidad pública es indicadora de un adecuado ambiente de control interno institucional.

TSC -NOGECI III-08 ADHESIÓN A LAS POLÍTICAS

En el ejercicio de sus funciones, los servidores públicos deben observar y contribuir con sugerencias a las políticas institucionales y a las específicas aplicables a sus respectivas áreas de trabajo, que hayan sido emitidas y divulgadas por los superiores jerárquicos, quienes además deben instaurar medidas y mecanismos propicios para fomentar la adhesión a las políticas por ellos emitidas.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-08.01:

Los funcionarios deben realizar sus funciones tomando en consideración las políticas establecidas por sus superiores jerárquicos y cuando corresponda, deben sugerir mejoras al respecto. El establecimiento de medidas o mecanismos para fomentar la adhesión a las políticas institucionales y de la dirección superior es parte de los elementos de un adecuado ambiente de control.

TSC- NOGECI III-09 AMBIENTE DE CONFIANZA

Los responsables del control interno deberán estimular entre el personal la generación y el mantenimiento de un ambiente de confianza basado en la difusión de información veraz, la comunicación adecuada, la delegación de funciones y técnicas de trabajo participativo y cooperativo con miras a la promoción de la del desempeño eficaz y el logro de los objetivos institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-III-09.01:

Como elemento del ambiente de control para el funcionamiento eficaz del sistema de control interno y su integración a todos los procesos organizacionales se requiere, también, un apropiado nivel de confianza entre el personal de la institución, para lo cual es necesario la existencia de mecanismos de apoyo, cooperación y retroalimentación permanentes que contribuya al mejoramiento de la calidad en el trabajo. Esto implica que todo asunto trascendente, que interfiera con la buena gestión organizacional, pueda no sólo ser detectado sino también transmitido oportunamente, por los canales de comunicación adecuados.

La apertura de las comunicaciones y, a su vez, la disposición de los superiores a delegar, son indicadores del nivel de confianza que existe, con base en la seguridad acerca de la integridad y la competencia de otra persona o grupo. Un alto nivel de confianza anima a los servidores públicos a asegurarse de que todos los asuntos pertinentes e importantes sean conocidos por más de una persona. Compartir la información y el conocimiento que ello implica, constituye un medio para lograr buenas comunicaciones y fortalecer el control al reducir la dependencia continua en la presencia, el juicio y la habilidad de un solo servidor.

TSC -NOGECI III-10 AUDITORIA INTERNA

En cada ente público, como parte de un adecuado ambiente de control, debe existir una unidad de auditoría interna eficaz, cuyo nivel de independencia funcional y de criterio debe ser respetado por el jerarca o titular de la entidad y, en general, por la dirección superior y todos los servidores públicos de la misma.

DECLARACIÓN TSC NOGECI III-10.01:

De conformidad con el Artículo 48 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, “las auditorías internas deben ejercer sus funciones con total independencia funcional y de criterio en relación al respectivo órgano u organismo de la administración pública”. Además, es necesario que la respectiva unidad de auditoría interna, tenga el apoyo superior y esté dotada de los recursos necesarios para poder brindar una asesoría oportuna y profesional en el ámbito de su competencia, a efecto de poder agregar valor a

la gestión institucional mediante recomendaciones que presenta en sus informes y, para ser una garantía razonable de que las funciones del jerarca y demás personal del ente, se realizan de conformidad con las disposiciones legales y sanas prácticas administrativas.

Igualmente la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, Artículo 106, faculta al Tribunal para emitir normas generales sobre las auditorías internas así como para determinar la calificación profesional del personal auxiliar de las auditorías, en relación con la naturaleza de las actividades que competen a la institución respectiva.

Por su parte, el Artículo 41 del Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto, reitera que el funcionamiento de las auditorías internas de las Instituciones del Sector Público, se regirá por lo dispuesto en la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, el Manual de Normas de Control Interno y Normas Generales de Auditoría Interna, así como por todas aquellas normas que en el ejercicio de sus atribuciones dicte el Tribunal Superior de Cuentas.

CAPÍTULO IV

NORMAS GENERALES RELATIVAS A LA EVALUACIÓN Y GESTIÓN DE RIESGOS

TSC -NOGECI IV-01 IDENTIFICACIÓN Y EVALUACIÓN DE RIESGOS

Los entes públicos deberán identificar y evaluar los riesgos relevantes derivados de los factores ambientales internos y externos que puedan afectar el logro de los objetivos institucionales, así como emprender las medidas pertinentes para afrontar exitosamente tales riesgos.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-01.01:

El riesgo se entiende como la probabilidad de que un evento interno o externo afecte negativamente la capacidad organizacional para alcanzar los objetivos planteados y las metas programadas con legalidad, eficacia, eficiencia, economía y, en general, para lograrlos en el marco de los principios, preceptos y normas generales de control interno.

La valoración de los riesgos de responsabilidad de la administración activa, incluye su identificación y evaluación, y es un componente fundamental de todo sistema de control interno bien orientado, que sirve como insumo para la toma de decisiones, la conducción

de las actividades y la revisión de los planes para su ajuste a las condiciones cambiantes y a los retos que plantea el riesgo identificado. Así mismo, la valoración de riesgos puede verse como una consecuencia directa de la observación permanente del ambiente, pues los riesgos que enfrenta la institución tienen origen tanto en fuentes internas como externas.

La valoración de los riesgos es un esfuerzo teórico y de reflexión que se lleva a cabo más de una vez. En efecto, constituye un proceso activo, continuo, diario y repetitivo que realizan, con la ayuda de un sistema de información adecuado, los servidores públicos que toman decisiones en todos los niveles de la institución, como base para emprender medidas congruentes con la estrategia institucional y con las condiciones imperantes en un momento dado.

Así, más que el conocimiento de los riesgos propiamente dicho, lo importante de la evaluación radica en que permite en primer lugar identificar los factores que contribuyen a elevar el riesgo o a que éste se materialice, para lo cual, la administración debe hacer un análisis de las circunstancias internas y externas en que se desarrolla la gestión institucional para determinar cuáles conllevan algún grado de riesgo, determinar en cuáles ese riesgo es más relevante o tiene una mayor probabilidad de materializarse y ocasionar perjuicio al logro de los objetivos para, en consecuencia, asignarles prioridades para su enfrentamiento.

En este sentido, conviene aclarar que, dada la limitación de recursos de una institución, es preciso definir cuáles riesgos merecen una atención inmediata y cuáles pueden recibir un menor esfuerzo.

En segundo lugar, permite emprender acciones adecuadas para enfrentar el riesgo y reducir su impacto. En efecto, habiendo identificado los riesgos más relevantes, la administración diseña estrategias para enfrentar esos riesgos, y con base en ellas implanta los controles que se ajusten mejor a sus posibilidades y que le den una mayor seguridad de realizar una gestión de riesgo exitosa.

Debe tenerse presente que no es posible anular por completo los riesgos ni sus efectos; pero la administración, como responsable de la buena marcha de la institución, sí debe

establecer mecanismos de control de diversa naturaleza encaminados a prevenir la materialización de los riesgos y de sus eventuales consecuencias, a reducir el impacto de éstos sobre el funcionamiento de la organización, y a rendir información oportuna para la toma de decisiones y reorientar la gestión cuando ello sea necesario.

Igualmente, el ente público debe permanecer alerta ante cambios eventuales que podrían aumentar o disminuir la incidencia del riesgo sobre las actividades institucionales. Lo anterior implica una labor de seguimiento o evaluación constante para determinar la forma como se han modificado los riesgos y como deben cambiar los controles.

Por tanto, debe darse especial atención a la valoración de riesgos en periodos de cambio originados en múltiples motivos, tales como: Nuevas disposiciones legales o circunstancias presupuestarias que afectan el erario o tesoro público, cambios de gobierno por resultados electorales o por crisis políticas que generan inestabilidad en los niveles de dirección y en general en los servidores públicos, proceso continuado en la modernización de la gestión pública que conduce a utilizar tecnología de punta en la implantación de nuevos sistemas administrativos o en los procesos productivos de bienes o servicios, crecimiento o expansión de la prestación de bienes y servicios de una entidad pública, reestructuraciones y cambios en la naturaleza jurídica de un ente público y, en general, las crisis económicas y los ajustes fiscales.

En cualquiera de estas circunstancias o de cualquiera otra que provoque cambios, la valoración de los riesgos debe comprender tanto la identificación de los mismos como su análisis prospectivo y progresista para poder establecer las medidas necesarias para su gestión durante el periodo de cambio y considerar o ponderar los costos relacionados con el manejo y control de los riesgos, que se hayan originado en el cambio, tal como lo prevé la conceptualización COSO.

TSC -NOGECI IV-02 PLANIFICACIÓN

La identificación y evaluación de los riesgos, como componente esencial del proceso de control interno, debe ser sustentado por un sistema participativo de planificación que considere la misión y la visión institucionales, así como objetivos, metas y

políticas establecidos con base en un conocimiento adecuado de los medios interno y externo en que la organización desarrolla sus operaciones.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-02.01:

El propósito general del control interno consiste en brindar una seguridad razonable de que la organización alcance sus objetivos de corto y largo plazo. Por ende, pese a que la planificación no forma parte del proceso de control interno, la valoración de los riesgos, como componente del sistema sí tiene como precepto y requisito previo un sistema de planificación que establezca, en planes estratégicos y operativos conocidos y aceptados por el personal, cuáles son los objetivos que se pretende lograr y controlar mediante el sistema.

Como complemento, el proceso de planificación operativa convierte el plan estratégico en acciones concretas tendentes a obtener, como efecto conjunto final, el cumplimiento de los objetivos generales y, por ende, el alcance de la visión institucional. Para ello, es preciso generar metas y objetivos específicos y de corto plazo que identifiquen, entre otros, los recursos disponibles, las personas responsables de llevarlos a la práctica, la coordinación que debe darse entre las unidades participantes y la identificación y el análisis de los riesgos pertinentes.

Finalmente, el plan anual lleva aparejado un presupuesto que expresa los recursos financieros necesarios para ejecutar dicho plan, de conformidad con las disposiciones aplicables.

TSC- NOGECI IV-03 INDICADORES MENSURABLES DE DESEMPEÑO

Los planes de la institución deberán establecer los mecanismos, criterios e indicadores que la administración usará para dar seguimiento al avance en el cumplimiento de esos planes y la medida en que han contribuido a satisfacer las metas, los objetivos y la misión institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-03.01:

Los planes no se considerarán completos si no establecen de manera explícita los criterios que se emplearán para evaluar su ejecución. Por ello, la Administración deberá asegurar que incluyan los indicadores pertinentes, los cuales deberían haber sido adoptados en consenso con los funcionarios responsables de la ejecución de dichos planes y por ende del cumplimiento de dichos indicadores.

Por regla general, debe procurarse que los indicadores respectivos sean claros, uniformes, fácilmente aplicables, medibles y de conocimiento general. En ese sentido, se dice que las metas deben ser evaluables en términos cuantitativos (por ejemplo: número de casos atendidos, cantidad de reparaciones efectuadas) más que cualitativos (por ejemplo: nivel de eficiencia, grado de satisfacción del cliente externo). Sin embargo, la naturaleza de algunas metas hace imposible su cuantificación y obliga a recurrir a características cualitativas.

El uso adecuado de los indicadores en el momento oportuno es tan importante como su definición acertada; si no se recurre a ellos para evaluar el desempeño del personal y los responsables de las unidades, el esfuerzo de definirlos será infructuoso y, aunque estén óptimamente diseñados, no harán notar a tiempo las desviaciones ocurridas respecto de los planes y a los resultados esperados.

TSC- NOGECI IV-04 DIVULGACIÓN DE LOS PLANES

Los planes deberán ser divulgados oportunamente entre el personal respectivo para procurar un conocimiento y una aceptación generales y obtener el compromiso requerido para su cumplimiento.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-04.01:

Una vez que los planes oficiales han sido preparados y están listos para entrar en vigencia, es necesario que, atendiendo a las responsabilidades de cada quien, sean dados a conocer al personal—el que debe haber participado en su definición—para que todo miembro de éste sepa a cabalidad cuál es la contribución que se requiere de él como apoyo a la voluntad organizacional. Es indispensable que los planes se presenten al personal como

instrumentos de gestión, y que su divulgación se oriente a conseguir su uso efectivo como herramientas para canalizar las actividades organizacionales.

TSC- NOGECI IV-05 REVISIÓN DE LOS OBJETIVOS

El titular principal o jerarca respectivo, con el apoyo del resto del personal deberá revisar periódicamente los objetivos de los planes e introducirles las modificaciones requeridas para que continúen siendo guías claras para la conducción de la institución hacia su misión principal y proporcionen un sustento oportuno al control interno institucional.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-05.01:

El proceso de planeamiento (estratégico, operativo y presupuestario) no debe considerarse concluido con la emisión de los planes. Es un proceso permanente y repetitivo que constituye un mecanismo de aprendizaje gerencial, mediante el que se obtiene un conocimiento mejorado de la institución, de sus características positivas y negativas, y de las fuerzas que la afectan o la benefician. Como continuación y complemento de él, el monitoreo del ambiente interno, del entorno exterior y de la propia gestión institucional, es esencialmente un proceso continuo que brinda nuevos datos acerca de la propiedad y la vigencia de los objetivos definidos en los planes.

En este esfuerzo por analizar los objetivos, jugarán un papel especialmente importante los parámetros y criterios de evaluación que hayan sido definidos como parte de los planes. Efectivamente, ellos no sólo son instrumentos que dan a la organización la capacidad de identificar y subsanar cualquier desviación en la ejecución de los planes, sino que también son útiles para indicarle la necesidad de enmendar sus estrategias, señalando incluso en qué áreas de su accionar deben realizarse las modificaciones respectivas.

TSC -NOGECI IV-06 GESTIÓN DE RIESGOS INSTITUCIONALES

La dirección superior de los entes públicos debe apoyarse en el proceso de gestión de riesgos institucionales para administrar eficazmente la incertidumbre y sus riesgos y oportunidades asociadas, mejorar la capacidad de generar o agregar valor a todos sus

grupos de interés, alcanzar los objetivos institucionales y, prevenir la pérdida de los recursos.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-IV-06.01:

La Gestión de Riesgos (empresariales, corporativos o institucionales) ha sido conceptualizada en el informe COSO II publicado en el 2004¹⁹, como “un proceso efectuado por el Consejo de Administración de una entidad, su dirección y restante personal, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa (corporación o institución) y diseñado para identificar eventos potenciales que puedan afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro del riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos”.

Dicho proceso está dado por ocho componentes relacionados entre sí, derivados de la forma como la dirección conduce la entidad y de cómo están integrados en el proceso de gestión.

Estos componentes son:

- i) Ambiente interno,
- ii) Establecimiento de Objetivos,
- iii) Identificación de Eventos (riesgos y oportunidades),
- iv) Evaluación de Riesgos,
- v) Respuesta al Riesgo,
- vi) Actividades de Control,
- vii) Información y Comunicación y,
- viii) Supervisión.

Los anteriores componentes no determinan, necesariamente, un proceso en serie donde cada componente afecta solo el siguiente, sino que se trata de un proceso multidireccional y repetitivo en que cualquier componente puede influir en otro.

De otra parte, como puede apreciarse, en el proceso de gestión de riesgos institucionales está inmerso el control interno conceptualizado en COSO I y adoptado por el Tribunal

¹⁹ COSO, Enterprise Risk Management Integrated Framework, www.coso.org 2004.

Superior de Cuentas; pero enfatiza en componentes específicos el establecimiento de objetivos, la identificación de los eventos de riesgos y oportunidades que afectan la consecución de los objetivos, la evaluación de los mismos y la respuesta para evitarlos, reducirlos, compartirlos o aceptarlos.

Desde el punto de vista de la gestión de riesgos institucionales, los objetivos que espera lograr una entidad se resumen en cuatro categorías a saber:

- i) Objetivos estratégicos, que son objetivos de alto nivel alineados con la misión de la entidad y dándole apoyo;
- ii) Objetivos Operacionales, que son objetivos relacionados con el uso eficaz y eficiente de los recursos;
- iii) Objetivos de Información, relativos a la fiabilidad de la información producida y suministrada; y,
- iv) Objetivos de cumplimiento referidos al acatamiento de las leyes, reglamentos y normas aplicables.

Estos objetivos se relacionan directamente con los ocho componentes antes mencionados.

En este contexto, la Gestión de Riesgos Institucionales debe entenderse, en principio, como una metodología ampliada para desarrollar el Componente II de Identificación y Evaluación de Riesgos previsto en las presentes Normas, a efecto de determinar las actividades de control para evitar el suceso del riesgo, reducir su impacto en caso de que no se puedan evitar o, finalmente, compartirlos o aceptarlos; pero con la perspectiva de trascender a la formalización de un sistema de control interno basado en la gestión de riesgos institucionales, en la medida que se vaya avanzando en el dominio institucional del proceso de control interno vigente.

CAPÍTULO V

NORMAS GENERALES RELATIVAS A LAS ACTIVIDADES DE CONTROL

TSC -NOGECI V-01 PRÁCTICAS Y MEDIDAS DE CONTROL

La administración debe diseñar y adoptar las medidas y las prácticas de control interno que mejor se adapten a los procesos organizacionales, a los recursos disponibles, a las estrategias definidas para el enfrentamiento de los riesgos relevantes y a las características, en general, de la institución y sus funcionarios, y que coadyuven de mejor manera al logro de los objetivos y misión institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-01.01:

Las labores y los procesos organizacionales deben incorporar medidas de control que permitan saber si en la gestión se ha actuado de conformidad con la normativa legal, técnica y administrativa aplicable, así como determinar el grado en que el cumplimiento de los objetivos ha sido impulsado por el desarrollo de esas labores y procesos.

Al definir cuáles mecanismos de control son los más apropiados, deben considerarse los riesgos identificados y evaluados para los diferentes procesos y actividades; la posibilidad de que se presenten errores, omisiones o acciones contrarias a los intereses de la organización durante el procesamiento; el costo que implicaría la operación de los mecanismos de control en cuestión, y la capacidad del personal para ponerlos en práctica. Por ello, las consideraciones de control que se presentan en esta sección son puntos de aplicación general y no resultan exhaustivos; por ello, cada institución debe tener presente que, dependiendo de su giro normal, pueden existir consideraciones adicionales que beneficien su sistema de control y el logro de sus objetivos.

TSC -NOGECI V-02 CONTROL INTEGRADO

Las medidas y las prácticas de control interno diseñadas por la administración, sean previas o posteriores, deberán estar integradas o inmersas en los procesos, actividades, operaciones y acciones de los sistemas administrativos, operativos o de gestión.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI V-02.01:

Debe procurarse que el control interno se ejerza en todas las etapas de los procesos que desarrolla la organización; consecuentemente, esos procesos deben contemplar medidas y procedimientos de control que actúan antes o después de una operación o actividad.

Cada uno de estos tipos de control tiene sus beneficios y sus desventajas; por ende, su aprovechamiento máximo depende de que la administración diseñe un sistema que combine los controles adecuadamente con las actividades y procesos.

En todo caso, los procedimientos y los controles aplicables en la organización deben quedar establecidos en los manuales de procedimientos que emita la administración, como parte inherente de estos procedimientos en concordancia con el Principio Rector de Control Interno relativo a la integración de los controles internos.

No obstante, por ser el control interno un proceso dinámico, tanto el proceso como los controles deben ser revisados constantemente aún cuando estén formalmente establecidos, a fin de introducir oportunamente las mejoras o actualizaciones que procedan.

TSC -NOGECI V-03 ANÁLISIS DE COSTO/BENEFICIO

La implantación de cualquier medida, práctica o procedimiento de control debe ser precedida por un análisis de costo/beneficio para determinar su viabilidad, su conveniencia y su contribución al logro de los objetivos.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI V-03.01:

El control interno es de tal naturaleza que resulta imposible implantar un sistema que resulte perfecto y satisfaga a cabalidad todas las necesidades de la organización, por causa de factores tales como la disponibilidad de recursos de la institución y la falibilidad de los seres humanos encargados de diseñar los controles y de ponerlos en práctica. En vista de lo anterior, es necesario determinar la importancia relativa de los riesgos que se pretenden minimizar con un control, evaluar los costos de los diversos controles que podrían implantarse, y confrontarlos con su contribución esperada al éxito de la institución en el cumplimiento de su misión, al logro de los objetivos y a los esfuerzos por minimizar riesgos.

Como criterio elemental, debe tenerse en cuenta que ningún control debería implicar un costo mayor que el beneficio que pueda rendir. Se habla, entonces, de la viabilidad y la conveniencia como las dos consideraciones esenciales de si una medida de control será útil para la organización. La viabilidad tiene que ver con la capacidad de la institución de implantar y aplicar el control eficazmente, lo que está determinado, fundamentalmente, por su disponibilidad de recursos, incluyendo personal con capacidad para ejecutar los procedimientos y medidas del caso y obtener los objetivos de control pretendidos. Por su parte, la conveniencia se relaciona con los beneficios esperados en comparación con los recursos invertidos, y con la necesidad de que, como indica otra norma, los controles se integren a los procesos, transacciones, operaciones y acciones de los funcionarios de manera natural y se conviertan en parte de ellos, a fin de que contribuyan al logro de los objetivos.

Por lo demás, debe tenerse en cuenta que si un procedimiento o una práctica de control no satisface los criterios mencionados, los responsables de diseñar, implantar y perfeccionar el control interno, deberán analizar la posibilidad de establecer medidas y procedimientos supletorios, de manera que las eventuales debilidades no queden al descubierto ni expongan al riesgo innecesariamente a la institución.

TSC- NOGECI V-04 RESPONSABILIDAD DELIMITADA.

La responsabilidad por cada proceso, actividad, operación, transacción o acción organizacional debe ser claramente definida, específicamente asignada y formalmente comunicada al funcionario respectivo, según el puesto que ocupa.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-04.01:

La definición de la estructura organizativa conlleva realizar un análisis de las labores que se efectúan dentro de la institución y asignar la responsabilidad por su ejecución al puesto idóneo y, por ende, al individuo apropiado, indicando cuál será el alcance de su injerencia sobre los diversos procesos, actividades, operaciones, transacciones o acciones organizacionales, y los parámetros con base en los cuales se evaluará su desempeño. Normalmente, la comunicación de tales asuntos se hace mediante la descripción de

puestos en manuales o compendios, o por medio de instrucciones impartidas por escrito y en términos claros y específicos.

Esos manuales de puestos, funciones, competencias u otros, deben estar a disposición de todo el personal para que puedan utilizarlos como referencia. Igualmente, deberían utilizarse como medio de capacitación —o como referencia para ésta— a fin de que los servidores de nuevo ingreso tengan un primer acercamiento con sus cargos y con las funciones respectivas.

TSC -NOGECI V-05 INSTRUCCIONES POR ESCRITO

Las instrucciones que se impartan a todos y cada uno de los funcionarios de la institución deben darse por escrito y mantenerse en un compendio ordenado, actualizado y de fácil acceso que sea de conocimiento general. De igual manera, las órdenes e instrucciones más específicas y relacionadas con asuntos particulares deben emitirse mediante nota o memorando a los funcionarios responsables de su cumplimiento.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-05.01:

Es necesario que las instrucciones sean emitidas de manera clara, concisa y por escrito, independientemente de que se encuentren impresas o disponibles en medios electrónicos. Lo anterior conlleva la necesidad de que se utilice un estilo de redacción que las haga fácilmente comprensibles con el fin de evitar que las disposiciones internas para la ejecución de las labores sean olvidadas o se presten a interpretaciones erróneas, lo que a su vez podría conducir a resultados insatisfactorios o adversos.

Las instrucciones escritas deben ordenarse en una especie de manual o compendio de operaciones que debe ser actualizado periódicamente para ajustarlo a los cambios en las necesidades y procesos organizacionales. También, es necesario que tanto el manual como sus actualizaciones se divulguen ampliamente en la organización y estén disponibles para su ulterior consulta por parte del personal interesado.

TSC -NOGECI V-06 SEPARACIÓN DE FUNCIONES INCOMPATIBLES

Deberán separarse y distribuirse entre los diferentes puestos de trabajo, las funciones que si se concentraran en una misma persona, podrían comprometer el equilibrio y la eficacia del control interno y de los objetivos y misión institucionales. Igualmente, las

diversas fases que integran un proceso, transacción u operación deben distribuirse adecuadamente, con base en su grado de incompatibilidad, entre los diversos servidores públicos o funcionarios y unidades de la institución, de tal manera que el control por la totalidad de su desarrollo no se concentre en una única instancia.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-06.01:

Al asignar las labores a cada puesto, es preciso asegurar que en ninguno de ellos se concentren funciones de carácter incompatible, entendidas éstas como aquellas tareas cuya combinación en las competencias de una sola persona, eventualmente podría permitir la realización o el ocultamiento de fraudes, errores u omisiones.

De conformidad con lo dicho, entre otras, las funciones de autorización, ejecución, aprobación y registro de transacciones, así como las de custodia de recursos, deben separarse adecuadamente para reducir el riesgo de que se presenten situaciones irregulares que menoscaben la seguridad de los bienes de la institución y el cumplimiento de los objetivos.

Por las mismas razones, debe procurarse que ninguna unidad tenga a su cargo la totalidad de una transacción; operación o proceso, a efecto de evitar que posea un control completo de los recursos y las decisiones involucrados en su conclusión o requeridos para ella.

Como parte de las acciones tendentes a satisfacer esta norma, los manuales o compendios de procedimientos aplicados por la institución deben prever la secuencia lógica de actividades que conforman un proceso organizativo, y su asignación a funcionarios diferentes, de unidades distintas hasta donde sea posible, con base en la incompatibilidad existente entre ellas, según se indica en el párrafo anterior. Conviene señalar que la implantación efectiva de medidas orientadas a asegurar la división del procesamiento de transacciones procura un control cruzado, entre unidades y personas, de las actividades respectivas, con lo que se asegura, como efecto colateral, la corrección del resultado final. Por lo demás, es claro que las limitaciones de recursos pueden ser un obstáculo para que algunas instituciones implanten plenamente lo dispuesto por esta norma de control interno.

En tales casos, deberán efectuarse las separaciones referidas hasta donde sea posible sin elevar el costo del control más allá de límites razonables, y suplir las eventuales deficiencias mediante la aplicación de medidas alternas, como puede ser una supervisión más estrecha, el requerimiento de informes más frecuentes, la ejecución de arqueos en lapsos menores, etcétera.

TSC -NOGECI V-07 AUTORIZACIÓN Y APROBACIÓN DE TRANSACCIONES Y OPERACIONES

La ejecución de los procesos, operaciones y transacciones organizacionales deberá contar con la autorización respectiva de parte de los funcionarios o servidores públicos con potestad para concederla. Asimismo, los resultados de la gestión deberán someterse al conocimiento de niveles jerárquicos superiores, que por su capacidad técnica y designación formal, cuenten con autoridad para otorgar la aprobación correspondiente.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-07.01:

Para que puedan rendir cuenta satisfactoriamente por el descargo de los asuntos que les han sido encomendados, los administradores de todo nivel deben ejercer un control permanente sobre los procesos, las operaciones y las transacciones de su competencia, según la delegación recibida de parte de los niveles superiores.

Entre los mecanismos de que disponen al efecto, les corresponde otorgar la autorización previa para la ejecución de esos procesos, operaciones y transacciones, así como evaluar los resultados del desempeño para conceder la aprobación o validación posterior o emprender medidas destinadas a corregir cualquier producto insatisfactorio. Con ello se previene que se lleven a cabo acciones o transacciones inconvenientes o contraproducentes para la organización, para sus recursos y, por ende, para su capacidad de alcanzar los objetivos; a la vez, se obtiene una seguridad razonable de que lo realmente ejecutado se ajuste a lo que se planeó hacer y contribuya, en consecuencia, a la eficaz puesta en práctica de la estrategia.

Debe tenerse cuidado especial respecto a que las autorizaciones previas solo deben establecerse en puntos estrictamente claves de los procesos, por aspectos en que la responsabilidad efectiva de su ejecución recae en quien se le otorga la atribución de

autorizarlos o aprobarlos a efecto que, en ningún caso, la aplicación de estos controles signifique una evasión del ejercicio o aplicación de los auto controles o, lo que es más grave en una dilución de la responsabilidad del servidor público ejecutor de las operaciones.

TSC -NOGECI V-08 DOCUMENTACIÓN DE PROCESOS Y TRANSACCIONES

Los controles vigentes para los diferentes procesos y actividades de la institución, así como todas las transacciones y hechos significativos que se produzcan, deben documentarse como mínimo en cuanto a la descripción de los hechos sucedidos, el efecto o impacto recibido sobre el control interno y los objetivos institucionales, las medidas tomadas para su corrección y los responsables en cada caso; asimismo, la documentación correspondiente debe estar disponible para su verificación.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-08.01:

Los objetivos institucionales, los controles y los aspectos pertinentes sobre transacciones y hechos significativos que se produzcan como resultado de la gestión, deben respaldarse adecuadamente con la documentación de sustento pertinente.

El primer requerimiento puede quedar satisfecho en los planes estratégicos y operativos de la organización y en la normativa interna vigente (manuales de puestos y procedimientos; circulares; disposiciones; acuerdos que consten en actas y se comuniquen a quien corresponda, etc.).

El segundo tiene que ver con los documentos fuentes y los comprobantes de las transacciones y operaciones. Para que se considere útil y adecuada la documentación en general, debe reunir los siguientes requisitos:

- i) Tener un propósito claro;
- ii) Ser apropiada para alcanzar los objetivos de la organización;
- iii) Servir a los directivos para controlar sus operaciones;
- iv) Servir a los fiscalizadores u otras personas para analizar las operaciones;
- v) Estar disponible y ser accesible para que el personal apropiado y los auditores la verifiquen cuando corresponda.

De conformidad con lo previsto en el Artículo 125 de la Ley Orgánica del Presupuesto, las operaciones que se registren en el Sistema de Administración Financiera del Sector

Público deberán tener su soporte en los documentos que le dieron origen, los cuales deben ser debidamente custodiados.

TSC -NOGECI V-09 SUPERVISIÓN CONSTANTE

La dirección superior y los funcionarios que ocupan puestos de jefatura deben ejercer una supervisión constante sobre el desarrollo de los procesos, transacciones y operaciones de la institución, con el propósito de asegurar que las labores se realicen de conformidad con la normativa y las disposiciones internas y externas vigentes, teniendo el cuidado de no diluir la responsabilidad.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-09.01:

La supervisión es un recurso y una obligación de todo funcionario que realice funciones de administración a diversos niveles.

Como recurso permite adquirir, sobre la marcha, una seguridad razonable de que la gestión real es congruente con lo que se planeó hacer y mantener el control sobre cada paso de los procesos, transacciones y operaciones, desde el momento en que se proponen y hasta después de su materialización. Como obligación, la supervisión es mucho más que una mera observación de la forma como se desarrolla el quehacer organizacional, pues además involucra comunicar a los subalternos las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar la gestión, aplicar justamente la autoridad precisa para que aquéllas se implanten con eficiencia y puntualidad, y generar en el personal la motivación requerida para que colabore en la ejecución eficaz de los planes.

No obstante, la supervisión debe ser ejercida de tal forma que no obstruya el proceso operativo y que no derive en una dilución de la responsabilidad, para lo cual debe evitar incurrir en acciones previas a la finalización de una tarea, operación o actividad, de lo contrario es preferible trabajar bajos criterios de calidad total.

TSC -NOGECI V-10 REGISTRO OPORTUNO

Los hechos importantes que afectan la toma de decisiones y acciones sobre los procesos, operaciones y transacciones deben clasificarse y registrarse inmediata y debidamente.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-10.01:

Los datos sobre transacciones realizadas por la organización y sobre hechos que la afecten, deben clasificarse y registrarse adecuadamente para garantizar que continuamente se produzca y transmita a la dirección información fiable, útil y relevante para el control de operaciones y para la toma de decisiones. Con ese fin, debe establecerse la organización y efectuarse el procesamiento necesario para registrar oportunamente la información generada durante la gestión organizacional y para elaborar los reportes que se requieran.

El desarrollo de la tecnología informática aplicada en un sistema integrado de información proporciona la seguridad de un registro y suministro oportuno de información, pero presupone la alimentación oportuna de los datos al sistema.

TSC-NOGECI V-11 SISTEMA CONTABLE Y PRESUPUESTARIO

Se establecerán para el Sector Público sistemas de contabilidad y presupuesto de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI V-11.01:

Un control interno eficaz de los recursos públicos, implica la existencia de un sistema de presupuesto que regule la elaboración, formulación, presentación, aprobación, ejecución, seguimiento, evaluación y liquidación del mismo y que este sustentado en planes de desarrollo, programas financieros, planes operativos anuales y demás instrumentos interrelacionados de administración financiera que prevean las disposiciones legales.

Igualmente, se requiere el establecimiento de un sistema de contabilidad gubernamental basado en los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas internacionales de contabilidad adaptadas o aplicables al sector público, que integre las operaciones financieras, presupuestarias y patrimoniales, y que registre sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económica, financiera y patrimonial de las entidades del Sector Público, a efecto de producir los informes contables y financieros de la gestión pública.

A este respecto, la Ley Orgánica del Presupuesto²⁰ en el Título VI establece los principios, normas y procedimientos técnicos de la Contabilidad Gubernamental que debe aplicar todo el Sector Público, reguló los aspectos generales más importantes, le dio el carácter de Subsistema del Sistema de Administración Financiera del Sector Público (SIAFI) y señaló los estados e informes que debe contener la Rendición de Cuenta sobre la Gestión de la Hacienda Pública.

Dicho Subsistema de Contabilidad Gubernamental está a cargo de la Contaduría General de la República, que de acuerdo a lo previsto en el Artículo 102 de la Ley Orgánica del Presupuesto, es el Órgano Técnico Coordinador de dicho Subsistema y responsable de dictar las normas y procedimientos técnicos de obligatorio cumplimiento, para el registro contable de las operaciones económico financieras y patrimoniales de cada una de las Dependencias del Sector Público.

Además, debe guardar armonía general con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)²¹ y, en particular, con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)²² tal como lo prevén la Ley de Normas de Contabilidad y Auditoría (Decreto 189-2004) y el Art. 13 del Acuerdo 1087/2005 de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas sobre Normas Técnicas del Subsistema de Contabilidad Gubernamental²³.

Respecto a la aplicación en las empresas públicas no financieras de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), prevista en el Acuerdo No. 3/2008 de la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría, corresponde a la Secretaría de

²⁰ Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 83-2004, publicada en La Gaceta No. 30.421 de 21 de junio de 2004 y reglamentada por Acuerdo No. 0419 publicado en La Gaceta No.30.713 de 3 de junio de 2005.

²¹ Las NIC fueron emitidas por la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (Sigla en inglés:(FASB), de la Fundación de Contabilidad Financiera (Sigla en inglés FAF) que es una organización privada e independiente, creada en 1972, con la responsabilidad, entre otras, de establecer estándares de contabilidad financiera para el sector privado a través de la FASB y de Contabilidad Gubernamental a través de la GASB, Junta de Normas de Contabilidad Gubernamental.

²² Las NICSP fueron emitidas por el IFAC que es la organización global de la profesión de Contador para desarrollar estándares, entre otros, de contabilidad para el Sector Público. El IFAC cuenta con 157 miembros y asociados de 122 países.

²³ Acuerdo 1087/2005 de la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas sobre Normas Técnicas del Subsistema de Contabilidad Gubernamental, publicado en La Gaceta No. 30.873 de 12 de Dic.-2005.

Estado en el Despacho de Finanzas en su condición de órgano rector del Subsistema de Contabilidad Gubernamental pronunciarse sobre la viabilidad y forma de hacerlo.²⁴

Conforme a lo dispuesto en el Artículo 205, Numeral 38, de la Constitución, el Tribunal Superior de Cuentas, deberá pronunciarse sobre las liquidaciones del Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la República y de los presupuestos de las instituciones descentralizadas y desconcentradas y, evaluará el plan contable y su aplicación. Igualmente, de conformidad con el Artículo 45, Numeral 8) de su Ley Orgánica tiene la atribución de verificar que la contabilidad de los sujetos pasivos, en los cuales sea necesario, se esté llevando conforme a normas legales.

TSC- NOGECI V-12 ACCESO A LOS ACTIVOS Y REGISTROS

El acceso a los activos y registros de los entes públicos debe estar claramente definido y delimitado, de modo que sólo lo obtengan los funcionarios o servidores públicos autorizados por razón de su cargo y de las labores correspondientes.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-12.01:

Las responsabilidades de los funcionarios conllevan la necesidad de que éstos logren el acceso a los archivos y la información requerida para que su desempeño sea adecuado; por consiguiente, los controles internos deben prever la posibilidad de que cada individuo disponga de los archivos precisos, a la vez que se previene el acceso a éstos de otro personal no autorizado. Lo anterior es particularmente importante en relación con archivos muy sensibles en virtud de su facilidad de sustracción o eventual abuso o uso inadecuado; como en los casos del efectivo y de la información que no pueda considerarse de carácter público a la luz de la legislación vigente.

Por otra parte, es preciso contemplar el efecto de los sistemas de información computarizados sobre el acceso a los recursos, particularmente en cuanto a las aplicaciones que se utilizan para conceder autorizaciones y aprobaciones, así como para obtener acceso a información específica que puede resultar sensible.

²⁴ El Acuerdo No. 3, párrafo PRIMERO, de la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría dispone la aplicación en las empresas públicas, con carácter obligatorio, de las Normas Internacionales de Información financiera. Este Acuerdo fue publicado en La Gaceta No. 31,667 de 24 de julio de 2008.

En todo caso, deben implantarse las claves y los niveles de accesos pertinentes, así como los controles de uso, tales como bitácoras y pistas de auditoría, que permitan seguir el rastro en el uso de las facilidades de cómputo e informática para conocer lo actuado por los funcionarios con acceso a los sistemas y para determinar su procedencia y legitimidad.

TSC-NOGECI V-13 REVISIONES DE CONTROL

Las operaciones de la organización deben ser sometidas a revisiones de control en puntos específicos de su procesamiento, que permitan detectar y corregir oportunamente cualquier desviación con respecto a lo planeado.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-13.01:

Como parte de las labores de control, corresponde a la administración identificar los puntos de cada transacción, proceso u operación en los cuales debería aplicarse, sobre la marcha, una medida o un procedimiento de control —tal como una conciliación de anotaciones, una verificación de datos o una revisión de resultados intermedios— para asegurar el avance correcto y legítimo de las actividades organizacionales. Por lo demás, la intervención de funcionarios diferentes en etapas secuenciales de las operaciones y de los procesos, permite un control cruzado intermedio que procura un resultado de mayor calidad.

La aplicación de estos controles concurrentes no elimina la necesidad de la autorización para el inicio de las transacciones, la aprobación final de los resultados ni la eventual verificación posterior por la administración o auditoría interna, cuando lo consideren pertinente; pero debe tenerse el cuidado que dicha aplicación no derive en una dilución de la responsabilidad de los servidores públicos ejecutores de las operaciones.

TSC- NOGECI V-14 CONCILIACIÓN PERIÓDICA DE REGISTROS

Deberán realizarse verificaciones y conciliaciones periódicas de los registros contra los documentos fuente respectivos, para determinar y enmendar cualquier error u omisión que se haya cometido en el procesamiento de los datos.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-14.01:

Las conciliaciones proceden tanto entre los registros y los documentos fuente de las anotaciones respectivas, como entre los registros de un departamento contra los generales de la institución, para la información financiera, administrativa y estratégica propia de la gestión institucional.

Los procesos de conciliación bancaria como técnica de control de auto control, conducen a demostrar, por lo menos mensualmente, la exactitud de los saldos de los movimientos financieros mostrados en los estados del banco y su correspondencia con los saldos registrados en la entidad pública. Estos procesos pueden ser manuales o automatizados electrónicamente y relacionar de manera biunívoca, múltiple o interna los elementos a conciliar.

En el marco del Sistema de Cuenta Única previsto en el artículo 84 de la Ley Orgánica del Presupuesto, los ingresos recaudados por instituciones del sistema financiero nacional y reportados o transferidos de conformidad con lo previsto en el Artículo 85 de la Ley, a la Tesorería General de la República, deberán ser conciliados por la tesorería para asegurarse que todos los recaudos efectuados por dichas instituciones han sido debidamente reportados o transferidos.

La respectiva unidad de auditoría interna, como control interno independiente de las operaciones, evaluará las conciliaciones efectuadas manualmente o la metodología de la tecnología utilizada en las conciliaciones efectuadas por medios electrónicos o computarizados.

Tratándose de comparaciones de registros departamentales o auxiliares contra los mayores o generales, los primeros deben corresponder o cuadrar con las cuentas de control.

No obstante, debe tenerse presente el efecto que sobre los registros contables tiene el procesamiento electrónico de la información; así, cuando las transacciones se registran en línea, es probable que se tenga un solo registro global y que la verificación, si es precisa y procedente, sea exclusivamente contra los documentos que originaron las anotaciones.

TSC-NOGECI V-15 INVENTARIOS PERIÓDICOS

La exactitud de los registros sobre activos y disponibilidades de la institución deberá ser comprobada periódicamente mediante la verificación y el recuento físico de esos activos u otros como la información institucional clave.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-15.01:

La necesidad de contar con información financiera, administrativa y de otra naturaleza para la toma de decisiones es indicativa de la importancia de que los registros sean oportunamente actualizados y, aun más, de que sean exactos y confiables. Una práctica orientada a fomentar estos dos atributos es la verificación física de las cantidades y características de los activos que puedan ser sujetos a recuento, como son el mobiliario y equipo, los vehículos, los suministros en bodega, así como la información y el conocimiento clave para la institución.

La aplicación de esta medida pretende detectar eventuales discrepancias entre los registros y los activos o existencias físicas, que pueden obedecer a causas tales como la sustracción, la omisión de anotaciones o una contabilización o custodia errónea. En consecuencia, una vez efectuado el inventario físico, es preciso analizar las desviaciones y su origen, a efecto de implantar las acciones procedentes para corregir o ajustar los registros y, si es el caso, mejorar el control. Por su parte, el jerarca o titular principal deberá establecer y mantener actualizadas las políticas que deberán observarse en cada caso.

TSC- NOGECI V-16 ARQUEOS INDEPENDIENTES

Deberán ser efectuados arqueos independientes y sorpresivos de los fondos y otros activos de la institución (incluido el acopio de información clave), por funcionarios diferentes de aquellos que los custodian, administran, recaudan, contabilizan y generan.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-16.01:

Los fondos fijos, las cajas chicas u otras disponibilidades de que disponga la institución deben someterse a arqueos sorpresivos.

De igual modo debe procederse —sin perjuicio de las disposiciones que el Tribunal Superior de Cuentas, la Comisión Nacional de Bancos y Seguros o autoridad competente

emita en relación con ellos— cuando se trate de otro tipo de activos e información clave que se caractericen por su facilidad de sustracción, aun cuando éstos sean custodiadas por agentes externos.

En general, al aplicar el procedimiento deben observarse algunos puntos esenciales para garantizar la eficacia y corrección de lo actuado y de las medidas que puedan llegar a adoptarse para corregir cualquier discrepancia, tales como:

- i) Efectuar el arqueo de manera sorpresiva, a fin de que el custodio no tenga oportunidad de cubrir cualquier faltante o disimular cualquier hecho que perjudique la integridad del fondo o activo y del cual él tenga conocimiento.
- ii) Asignar la realización de este control a un funcionario distinto de quienes custodian, administran, recaudan o registran el activo, a fin de mantener la separación de funciones incompatibles.
- iii) Dejar constancia del arqueo, con las firmas de los funcionarios participantes.
- iv) Requerir la presencia del custodio durante todo el procedimiento.
- v) Analizar las causas de cualquier desviación. Y
- vi) Empezar las acciones correspondientes para corregir las discrepancias, actualizar los registros, introducir las mejoras que procedan en los controles del caso u otros, todo de conformidad con los reglamentos y las políticas que haya definido la institución.

TSC- NOGECI V-17 FORMULARIOS UNIFORMES

Deberán implantarse formularios uniformes para el procesamiento, traslado y registro de todas las transacciones que se realicen en la institución, los que contarán con una numeración consecutiva pre impresa que los identifique específicamente a asignada electrónicamente si el procesamiento está automatizado. Igualmente, se establecerán los controles pertinentes para la emisión, custodia y manejo de tales formularios o los controles informáticos, según corresponda.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-17.01:

Debe establecerse, en las distintas áreas de la institución, el uso permanente de formularios uniformes para la documentación importante que se utiliza en el procesamiento de las transacciones, por ejemplo, en materia financiera, incluye las solicitudes de cheque, los cheques propiamente dichos, las órdenes de compra, las

requisiciones de materiales y suministros, las acciones de personal, las solicitudes de servicios internos, etc. Tales formularios deberán estar pre numerados cuando se cuente con ellos físicamente. En el caso que dichos formularios sean generados electrónicamente por un computador, el programa respectivo deberá asignarles un número que los identifique individual y específicamente. Esto permite obtener un consecutivo de toda esa documentación, lo que a su vez facilita la verificación de que ningún formulario haya sido sustraído para fines diferentes a los que persigue la organización. A fin de obtener los beneficios mencionados, también es necesario poner en práctica los mecanismos de control idóneos y pertinentes para la emisión, custodia y manejo de los formularios en cuestión.

Asimismo, debe considerarse el efecto de la tecnología sobre el uso de formularios. En ese sentido, los sistemas informáticos deberán considerar controles para asegurar la continuidad y secuencia a que se ha hecho referencia respecto de los formularios virtuales que se generen en la institución, independientemente de si éstos llegan a imprimirse o no. Con tal fin, es preciso implantar los controles de acceso a los sistemas (niveles, claves, etc.) que resulten más apropiados.

TSC- NOGECI V-18 ROTACIÓN DE LABORES.

Deberá contemplarse la conveniencia de rotar sistemáticamente las labores entre quienes realizan tareas o funciones afines, siempre y cuando la naturaleza de tales labores permita efectuar tal medida.

DECLARACIÓN TSC-NOGEI-V-18.01:

La rotación de labores tiene que establecerse, cuando las circunstancias lo permitan, en forma sistemática entre quienes ejercen tareas o funciones afines en distintas áreas de la institución. En el área financiera, por ejemplo, una institución podría asignar la custodia de los fondos fijos de caja chica por períodos definidos a funcionarios diferentes. Igualmente, las conciliaciones de cuentas bancarias pueden rotarse entre los funcionarios encargados de elaborarlas, de tal modo que ninguno de ellos concilie una misma cuenta en períodos consecutivos.

La práctica en cuestión procura que los funcionarios no tengan permanentemente el control de partes específicas de una transacción ni de los recursos empleados en ellas, lo que brinda cierta seguridad de que no se presentarán situaciones irregulares en relación con tales transacciones y recursos. Asimismo, suministra parámetros de eficiencia mediante la comparación del desempeño de funcionarios distintos en la misma actividad, lo que permite descubrir más claramente las habilidades particulares de cada uno y asignarles las tareas para las que están mejor dotados.

Finalmente, la rotación de deberes sirve como un mecanismo de capacitación, pues al desarrollar actividades diferentes (tanto a modo de procedimiento normal, como en el caso de suplencia de los compañeros que se encuentran en vacaciones o incapacitados), los funcionarios entran en contacto con las diversas etapas de los procesos organizacionales, y así llegan a comprender su integración en el logro de objetivos mayores.

TSC-NOGECI V-19 DISFRUTE OPORTUNO DE VACACIONES

Los servidores públicos, en general, deben disfrutar oportunamente de las vacaciones que les correspondan de conformidad con la ley y los reglamentos establecidos.

TSC DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-19.01:

Esta práctica permite efectuar una rotación de funciones de manera indirecta. En efecto, cuando un funcionario se encuentra disfrutando de sus vacaciones, otro debe asumir temporalmente esas labores, lo que no sólo permite un control indirecto de las actividades correspondientes y, por ende, la detección de omisiones o errores accidentales o voluntarios, así como la identificación de modos más eficientes de realizar las mismas labores, sino que también evita la creación de “funcionarios indispensables” sin cuya presencia no es posible continuar con procesos específicos, por lo que resultan virtualmente peligrosos para la salud de la organización, ante una eventual renuncia, incapacidad u otra situación que los aleje de la institución o los convierta en elementos negativos para ella.

Igualmente, debe tenerse presente que el propósito de las vacaciones consiste en permitir que los servidores públicos disfruten de un descanso periódico que permita mantener adecuadamente la salud, la integridad física y mental para servir eficaz y eficientemente, en virtud de la importancia estratégica que ello reviste para la organización.

En consecuencia, las políticas institucionales deberían prever, con carácter de obligatoriedad, que los servidores tomen al menos una parte de sus vacaciones por un período continuo, de tal forma que logren ese descanso y, de ser posible por la naturaleza de las operaciones o servicios que presta la entidad, establecer un sistema de vacaciones colectivas.

TSC- NOGECI V-20 CAUCIONES Y FIANZAS

Las instituciones del Sector Público deberán velar porque las personas naturales y jurídicas encargadas de recaudar, custodiar o administrar fondos y valores propiedad de la institución, rindan caución o estén cubiertos con una fianza individual de fidelidad a favor de del tesoro público o de la respectiva entidad, sin perjuicio de otras medidas de seguridad que pueda emitir la propia institución.

TSC DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-20.01:

La Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, Artículo 97, establece que corresponde a cada entidad fijar y calificar las cauciones que por ley están obligadas a rendir las personas naturales o jurídicas que administren bienes o recursos públicos; dispone que el reglamento que emita el Tribunal determinará el procedimiento que seguirán los órganos y entidades en esta materia y que ningún funcionario o empleado podrá tomar posesión de su cargo sin que haya rendido previamente la caución referida; y, finalmente asigna a las unidades de auditoría interna la vigilancia del cumplimiento de las disposiciones dictadas por el Tribunal. El Reglamento de dicha Ley, en el Título XIII, Capítulo II, reglamenta lo relativo a las cauciones.

Asimismo, y si la Ley lo permite, se puede contratar, con cargo al presupuesto de la respectiva institución del Sector Público fianzas individuales de fidelidad por un monto satisfactorio a favor de cada una de las personas naturales y jurídicas que administren bienes y recursos públicos, a fin de proteger los fondos y bienes del Estado, para lo cual la

Unidad de Auditoría Interna de la correspondiente institución evaluará la razonabilidad de dicho monto e informará sus resultados al titular principal de la entidad.

Los aseguradores cobrarán a los afianzados los pagos hechos a favor del Estado como consecuencia del uso indebido y la infidelidad en el manejo de los bienes y recursos públicos, sin perjuicio de su responsabilidad civil, administrativa o penal que corresponda conforme a la Ley.

TSC- NOGECI V-21 DISPOSITIVOS DE CONTROL Y SEGURIDAD

Los equipos utilizados deberán contar con dispositivos de control y seguridad apropiados para garantizar su óptimo uso en las labores que corresponde cumplir a la institución pública.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-V-21.01:

Como ya se ha comentado, una de las limitaciones del control interno obedece a que el sistema respectivo es operado por personas, las que están propensas a cansancio, fatiga, descuidos, y situaciones similares —incluyendo la posibilidad de colusión— que eventualmente podrían conducir a errores y fallas. Por el contrario, los equipos mecánicos, automáticos y electrónicos normalmente rinden tasas de productividad y exactitud apropiados, con lo que reducen el margen de error en las diversas operaciones una vez que son ajustados y programados adecuadamente.

Considerando lo anterior, las instituciones deben utilizar tales equipos y dispositivos siempre que su disponibilidad de recursos y las características de las operaciones implicadas lo hagan posible. No obstante, estos equipos también deben ser sometidos a las medidas de control pertinentes para asegurar, entre otros fines, que solo tengan acceso a ellos personal previamente autorizado, que se instalen y almacenen considerando condiciones adecuadas para su seguridad y preservación, y que se utilicen de manera apropiada y exclusivamente en labores estrictamente atinentes a la gestión corporativa. Igualmente, el personal responsable de ellos debe saber cómo hacer uso de las facilidades correspondientes, por lo que puede llegar a ser necesario brindarle alguna capacitación para que adquiera las habilidades y los conocimientos pertinentes.

CAPÍTULO VI

NORMAS GENERALES SOBRE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

TSC-NOGECI VI -01 OBTENCIÓN Y COMUNICACIÓN EFECTIVA DE INFORMACIÓN

Los entes públicos deben establecer y mantener un sistema de información y comunicación para obtener, procesar, generar y comunicar de manera eficaz, eficiente y económica, la información financiera, administrativa, de gestión y de cualquier otro tipo, requerida tanto en el desarrollo de sus procesos, transacciones y actividades, como en la operación del proceso de control interno con miras al logro de los objetivos institucionales.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-01:

La información es un elemento fundamental para la conducción exitosa de una institución al logro de los objetivos institucionales. Igualmente, lo es la existencia de medios eficientes para comunicar la información en un formato claro y conveniente, en los plazos más oportunos.

Por lo anterior, corresponde a la administración diseñar y operar métodos y mecanismos para obtener y comunicar la información financiera, gerencial y de otro tipo, necesaria para guiar sus actividades y para satisfacer los requerimientos de terceras partes externas que tengan alguna relación con la institución, ya sea por razones comerciales, de fiscalización o de otra naturaleza.

También es importante el mantenimiento de registros históricos sobre las operaciones organizacionales. Por lo demás, tales métodos y mecanismos deben resultar adecuados a la organización, considerando sus características particulares, los procesos que realiza, su disponibilidad de recursos, las habilidades de los funcionarios que habrán de operarlos, etc.

TSC-NOGECI VI-02 CALIDAD Y SUFICIENCIA DE LA INFORMACIÓN

El control interno debe contemplar los mecanismos necesarios que permitan asegurar la confiabilidad, calidad, suficiencia, pertinencia y oportunidad de la información que se genere y comunique.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-02.01:

La información es fundamental para la toma de decisiones, la dirección de las operaciones y, en general, para la administración de cualquier entidad. Por esa razón, el sistema de información debe contemplar mecanismos y procedimientos coherentes para asegurar que la información recopilada y generada presente un alto grado de calidad, para lo cual debe contener el detalle adecuado según las necesidades de los distintos niveles de gestión, poseer valor para la toma de decisiones, ser oportuna (facilitada en el tiempo adecuado), estar actualizada, y ser fácilmente accesible para las personas adecuadas.

Además, la cantidad suficiente de información también es importante; debe procurarse que se disponga de la información necesaria para la toma de decisiones, sin que ello lleve a manejar volúmenes grandes de información, más allá de lo requerido, suficiente y conveniente.

Un sistema informático de contabilidad gubernamental integrada o integrado de información financiera que esté en condiciones de proveer datos pertinentes y oportunos en términos monetarios y/o físicos, es una de la mejoras formas de satisfacer las necesidades de un sistema de información confiable y que cumpla una función eficaz de control interno y apoyo a la gestión. Desde luego, previendo o considerando los controles que demanda la tecnología informática.

TSC-NOGECI VI-03 SISTEMAS DE INFORMACIÓN

El sistema de información que diseñe e implante la entidad pública deberá ajustarse a las características y ser apropiado para satisfacer las necesidades de ésta.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-03.01:

Los sistemas de información —sean computarizados, manuales o una mezcla de ambos— constituyen un instrumento para la implantación exitosa de las estrategias organizacionales y, por ende, para la consecución de los objetivos y las metas. Por ello, la institución debe analizar sus propias necesidades y diseñar e implantar los sistemas que requiera con el propósito de disponer de información adecuada y suficiente. Lo anterior significa que, en aras de su efectividad, los sistemas de información deben ser diseñados e implantados “a la medida” de la institución y, por consiguiente, fundamentarse en un plan

estratégico, vincularse a la estrategia global de la institución, sin olvidar la estrategia general del gobierno en esa materia, y orientarse a la consecución de los objetivos globales de la institución y a los específicos de cada actividad.

No debe obviarse la preeminencia de los sistemas computarizados y las facilidades que brindan para la obtención expedita y oportuna de información que reúna características idóneas para su utilización por los funcionarios que cuenten con la autoridad precisa para actuar con base en el conocimiento que tengan de los resultados de las transacciones y hechos.

En efecto, particularmente en el procesamiento en línea, se asegura la actualización inmediata de los datos y se prevé la generación automática de reportes. Con todo, debe tenerse siempre presente la aplicación de controles adecuados a dichos sistemas, así como el cumplimiento de cualesquiera otras disposiciones técnicas y jurídicas que guarden relación con el asunto.

Conviene señalar que, en materia de sistemas de información, debe tenerse en cuenta la normativa técnica que al respecto emitan o adopten el Tribunal Superior de Cuentas, la Secretaría de Estado de Finanzas y otros órganos y entes con competencia al efecto.

TSC-NOGECI- VI-04 CONTROLES SOBRE SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Los sistemas de información deberán contar con controles adecuados para garantizar la confiabilidad, la seguridad y una clara administración de los niveles de acceso a la información y datos sensibles.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-04.01:

La calidad de la información se verá parcialmente determinada por los controles de acceso que se apliquen a los sistemas de información.

En el caso de sistemas computarizados, debe tenerse presente la existencia de controles generales, de aplicación, de operación y otros de conformidad con la normativa vigente al efecto; respecto de éstos, debe crearse una estructura adecuada para asegurar el funcionamiento correcto y continuo de los sistemas, su seguridad física y su mantenimiento, así como la integridad, la confiabilidad y la exactitud de la información procesada y almacenada.

TSC-NOGECI VI-05 CANALES DE COMUNICACIÓN ABIERTOS

Deberán establecerse canales de comunicación abiertos, que permitan trasladar la información de manera segura, correcta y oportuna a los destinatarios idóneos dentro y fuera de la institución.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-05.01:

El funcionamiento eficaz del sistema de control interno requiere la existencia de canales que posibiliten e incentiven la comunicación abierta, correcta y oportuna entre el personal.

En general, los canales oficiales deben ser tales que permitan la circulación expedita de la información, de modo que ésta sea trasladada al funcionario competente para actuar con base en ella, en un formato adecuado para su análisis y dentro de un lapso conveniente para que sea posible tomar las decisiones pertinentes.

Como medida preventiva, debe insistirse en que estos canales sean usados uniforme y constantemente por el personal, pero ello no implica que deba desestimarse por completo la posibilidad de que, para efectos internos, en determinadas circunstancias y bajo condiciones previamente definidas, algunos canales informales lleguen a ser útiles para hacer llegar, a la persona indicada dentro de la institución, el conocimiento requerido acerca de las situaciones dignas de atención.

Por lo contrario, para la comunicación externa sí deberían aplicarse controles más rigurosos, a fin de procurar que se entere a las partes externas sobre la información que proceda y evitar que se divulguen datos cuya difusión sería inconveniente; asimismo, esos canales deben promover la captación de conocimientos útiles sobre el entorno.

TSC-NOGECI VI-06 ARCHIVO INSTITUCIONAL

Los entes públicos, sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (TSC), deberán implantar y aplicar políticas y procedimientos de archivo apropiados para la preservación de los documentos e información que deban conservar en virtud de su utilidad o por requerimiento técnico o jurídico, incluyendo los informes y registros contables, administrativos y de gestión con sus fuentes de sustento o soporte; y, permitir el acceso sin restricciones a los archivos al personal del TSC y de la Unidad de Auditoría Interna, en cualquier tiempo y lugar.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VI-06.01:

La importancia del mantenimiento de archivos institucionales se pone de manifiesto en la necesidad de contar con material de referencia sobre la gestión, y particularmente cuando se considera la eventual responsabilidad de los servidores públicos y, por ende, la obligación de contar con evidencia cuando ella se requiera, de una parte y de otra, para garantizar que el inculpado pueda hacer uso del derecho de defensa.

La Constitución de la República, prevé en el artículo 325 que las acciones para deducir responsabilidad civil a los servidores del Estado, prescriben en el término de diez años contados a partir de la fecha en que el servidor público haya cesado en el cargo en el cual incurrió en responsabilidad.

El Artículo 125 de la Ley Orgánica del Presupuesto (LOP), Decreto No. 83-2004, prevé que los documentos que soporten las transacciones que se registren en el Sistema de Administración Financiera del Sector Público se mantendrán en custodia durante cinco años después de los cuales, previo estudio, podrán ser destruidos.

Igualmente, la Ley sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría, Decreto No. 189-2004, Artículo 16, dispone que los comerciantes y demás personas jurídicas deberán conservar por un período de cinco años los libros de contabilidad y los libros y registros especiales, documentos, facturas, y en su caso los programas, subprogramas y demás registros procesados mediante sistemas electrónicos o de computación.

No obstante, en acatamiento al lapso constitucional para la prescripción de las acciones para deducir responsabilidad civil de los servidores del Estado y a efecto de garantizar que éstos puedan, en uso del derecho de defensa, recurrir a los archivos del respectivo ente público en que desempeñaba las funciones en que se le inculpa responsabilidad, el estudio previsto en el Artículo 125 de la LOP, para destruir documentos que soportan o dieron origen a registros en el Sistema de Administración Financiera Pública, deberá incluir la toma de opinión del Tribunal Superior de Cuentas sobre los archivos o documentos específicos que podrán ser destruidos en aplicación de dicho Artículo.

Esta opinión tiene como propósito que la Secretaría de Estado en el Despacho de Finanzas se asegure que los servidores del Estado que intervinieron en la operación u operaciones cuyos documentos se pretende destruir han cesado en el cargo desde hace más de diez

años de la fecha en que se efectuó la transacción y sin que hasta el momento de la destrucción curse o haya cursado, ninguna investigación de los servidores mencionados. Así mismo para el desempeño de las funciones del Tribunal Superior de Cuentas y de los auditores internos, los sujetos pasivos de la LOTSC están obligados a permitir el acceso a los archivos institucionales, en cualquier tiempo y lugar, tanto al personal debidamente comisionado por dicho ente de control como por el jefe de la respectiva Unidad de Auditoría Interna.

CAPÍTULO VII NORMAS GENERALES RELATIVAS AL MONITOREO

TSC-NOGECI VII-01 MONITOREO DEL CONTROL INTERNO

Deberá observarse y evaluarse el funcionamiento de los diversos controles, con el fin de determinar la vigencia y la calidad del control interno y emprender las modificaciones que sean pertinentes para mantener su efectividad.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VII-01.01:

El control interno es un proceso permanente que debe llegar a convertirse en una actitud natural de todos los funcionarios, quienes deben percibirlo como un medio para procurar el cumplimiento de los objetivos de la institución. Puesto que el control, en su naturaleza previa y posterior, forma parte de todas las actividades organizacionales, es preciso analizar cuál es su efecto sobre las diversas fases de los procesos respectivos, tomando en consideración los criterios de viabilidad y conveniencia de tales controles, así como la posibilidad de mejorar y perfeccionar el sistema de control interno.

Con este propósito, es preciso aplicar una evaluación sobre la marcha, mediante la puesta en práctica de actividades administrativas y de supervisión durante las actividades, así como el ejercicio del autocontrol que deben efectuar sobre sus propias labores los funcionarios encargados de tareas específicas. Por principio de control interno, el titular principal o jerarca de cada entidad pública debe poner en práctica mecanismos apropiados para promover que los propios servidores públicos de una sección, división, departamento o área de la entidad, efectúen auto evaluaciones de control interno,

voluntarias y en tiempo real, del proceso de control interno y de las diferentes medidas de control que se encuentran en operación. Por su parte, la respectiva unidad de auditoría interna debe colaborar en la mejora de los controles internos, aportando sus comentarios, sugerencias y asesoría, a la luz de los resultados de las evaluaciones o auditorías que practique, sin perder de vista que la responsabilidad primordial por el proceso de control interno corresponde al jerarca y a sus titulares subordinados.

Además la Auditoría Interna, de conformidad con el Artículo 51 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC), debe comprobar la aplicación de los controles preventivos en el respectivo sujeto pasivo de dicha Ley y el TSC, en ejercicio de la Atribución 9) prevista en el Artículo 45 de misma Ley debe supervisar y evaluar la eficacia del control interno.

TSC-NOGECI VII-02 EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO INSTITUCIONAL

El titular principal o jerarca y todos los funcionarios que participan en la conducción de las labores de la institución, deben efectuar una evaluación permanente de la gestión, con base en los planes organizacionales y las disposiciones normativas vigentes, para prevenir y corregir cualquier eventual desviación que pueda poner en entredicho el acatamiento del principio de legalidad y de los preceptos de eficiencia, eficacia y economía, aplicables.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VII-02.01:

La administración activa debe ejercer un control permanente sobre la ejecución de los procesos, las transacciones, operaciones y eventos para asegurarse de que se observen los requisitos normativos jurídicos, técnicos y administrativos, vigentes; de origen interno y externo y para prevenir y corregir cualquier eventual desviación que pueda poner en entredicho el acatamiento del principio de legalidad y de los preceptos de eficiencia, eficacia y economía, aplicables.

Durante el proceso respectivo, los indicadores de desempeño establecidos en los planes también deben aplicarse como puntos de referencia. Esta labor de vigilancia debe conducirse desde antes del inicio de las operaciones, transacciones y procesos, durante su ejecución y después de que ésta ha concluido, considerando que, en cada una de estas etapas, la evaluación se lleva a cabo para satisfacer propósitos diferentes.

El proceso en cuestión permite crear una conciencia de rendición de cuentas respecto del logro de los resultados organizacionales, tanto dentro de la institución como hacia la colectividad. Asimismo, contribuye al aprendizaje de la institución, pues la observación de las labores desde antes de su ejecución permite apreciar y evaluar el desempeño como indicador de la capacidad institucional para ejecutar cabalmente la estrategia. Igualmente, la retroalimentación obtenida con respecto al cumplimiento de los planes permite conocer si es necesario modificarlos para fortalecer a la organización y enfrentar cualesquiera peligros ambientales que existan en el momento o que puedan preverse en el futuro.

TSC-NOGECI VII-03 REPORTE DE DEFICIENCIAS

Las deficiencias y desviaciones de la gestión de cualquier naturaleza y del control interno, deben ser identificadas oportunamente y comunicadas de igual modo al funcionario que posea la autoridad suficiente para emprender la acción preventiva o correctiva más acertada en el caso concreto.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI VII-03.01:

La obtención de datos útiles y concretos sobre el funcionamiento del proceso de control interno y la corrección del desempeño institucional requiere, por una parte, que los controles hayan sido adecuadamente definidos a la luz de las características institucionales y los recursos disponibles al efecto, y por otra, que esos controles se apliquen con oportunidad para conocer cualquier situación anómala o adversa en la gestión institucional.

A su vez, el uso eficiente y eficaz de ese conocimiento requiere que se comunique convenientemente y en el momento preciso a los funcionarios responsables de los procesos, transacciones y operaciones afectados, para que ellos lo tomen en consideración al emprender las decisiones y acciones pertinentes.

En consecuencia, el jerarca o titular de la entidad también debe establecer formalmente, mecanismos y canales de comunicación que permitan a los servidores públicos (funcionarios, supervisores, auditores, etc.) que detecten una deficiencia, informar de las

situaciones detectadas a la persona capaz de emprender las acciones correctivas o de ejercer la autoridad precisa para corregirlas o disponer que se corrijan.

De conformidad con el Artículo 39 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, son de cumplimiento obligatorio por los sujetos pasivos de dicha Ley los procedimientos, medidas y recomendaciones para mejorar el control interno, fundados en normas de orden público y contenidos en los informes que el Tribunal emita. Cuando los procedimientos, medidas y recomendaciones para mejorar el control interno, hagan referencia a facultades discrecionales, los sujetos pasivos podrán optar por darle cumplimiento o abstenerse, en cuyo caso el titular principal o jerarca deberá dar por escrito las explicaciones o fundamentos de su proceder.

TSC-NOGECI VII-04 TOMA DE ACCIONES CORRECTIVAS

Cuando el funcionario responsable con autoridad al efecto, detecte alguna deficiencia o desviación en la gestión o en el control interno, o sea informado de ella, deberá determinar cuáles son sus causas y las opciones disponibles para solventarla y adoptar oportunamente la que resulte más adecuada a la luz de los objetivos y recursos institucionales y del presente Marco Rector del Control Interno.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VII-04.01:

La efectividad del proceso de control interno depende en buena parte, de que las deficiencias o desviaciones en la gestión sean identificadas oportunamente, de que éstas se comuniquen en el momento preciso a la persona apropiada dentro de la organización, y de que esa persona determine con claridad las opciones más convenientes para solucionar el caso particular y actúe de conformidad con ellas, para beneficiar la ejecución de los planes organizacionales. Por ende, el funcionario responsable debe analizar y solucionar oportunamente toda deficiencia o desviación que se identifique, para prevenir o corregir cualquier consecuencia capaz de menoscabar la eficacia organizacional.

De acuerdo con este enfoque, cuando la persona que descubra una situación negativa no disponga de autoridad suficiente para imponer las medidas preventivas o correctivas procedentes, deberá trasladar el caso al funcionario de nivel superior idóneo en el tiempo más próximo posible para que éste tome la decisión pertinente a efecto de que determine

e implante la solución respectiva. En última instancia, el recurso definitivo corresponde al titular o máxima autoridad o jerarca de la institución, responsable principal de la existencia de un proceso adecuado y eficaz de control interno y de los sistemas administrativos u organizacionales.

Si como resultado de sus funciones, las Unidades de Auditoría Interna descubrieren deficiencias, desviaciones o hechos negativos, deberán comunicarlos al titular de la entidad u órgano para que dicte las medidas correctivas que correspondan, dándole seguimiento a las decisiones adoptadas, el primero de los cuales no podrá exceder de 30 días calendario de la fecha de la comunicación al Titular o Jerarca. Además, si las deficiencias, desviaciones o hechos negativos detectados pueden derivar en una posible responsabilidad civil o penal, el Auditor Interno deberá enviar al TSC copia de la comunicación remitida al titular principal o jerarca. Igualmente, en el caso de que el titular o jerarca no adopte o no aplique las medidas necesarias, la Unidad de Auditoría Interna deberá comunicar las deficiencias, desviaciones o hechos negativos al Tribunal, en un plazo máximo de quince (15) días, contados a partir de la fecha del primer seguimiento efectuado.

TSC-NOGECI VII-05 ASESORÍA EXTERNA PARA MONITOREO DEL CONTROL INTERNO

Cuando la entidad estime oportuno contratar asesores externos cuyo servicio o producto final conlleve la emisión de recomendaciones orientadas a fortalecer el control interno, deberá coordinar con la unidad de auditoría interna a fin de obtener criterios que coadyuven para el éxito de la contratación y sus resultados, se eviten duplicidades, ineficiencias u otros posibles inconvenientes en el uso de los recursos destinados a la fiscalización. Los asesores deberán cumplir las normas de auditoría y, en general, acatar tanto el marco rector del control externo.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI-VII-05.01:

Cuando se contraten servicios profesionales externos como complemento a las actividades de monitoreo que sobre el sistema de control realiza la administración, el responsable de dicha contratación deberá de tener total claridad respecto del objetivo, alcance, enfoque y producto resultante que se espera desde la perspectiva del control

interno de los fondos públicos involucrados. Para tal fin, deberá coordinar al respecto con el Auditor Interno y consultar previamente a la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI), la posibilidad de que la asistencia técnica requerida pueda ser prestada por esta Oficina y solo contratar los servicios si la misma no pudiere por insuficiencia de recursos humanos profesionales, limitaciones de tiempo, o cuando por la naturaleza o especialidad de la asistencia requerida no estuviere en condiciones de dar la asesoría técnica solicitada. Así mismo, se deben evitar posibles duplicidades e ineficiencia en relación con el plan de trabajo de auditoría interna. Por ende, el funcionario responsable debe analizar y solucionar oportunamente toda deficiencia o desviación que se identifique, para prevenir o corregir cualquier consecuencia capaz de menoscabar el uso de los fondos públicos destinados a la contratación.

En el caso de contratos que celebren los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal con el propósito de realizar auditorías del control interno en sus respectivas entidades o para apoyar auditorías internas, deberán incluir la obligatoriedad de las firmas de observar las normas de auditoría gubernamental emitidas por el Tribunal y el presente marco rector del control interno. El Tribunal y la Auditoría Interna, en su caso, podrán verificar los papeles de trabajo de las firmas contratadas y exigir los correctivos que considere necesario para garantizar la calidad de los resultados de las auditorías.

TSC-NOGECI VII-06 CUMPLIMIENTO DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE AUDITORIA INTERNA.

El ejercicio profesional de la auditoría interna en los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (TSC), deberá cumplir con el presente marco rector del control interno y los estándares internacionales adaptados y/o adoptados por el TSC.

DECLARACIÓN TSC-NOGECI VII-06:

El Instituto de Auditores Internos (IAI)²⁵, puso en vigencia en el 2002 las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI), que son consideradas como los estándares internacionales del ejercicio de la función de Auditoría interna.

²⁵ El Instituto de Auditores Internos (IAI), en inglés: IIA (Institute of Internal Auditors), es una asociación internacional dedicada al desarrollo profesional continuado del auditor Interno y de la profesión de auditoría interna, con mas 120.000 miembros en 165 países.

Dada la circunstancia que dicho Instituto ha promulgado en enero de 2009 la nueva versión en inglés del Marco Internacional para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna²⁶, el TSC con la cooperación del Proyecto de Fortalecimiento Integral del Control de los Recursos Públicos efectuará el estudio de dicho Marco, para adaptarlo y/o adoptarlo y aprobar y emitir en un Acuerdo separado del presente, el Marco Rector de la Auditoría Interna Institucional para el Sector Público Hondureño.

GLOSARIO

Administración activa: Componente orgánico del control interno. Desde el punto de vista funcional, es la función decisoria, ejecutiva, resolutoria, directiva u operativa de la Administración. Desde el punto de vista orgánico, es el conjunto de órganos de la función administrativa que deciden y ejecutan, incluyendo al titular principal o jerarca como última instancia y es el sujeto pasivo de la fiscalización superior que realiza el Tribunal Superior de Cuentas.

Ambiente de Control: Componente básico del Proceso de Control Interno Institucional que consiste en la ecología o entorno existente en los entes públicos, que genera y mantiene permanentemente una sensibilización de los servidores públicos en materia de control interno y que comprende el conjunto de factores del ambiente organizacional que el jerarca o titular principal, los titulares subordinados y demás servidores públicos deben establecer y mantener, para permitir el desarrollo de una actitud positiva y de apoyo para el control interno y para una administración escrupulosa del patrimonio público.

Actividades de Control: Tercer Componente del proceso de control Interno Institucional, que está dado por las políticas y los procedimientos que el titular principal o jerarca del ente público y los titulares subordinados deben establecer para asegurar que se realicen las actividades necesarias para un desempeño institucional satisfactorio, como base para una gestión eficaz de los riesgos a que está expuesto el logro de los objetivos del respectivo ente público.

²⁶ En enero de 2009, el Instituto de Auditores Internos promulgó en su Web la versión en inglés del nuevo Marco Internacional para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna bajo el título en inglés, International Professional Practices Framework (IPPF). <www.theiia.org>

Administración de riesgos: Gestión que se efectúa para limitar y reducir el riesgo asociado con todas las actividades de la organización a diferentes niveles. Incluye actividades que identifican, miden, valoran, limitan y reducen el riesgo. De esas actividades, el proceso de control interno considera la identificación y la valoración de los riesgos como uno de sus cinco componentes esenciales.

Auditoría Interna: Uno de los dos componentes orgánicos del control interno e instrumento del componente de Monitoreo del proceso de control interno institucional, que consiste en la actividad independiente y objetiva de aseguramiento y asesoría, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, a fin de ayudarla a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control y de los procesos de dirección en las instituciones.

Control Interno: Es un proceso permanente y continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de las entidades públicas y privadas, con el propósito de asistir a los servidores públicos en la prevención de infracciones a las leyes y a la ética, con motivo de su gestión y administración de los bienes nacionales.

Control Externo: Es la función y acción a posteriori que por mandato de la Constitución realiza el Tribunal Superior de Cuentas con el propósito de fiscalizar a los sujetos pasivos previstos en su Ley Orgánica en los aspectos: administrativos, legales, financieros o económicos, de gestión y de resultados.

Criterios de control: Orientaciones básicas emitidas por la Oficina Nacional de Desarrollo Integral de Control Interno y el jerarca o titular principal de los entes públicos para el funcionamiento y aplicación, de cada uno de los componentes del sistema de control interno vistos individualmente y en su interacción, en el marco de la normas generales o rectoras del Tribunal Superior de Cuentas.

Eficacia de las operaciones: Cumplimiento de los objetivos y metas programadas o presupuestadas, en un tiempo establecido.

Eficiencia de las operaciones: Relación idónea entre los bienes, servicios u otros resultados producidos y los recursos utilizados para obtenerlos y su comparación con un estándar de desempeño establecido.

Información y Comunicación: Cuarto componente del proceso de control interno institucional mediante el cual la administración activa identifica, registra y comunica en la forma, el tiempo y las condiciones precisas, la información financiera, administrativa o de otra naturaleza, relacionada con actividades y eventos internos y externos relevantes para la organización y para otras instancias interesadas.

Jerarca: Superior jerárquico supremo del órgano o ente y quien ejerce la máxima autoridad dentro del órgano o ente; puede ser unipersonal en cuyo caso actúa como titular principal como por ejemplo el ministro, secretario de Estado o presidente ejecutivo, o colegiado como por ejemplo concejo municipal, junta directiva, etc.

Monitoreo: Quinto componente del proceso de control interno institucional. Incluye las actividades que se realizan para valorar la calidad del funcionamiento del sistema de control interno —y, por ende, el logro de los objetivos institucionales— a través del tiempo y asegurar que el sistema pueda reaccionar de manera dinámica según requieran las condiciones imperantes y, más específicamente, la evolución del riesgo.

Riesgo: Probabilidad de que un factor, acontecimiento o acción, sea de origen interno o externo, afecte de manera adversa a la organización o institución, área, proyecto o programa y perjudique el logro de sus objetivos institucionales.

ARTÍCULO SEGUNDO: Los anteriores Principios, Preceptos y Normas Generales de Control Interno, conforman el Marco Rector del Control Interno Institucional y fundamentan el desarrollo y aplicación del control interno del uso, manejo e inversión de los recursos públicos.

ARTÍCULO TERCERO: El Marco Rector del Control Interno Institucional que se aprueba por el presente Acuerdo deberá ser acatado por todos los sujetos pasivos de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC) y será la base fundamental del

desarrollo que le corresponde al Poder Ejecutivo a través de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI).

ARTÍCULO CUARTO: El Tribunal Superior de Cuentas (TSC) y la Oficina Nacional para el Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI), con la cooperación del Proyecto de Apoyo al Fortalecimiento Integral del Control de los Recursos Públicos efectuarán la difusión y sensibilización de los servidores públicos, en el presente Marco Rector del Control Interno Institucional.

ARTÍCULO QUINTO: Los sujetos pasivos de la LOTSC tendrán un plazo contado desde la fecha de la publicación del presente Acuerdo hasta el 30 de noviembre de 2009, para establecer el proceso de control interno institucional de conformidad con el presente Marco Rector.

ARTÍCULO SEXTO: El Tribunal Superior de Cuentas y las unidades de auditoría interna, como parte de sus funciones, darán seguimiento y evaluarán el acatamiento y cumplimiento del presente Marco Rector del Control Interno Institucional.

ARTÍCULO SÉPTIMO: El Tribunal Superior de Cuentas emitirá por Acuerdo separado el Marco Rector de la Auditoría Interna que se elaborará con la cooperación del Proyecto de Apoyo al Fortalecimiento Integral del Control de los Recursos Públicos, en el marco de los estándares internacionales.

ARTÍCULO OCTAVO: Se deroga el Artículo PRIMERO del Acuerdo Administrativo No.027/2003, en todo lo correspondiente a la aprobación del Manual de las Normas Generales de Control Interno.

ARTÍCULO NOVENO: El presente Acuerdo entrará en vigencia al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial “La Gaceta”.

Y para efectos de su Publicación en el Diario Oficial La Gaceta, firmo y sello la presente **CERTIFICACIÓN**, en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, a los seis días del mes de febrero del año dos mil nueve.- **DOY FE.**

DAYSI OSEGUERA DE ANCHECTA

Secretaria General T.S.C.

Publicado en el Diario Oficial La Gaceta el día sábado 21 de Febrero de 2009 con el N°31,844