



Normas Generales Sobre Auditorías Internas

Honduras, C.A.



TRIBUNAL SUPERIOR DE

CUENTAS

Honduras, C.A.

El Acuerdo Administrativo N°.TSC-027/2003 de fecha diecinueve de junio de dos mil tres el que literalmente dice: “ACUERDO ADMINISTRATIVO N°.027/2003.- El Tribunal Superior de Cuentas.-

CONSIDERANDO: Que el mejoramiento de la Rendición de Cuentas y la transparencia del Gobierno de Honduras, debe ser una actividad permanente del Tribunal Superior de Cuentas.-

CONSIDERANDO: Que el Artículo 31 en sus numerales 2 y 7 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas se establece que el Tribunal tendrá las funciones administrativas siguientes: 2. “Emitir las normas generales de la fiscalización internas y externa”; 7. “Vigilar el cumplimiento de las resoluciones, medidas y recomendaciones emitidas o formuladas como resultado del ejercicio de sus funciones de control”;

CONSIDERANDO: Que el Artículo 39 de la Ley Orgánica del Tribunal establece que los procedimientos, medidas y recomendaciones para mejorar los sistemas de control interno fundados en normas de orden público, contenidos en los informes que el Tribunal emita, son de cumplimiento obligatorio para los sujetos pasivos. Cuando hagan referencia a facultades discrecionales podrán aquellos optar por darle cumplimiento o abstenerse, en cuyo caso deberán brindar al Tribunal las explicaciones o fundamentos de su proceder.-

CONSIDERANDO: Que el Artículo 45 numeral 9 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas establece que el Tribunal tiene que supervisar y evaluar la eficacia del control interno que constituye la principal fuente de información para el cumplimiento de las funciones de control del Tribunal, para lo cual emitirá normas de carácter general.-

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; 4, 7 y 31 numeral 2 y demás aplicables de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas.- **ACUERDA:**

ARTICULO TERCERO.- c) NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORIAS INTERNAS.-

I. NORMATIVA TÉCNICA.-

Las presentes normas generales dictadas por el Tribunal son necesarias para el funcionamiento efectivo de las dependencias de las auditorías internas de las instituciones del sector público señaladas en el Artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas. Dicha normativa será de acatamiento obligatorio y su incumplimiento será causal de responsabilidad administrativa.- El Tribunal en uso de sus facultades legales está autorizado para modificar o emitir nuevas disposiciones de carácter general.-

Dichas dependencias de auditoría interna están facultadas para emitir normativa especial para su funcionamiento, la que no deberá contraponerse a la dictada por el Tribunal y, en caso de duda, prevalecerá la del órgano contralor.

II. OBLIGACIÓN DE CONTAR CON AUDITORIA INTERNA.-

Todos los sujetos pasivos del sector público, que se señalan en el Artículo 5 de la Ley del Tribunal Superior de Cuentas, deben tener una auditoría interna, salvo aquellos en los cuales éste disponga, por vía reglamentaria o disposición singular, que su existencia no se justifica, en atención a criterios tales como presupuesto asignado, volumen de operaciones, nivel de riesgo institucional o tipo de actividad. En este caso, el Tribunal ordenará a la institución establecer los métodos de control o fiscalización que defina.-

III. LA AUDITORÍA INTERNA.-

1. Definición:

La auditoría interna tiene la actividad de evaluar en forma independiente, dentro de una organización las operaciones contables, financieras, administrativas y de otra naturaleza, como base para prestar un servicio constructivo y de protección a la administración. Es un control que funciona midiendo y valorizando la eficacia y eficiencia de todos los otros controles establecidos en el ente.-

Por consiguiente, la auditoría interna comprueba que se realizan los controles preventivos que correspondan, pudiendo adoptar las medidas preventivas para impedir la consumación de los efectos del acto irregular

detectado. Asimismo realiza auditorías concurrentes o a posteriori sobre la ejecución de las operaciones.-

La auditoría interna ayuda a la administración a alcanzar sus metas y objetivos con mayor eficiencia, economía y eficacia, al proporcionarle, en forma oportuna información, análisis, evaluaciones, comentarios y recomendaciones pertinentes sobre las operaciones que examina. Con la acción de la auditoría interna se obtiene, como beneficio derivado, una mejora en el trabajo del personal de la entidad u órgano, al conocer que el mismo será objeto, además, un control posterior.

2. Requisitos

La auditoría interna debe ser:

- 2.1. *Oportuna, concurrente y posterior:* la evaluación de las operaciones contables, financieras, administrativas y de otra naturaleza, debe realizarse en tiempo a propósito y conveniente antes, durante y cuando se hallan ejecutado esas operaciones.-
- 2.2. *Objetiva:* la evaluación de las operaciones se debe realizar de acuerdo con la técnica y no al modo de pensar y de sentir del auditor.-
- 2.3. *Planeada y sistemática:* se debe decidir, con anticipación, qué hacer, cómo hacerlo, cuándo hacerlo y quiénes deberán realizarlo.-
- 2.4. *Profesionalmente dirigida:* debe estar a cargo de profesionales que llenen los requisitos legales y los mencionados en estas normas.-
- 2.5. *Una función asesora:* las recomendaciones que se incluyan en el informe no deben ser implantadas por la auditoría misma, sino por medio de la administración.-

IV. ORGANIZACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA.-

Al ser tan disímiles los objetivos institucionales, las disposiciones legales, las políticas y los procedimientos que coexisten en la Administración Pública, resulta difícil reunir en un solo documento todos los elementos y condiciones que satisfagan adecuadamente las necesidades organizativas de cada una de las auditorías internas de las instituciones.- No obstante ello, si es posible conformar una guía general sobre la jerarquía, la autoridad, la responsabilidad, las atribuciones y funciones de esas unidades de control con base en conceptos desarrollados por la doctrina, en la experiencia del Tribunal Superior de Cuentas en materia de control, en los resultados obtenidos del análisis de las auditorías internas de los Poderes del Estado, Instituciones Descentralizadas, Desconcentradas y

Municipalidades, y demás sujetos pasivos, y en recomendaciones de otros órganos superiores de control. Con ello se pretende que la auditoría interna sea una unidad especializada que sirva de apoyo a la gestión de la administración activa y, al mismo tiempo, proporcione una base sólida y de coordinación al control externo que ejercita el Tribunal Superior de Cuentas.-

1. Estructura: La selección de la clase de estructura que la auditoría interna necesita, depende entre otros aspectos del tamaño de la organización, del sistema de control interno financiero y administrativo establecido, del volumen de transacciones, de la complejidad de sus actividades, del área geográfica que cubre, etc; tendrá la distribución, orden y enlace que se consideren convenientes para cumplir con su objetivo. En cada entidad u órgano deberá existir una sola unidad de auditoría interna. La administración de cada ente debe de comunicar oficialmente al Tribunal la conformación de la auditoría interna y los recursos humanos, materiales y presupuestarios asignados.-

2. Deberes: Sus deberes principales serán:

2.1. Practicar auditorías o estudios especiales de auditoría en cualesquiera de las dependencias u oficinas de la institución u órgano, en el momento que considere oportuno, de acuerdo a la Ley Orgánica del Tribunal, normativas jurídicas aplicables y las normas técnicas de auditoría gubernamental.-

2.2. Presentar a la máxima autoridad de la dependencia y al Tribunal, un informe escrito de cada auditoría o estudio especial de auditoría que se lleve a cabo, con los resultados, conclusiones y recomendaciones, tendientes a mejorar la eficiencia y eficacia de la gestión financiera y administrativa.-

2.3. Ejecutar su trabajo con total independencia funcional, de acción y criterio respecto de las demás unidades administrativas del correspondiente ente u órgano.

2.4. Preparar su plan anual de trabajo, de acuerdo a la naturaleza y prioridades del organismo o institución correspondiente, enviando copia del mismo al Tribunal.

2.5. Elaborar un informe anual de la ejecución del plan de trabajo y del estado de las recomendaciones de la auditoría interna, del Tribunal y de los contadores públicos independiente; en los dos últimos casos, cuando sean de su conocimiento, sin perjuicio de que se elaboren informes y se presenten a la máxima autoridad cuando las circunstancias lo ameriten.

- 2.6. Vigilar el cumplimiento de las disposiciones dictadas por el Tribunal en materia de cauciones y declaraciones juradas de ingresos, activos y pasivos.-
- 2.7. Verificar y comprobar la validez y suficiencia del control interno establecido por la alta administración del ente y proponer las medidas correctivas que sean pertinentes.-
- 2.8. Adoptar las medidas preventivas que sean convenientes para impedir la consumación de los efectos de un acto irregular detectado.-
- 2.9. Cumplir con las competencias asignadas por la ley.-
- 2.10. Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable.
- 2.11. Colaborar con el Tribunal en el ejercicio de competencias de control o fiscalización legalmente atribuidas. Igual colaboración le deben de brindar a las otras instancias del sector público.-
- 2.12. Administrar de manera eficaz, eficiente y económica, los recursos del proceso del que sean responsables.-
- 2.13. No revelar a terceros que no tengan relación directa con los asuntos tratados en sus informes, información sobre las auditorías o los estudios especiales de auditoría que se estén realizando ni información sobre aquello que determine una posible responsabilidad administrativa, civil o eventualmente penal de los funcionarios de los entes y órganos sujetos a la Ley del Tribunal.
- 2.14. Guardar la confidencialidad del caso sobre la información a la que tengan acceso.
- 2.15. Acatar las disposiciones emanadas del Tribunal.
- 2.16. Asesorar, en materia de su competencia, a la máxima autoridad de la cual dependen; además, advertir a los órganos pasivos que fiscalizan sobre las posibles consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de su conocimiento.
- 2.17. Mantener debidamente actualizado el reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna.
- 2.18. Otros que le sean asignados por disposiciones legales y atinentes a su función.-

3.- Atribuciones.-

Son atribuciones principales las siguientes:

- 3.1 Tener libre acceso, en cualquier momento, a todos los libros, archivos, valores y documentos de la institución u órgano, así como a otras fuentes de información relacionadas con su actividad.-
- 3.2 Solicitar de cualquier funcionario o empleado en la forma, condiciones y plazo que estime conveniente, informes, datos y documentos necesarios para el cabal cumplimiento de sus funciones.-
- 3.3 Solicitar de funcionarios y empleados de cualquier nivel jerárquico, la colaboración, la asesoría y las facilidades que demande el ejercicio de la labor de auditoría interna.-
- 3.4 Cualesquiera otras necesarias para el cumplimiento de sus deberes, acordes con el ordenamiento jurídico vigente.-

4.- Funciones

Sus funciones principales son:

- 4.1 Realizar auditorías o estudios especiales, en forma trimestral, de acuerdo con las normas técnicas de auditoría gubernamental y otras disposiciones emitidas por el Tribunal y las normas de auditoría generalmente aceptadas en cuanto fueren aplicables, para lo cual deberá:
 - a) Verificar el cumplimiento, la suficiencia y validez de la estructura de control interno diseñado e implementado por la Administración, en concordancia con las Normas Generales de Control Interno que emita el Tribunal, con el fin de:
 - i) Verificar que los activos de la entidad u órgano, propios o en custodia, estén debidamente controlados y salvaguardados contra pérdida, menoscabo, mal uso o desperdicio.-
 - ii) Verificar que la información contable, financiera, administrativa y de otra naturaleza, usada en la toma de decisiones, sea suficiente, oportuna y confiable.-

- iii) Evaluar los resultados de los estudios que realice la administración sobre la eficiencia, economía y eficacia con que se han utilizado los recursos, en el cumplimiento de los programas y objetivos preestablecidos.-
 - iv) Comprobar el cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, de políticas, de planes y de acuerdos que rigen la entidad u órgano.-
- b. Revisar en forma previa, concurrente y posterior las operaciones contables, financieras, administrativas y de otra naturaleza que considere pertinentes y formular conclusiones y recomendaciones.-
- 4.2 Comunicar sobre los resultados de las auditorías o estudios especiales de auditoría que realice, conforme a la Ley del Tribunal.-
 - 4.3 Comprobar que los funcionarios responsables tomen las medidas apropiadas, en relación con las conclusiones y recomendaciones que contienen los memorandos e informes de auditoría o estudios especiales de auditoría aceptadas por la administración activa, tanto los preparados por la auditoría interna, como por el Tribunal Superior de Cuentas o por cualesquiera otros auditores externos. Asimismo, dará cuenta por escrito a las autoridades superiores y al Tribunal de cualesquiera situación irregular que compruebe en el desempeño de su labor.-
 - 4.4 Efectuar el control posterior de la ejecución y liquidación del presupuesto de la entidad u órgano.-
 - 4.5 Verificar los controles del sistema de procesamiento electrónico de información de la institución u órgano, de acuerdo con disposiciones generalmente aceptadas en cuanto fueren aplicables.-
 - 4.6 Asesorar, en cualesquiera funciones de su competencia, al órgano administrativo de más alto nivel.-

5. Ubicación e independencia organizativa

En la organización de la entidad u órgano, la auditoría interna debe depender directamente del órgano administrativo de más alto nivel, como por ejemplo del Ministro, de la Junta Directiva, de la Corporación Municipal, a efecto de que pueda expresar sus opiniones en forma objetiva y con la energía que demande la situación.-

El auditor y subauditor internos de los entes y órganos públicos sujetos a la Ley del Tribunal dependerán de la máxima autoridad, quien los nombrará y establecerá las regulaciones de tipo administrativo que les serán aplicables a dichos funcionarios. Los demás funcionarios de la auditoría interna estarán sujetos a las disposiciones administrativas aplicables al resto del personal.-

Las regulaciones de tipo administrativo mencionadas no deberán afectar negativamente la actividad de auditoría interna, la independencia funcional y de criterio del auditor y del subauditor interno y su personal; en caso de duda, el Tribunal dispondrá lo correspondiente.-

La auditoría interna se organizará y funcionará conforme lo disponga el auditor interno, de conformidad con las disposiciones, normas, políticas y directrices generales que emita el Tribunal, las cuales serán de acatamiento obligatorio.-

Cada auditoría interna dispondrá de un reglamento de organización y funcionamiento, acorde con la normativa que rige su actividad. Dicho reglamento deberá ser aprobado por el Tribunal, publicarse en el diario oficial y divulgarse en el ámbito institucional.-

V. DISPOSICIONES COMUNES AL AUDITOR.-

1. Requisitos:

1.1 *Del auditor y subauditor en general.*

Los entes u órganos públicos sujetos a esta Ley definirán, en sus respectivos manuales de cargos y clases, la descripción de las funciones y los requisitos correspondientes para cada uno de los cargos, pero como mínimo deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- ? Ser hondureño;
- ? Estar en ejercicio de sus derechos;
- ? Ser Perito Mercantil y Contador Público, Licenciado en Contaduría Pública o cualquier otro título profesional universitario que además tenga el de Perito Mercantil y Contador Público, debidamente colegiado, con experiencia en prácticas de auditoría;
- ? Ser de reconocida buena conducta y comprobada solvencia moral.-

1.2 *Nombramiento*

El nombramiento corresponde a la autoridad superior del ente a la cual prestan sus servicios. Tales nombramientos se realizarán de manera tal que se asegure la selección de los candidatos idóneos para ocupar los puestos; todo lo cual deberá constar en el expediente respectivo.-

Los nombramientos del auditor y el subauditor deberán ser comunicados por la autoridad superior respectiva al Tribunal, a más tardar el primer día hábil del inicio de funciones en los respectivos cargos.-

1.3 Conclusión de la relación de servicio.-

El auditor y/o subauditor interno sólo puede ser despedido del cargo por la autoridad superior del ente donde presta sus servicios cuando se comprobare plenamente con las garantías del debido proceso, el incumplimiento o falta grave en el ejercicio del cargo.-

Incurrirán en responsabilidad administrativa grave, que da derecho al despido, del auditor, del subauditor interno y los demás funcionarios de la auditoría interna cuando por dolo o culpa grave, incumplan sus deberes y funciones, infrinjan la normativa técnica aplicable o el régimen de prohibiciones referidas en la Ley del Tribunal, en la Ley General de la Administración Pública; todo sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente.

1.4 Inhabilidades

No podrán ser auditores ni subauditores internos:

- ? Los cónyuges y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, de la autoridad superior, ni de los miembros de la junta directiva; ni de los miembros de la Corporación Municipal.-
- ? Quienes sean socios o representantes legales de entidades privadas que tengan relaciones contractuales con la respectiva institución;
- ? Quienes como producto de relaciones contractuales tengan reclamaciones pendientes contra el Estado;
- ? Los cónyuges y parientes entre sí dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;
- ? Quienes hayan sido objeto de responsabilidad mediante resoluciones confirmadas de reparos o de enriquecimiento ilícito;
- ? Quienes hayan sido condenados por delito doloso; y,
- ? Los deudores morosos del Estado y las Municipalidades.

1.5 *Prohibiciones*

El auditor, el subauditor interno y los demás funcionarios de la auditoría interna, tendrán las siguientes prohibiciones:

- Realizar funciones y actuaciones de administración activa, salvo las necesarias para cumplir su competencia;
- Formar parte de un órgano director o de un procedimiento administrativo;
- Ejercer profesiones liberales fuera del cargo, salvo en asuntos estrictamente personales, en los de su cónyuge, sus ascendientes, descendientes y colaterales por consanguinidad y afinidad hasta tercer grado, o bien, cuando la jornada no sea de tiempo completo, excepto que exista impedimento por la existencia de un interés directo o indirecto del propio ente u órgano. De esta prohibición se exceptúa la docencia siempre que sea fuera de la jornada laboral;
- Participar en actividades político-electorales, salvo la emisión del voto en las elecciones nacionales;
- Revelar información sobre las auditorías o estudios especiales de auditoría que se estén realizando y sobre aquello que determine una posible responsabilidad administrativa, civil o eventualmente penal de los funcionarios de los entes u órganos sujetos a esta Ley;
- Aconsejar, asesorar o representar a particulares en asuntos relacionados con las actuaciones de éstos en la entidad donde presta sus servicios;
- Intervenir en cualquier forma en aquellos asuntos en que directa e indirectamente tuvieren un interés personal. Esta prohibición comprende a su cónyuge y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.-

1.6 *Asignación de recursos*

La autoridad superior de los entes u órganos del sector público sujetos a la Ley Orgánica del Tribunal, deberá asignar los recursos humanos, materiales, tecnológicos, de transporte y otros necesarios y suficientes para que la auditoría interna pueda cumplir su gestión.-

Para efectos presupuestarios, se dará a la auditoría interna una categoría programática; para la asignación y disposición de sus recursos; se tomará el criterio del auditor interno.-

La auditoría interna ejecutará su presupuesto, conforme lo determinen sus necesidades para cumplir su plan de trabajo.-

Los requisitos para la creación y ocupación de plazas de auditoría interna que defina la autoridad presupuestaria u otras instituciones competentes, deberán considerar, en todo momento, sus necesidades reales y no podrán ser aplicados en perjuicio del funcionamiento del sistema de control interno de la institución.-

1.7 Responsabilidad solidaria.-

Los auditores internos de las instituciones serán solidariamente responsables con los autores de las decisiones que fueren objeto de reparos en la intervención fiscalizadora que realice el Tribunal, si ellos en su fiscalización no los hubiesen hecho.-

2. Independencia

Los auditores deben mantener una actitud mental independiente, en cuanto a criterio y acción, en las operaciones o actividades que revisan.

3. Cuidado Profesional

Los auditores deben ejecutar sus trabajos y preparar los informes correspondientes con el debido esmero profesional.-

4. Ética Profesional

Para llevar a cabo sus labores en forma óptima, el auditor interno, el subauditor y demás funcionarios de la auditoría interna deben actuar conforme a normas de ética profesional, y a las disposiciones que sobre el particular dicte el Tribunal Superior de Cuentas.

5. Capacitación Profesional

La administración activa debe establecer y mantener programas de capacitación continua para los auditores, con la finalidad de lograr su

desarrollo profesional. Los entes u órganos que disponen de áreas de auditoría en informática, operacionales o de ejecución del presupuesto, deben contar además con programas de capacitación en esos campos.

6. Relaciones Humanas

El auditor interno, subauditor y demás funcionarios de la auditoría interna deben actuar en forma constructiva, de manera que su trabajo se constituya en una verdadera ayuda a la administración; con ello logra que sus recomendaciones sean aceptadas y puestas en práctica. Para la consecución de este objetivo le es necesario mantener muy buenas relaciones humanas con el resto del personal de la entidad u órgano, las cuales incluyen un excelente trato verbal, tacto y cortesía. Actitud que de ningún modo, debe influir en la objetividad de su labor.-

VI. EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.-

1. Plan de Auditoría

La auditoría interna debe preparar un plan de trabajo (Artículo 48 Ley Tribunal Superior de Cuentas) que contemple las auditorías o estudios especiales de auditoría por ejecutarse en un periodo determinado, con la finalidad de lograr una mejor utilización de los recursos humanos y materiales de que dispone la unidad. Deben exceptuarse de este plan todos aquellos estudios que por su confidencialidad son dejados a criterio del Tribunal o del auditor interno, en cuanto a la oportunidad de

Tribunal Superior de Cuentas

El citado plan debe ser presentado al Tribunal y a la autoridad superior correspondiente de más alto nivel jerárquico, ese plan debe ser anual, de acuerdo con la naturaleza y prioridades del ente correspondiente, y deben incluir estudios de auditoría sobre aspectos importantes en relación con el volumen de los recursos que se manejan, la complejidad de las operaciones o la naturaleza o características propias de la entidad u órgano, según la política establecida sobre el particular en el Reglamento de la Ley del Tribunal Superior de Cuentas.-

El Plan de Auditoría debe contener, cuando menos, lo siguiente:

- a) Una definición clara del tipo de auditoría o examen por realizar.-
- b) Una justificación del motivo para llevar a cabo cada uno de los trabajos.-

- c) Un orden de prioridad de los respectivos trabajos, de conformidad con su importancia, naturaleza, complejidad, etc.-
- d) El personal y el tiempo que debe ser utilizado en cada estudio o examen.-
- e) La posible coordinación que deberá establecerse con otras unidades administrativas de la propia institución y el Tribunal Superior de Cuentas.-

El plan de auditoría debe ser flexible a fin de posibilitar su modificación sobre la marcha, según las necesidades que se presenten y las evaluaciones periódicas que sobre su cumplimiento realizará el Tribunal.-

2. Estudio y Evaluación de la Estructura del Control Interno:

La estructura del control interno, establecida en la entidad u órgano, debe ser estudiada y evaluada al iniciar cualquier auditoría o estudio especial de auditoría en función del objetivo que se persigue, para comprobar el cumplimiento, la validez y la suficiencia del control interno existente en la entidad, órgano o unidad administrativa examinada, y poder así, determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría. Los resultados proporcionarán al auditor la base para formular recomendaciones que corregirán desviaciones o para sugerir mejoras en los controles insuficientes. En una auditoría de gestión, permitirá fijar las áreas problema o de interés, para el control que deben ser objeto de examen detallado.-

El auditor al estudiar y evaluar la estructura del control interno debe, entre otros:

- a. Estudiar y conocer en forma clara y precisa la organización, los objetivos, disposiciones legales, políticas y procedimientos establecidos en la entidad u órgano.
- b. Verificar si los controles internos se cumplen tal y como se establecieron en el sistema.
- c. Verificar si los controles establecidos son suficientes y válidos.-

Dicho estudio y evaluación puede hacerlo el auditor interno mediante los métodos de cuestionarios, narrativas, gráficos o utilizando una combinación de métodos.-

3. Programa de Auditoría:

El auditor a quién se le asigne una auditoría o estudio especial de auditoría debe elaborar un programa de auditoría, en razón del gran número de comprobaciones y evaluaciones de naturaleza análoga, propias de la auditoría, y que deben ser aplicables, total o parcialmente, a todas las dependencias de la entidad u órgano.-

3.1 *El programa de auditoría:*

Es una compilación racional, metódica y pormenorizada de prácticas comunes de auditoría y de evaluación del sistema de control interno, basadas en normas técnicas de auditoría y en procedimientos técnicos generalmente aceptados en la Contaduría Pública y aplicables total o parcialmente a todas las unidades administrativas de la institución u órgano.-

3.2 *Finalidades:*

- a) Facilita el cumplimiento ordenado del trabajo;
- b) Sirve de guía para no incurrir, en lo posible, en omisiones o repeticiones de procedimientos;
- c) Ahorra tiempo al auditor; d) Permite una mejor supervisión del trabajo de auditoría;
- d) Ayuda a verificar el cumplimiento de las normas técnicas de auditoría y de otros principios propios de la auditoría generalmente aceptados;
- e) Facilita efectuar una asignación adecuada del trabajo a los auditores operativos, de conformidad con su nivel académico y capacitación;
- f) Estimula al auditor para que utilice otros procedimientos o evaluaciones específicos al aspecto por examinar.-

3.3 *Flexibilidad:*

El programa deberá ser lo suficientemente flexible como para permitir modificaciones y ajustes durante su ejecución, ya sea por criterio del auditor o por la necesidad de mantener actualizado ese importante instrumento de trabajo ante variaciones de las disposiciones que le han servido para elaborarlo.-

3.4 *Contenido:*

El programa de auditoría debe contener, fundamentalmente, las siguientes partes:

- a) Notas importantes, como por ejemplo: dónde se encuentran contenidas abreviaturas y definiciones o bien, como debe ser llenado el programa de auditoría;
- b) Control de la auditoría, como por ejemplo: quién realizó y quién supervisó los procedimientos generales y el cuestionario de control interno, cuáles fueron las fechas de entrada y de salida del auditor, cuánto tiempo se invirtió en la auditoría y cuánto en la elaboración del informe;
- c) Descripción de los objetivos generales y específicos del trabajo;
- d) Las normas técnicas de control interno que se deben cumplir;
- e) Los procedimientos generales relativos a las cuentas y componentes, objeto de examen;
- f) El cuestionario de control interno, cuando se utilice este método, o describir otro método utilizado en la evaluación de la estructura del control interno;
- g) El personal designado para ejecutar el trabajo;
- h) El tiempo estimado para cada fase del trabajo.- La auditoría interna puede utilizar programas de auditoría preelaborados, especialmente cuando se trata de auditorías financiero-contables, incluidos los procedimientos y pruebas que deben efectuarse para verificar cuentas o componentes del balance y del estado de resultados.-

4. Procedimientos de Auditoría:

Los procedimientos de auditoría los constituyen los actos consecutivos y coordinados que se realizan en el curso del trabajo de una auditoría o estudio especial de auditoría.-

La finalidad de los procedimientos de auditoría, es ser el medio o instrumento para obtener evidencia comprobatoria, suficiente y adecuada de:

- a) Que las transacciones fueron debidamente analizadas, autorizadas y registradas;
- b) La precisión aritmética en los registros;
- c) Que el trabajo de resumir cuentas y de preparar estados financieros fue preciso y con atención a los principios de contabilidad generalmente aceptados;
- d) Si el uso de los recursos humanos, financieros y materiales fue eficiente, económico y eficaz en el logro de los objetivos y metas institucionales;
- e) El cumplimiento de las disposiciones legales vigentes; f) Cualquier otro hecho o aspecto importante sujeto a la función de auditoría.-

5. Evidencia:

Se obtendrán las pruebas suficientes y adecuadas, por medio de la inspección, observación, investigación, indagación y confirmación, que permita sustentar los memorandos e informes que se suscriban.-

El auditor debe consignar en sus papeles de trabajo la evidencia obtenida y la aplicación de los procedimientos de auditoría. Esta evidencia debe ser suficiente, adecuada y pertinente para sustentar en forma amplia y segura sus comentarios, conclusiones y recomendaciones.-

Por lo tanto, el material de prueba que se obtenga debe reunir dos características fundamentales:

- a) La evidencia debe ser suficiente y adecuada, es decir, bastante en cantidad y convincente para que una persona con un criterio discreto pueda alcanzar similares conclusiones que el auditor.-
- b) La evidencia debe ser pertinente, es decir relevante a los hechos y a otra información afín obtenida en la auditoría o estudio especial de auditoría.-

La extensión o amplitud de las pruebas de auditoría, necesarias, para obtener evidencia suficiente, adecuada y pertinente, será precisada por el auditor encargado del trabajo, pero la misma deberá ser de cualesquiera de los siguientes tipos: física, documental, testimonial y analítica.-

6. Papeles de Trabajo:

6.1 *Definición:*

Constituyen los papeles de trabajo el conjunto de cédulas y documentos, en los cuales el auditor registra todos los datos e información útil e importante, obtenidos durante la auditoría o estudio especial de auditoría, así como los resultados de las pruebas realizadas durante su examen;

6.2 *Finalidades:*

Los papeles de trabajo debe servir de soporte material a un informe de auditoría, sin formar parte de éste, por lo cual deben:

- a) Registrar los puntos del programa de auditoría que fueron cumplidos, cuales no fue posible cumplir y otros procedimientos realizados no incluidos en el programa;
- b) Indicar el resultado del estudio y evaluación de la estructura del control interno;
- c) Consignar la evidencia obtenida en apoyo a los comentarios, conclusiones y recomendaciones
- d) Facilitar la revisión y supervisión del trabajo realizado; e) Respalda el informe en caso de un proceso judicial.-

6.3 *Principales papeles de trabajo.-*

Entre los principales papeles de trabajo se encuentran los siguientes:

- a)Copia del borrador del informe preparado por el auditor;
- b) El programa de auditoría;
- c) Los resultados del examen y evaluación de la estructura del control interno;
- d) El memorando o cédula sumaria del rubro o área examinada;
- e) Las cédulas analíticas, relacionadas con la sumaria, que contienen cada uno de los aspectos o rubros revisados y las pruebas realizadas;
- f) Las observaciones y notas escritas por el auditor, sobre procedimientos empleados y su alcance, asuntos por aclarar, o hechos relevantes.- Además de los papeles de trabajo

mencionados, pueden presentarse otros de carácter específico, de conformidad con el estudio de la cuenta o componente examinado.-

6.4 *Requisitos.-*

Como los papeles de trabajo no han de ser para uso exclusivo del auditor que los prepara, los mismo deben cumplir con algunos requisitos, como los siguientes:

- a) Deben ser completos, precisos, claros, comprensibles, legibles y técnicamente elaborados;
- b) Deben limitarse a informar sobre asuntos importantes, pertinentes y útiles en relación con los objetivos establecidos para la auditoría o estudio especial de auditoría;
- c) Deben contener, entre otra, la siguiente información:
 - i) Nombre de la entidad;
 - ii) Descripción del tipo y objetivo de la auditoría o estudio especial de auditoría;
 - iii) Período que cubre dicha auditoría o estudio especial;
 - iv) Firma y fecha de quién elaboró la cédula (Auditor);
 - v) Firma y fecha de quién revisó la cédula (Supervisor);
 - vi) Extensión de las pruebas que se realizaron, métodos utilizados y porcentaje de transacciones examinadas;
 - vii) Fuentes de dónde se extrajo la información;
 - viii) Códigos y simbología de las marcas de auditoría;
 - ix) Referencias cruzadas con otras cédulas (sumaria-analíticas);
 - x) Otros datos pertinentes al trabajo;
- d) Deben incluir un índice adecuado para facilitar su identificación y localización.-

6.5 *Marcas de Auditoría:*

El auditor interno deberá utilizar determinadas marcas de revisión con la finalidad de evitar comentarios demasiados detallados sobre verificaciones llevadas a cabo en libros, formularios y otros documentos que examinare, dejando así constancia fehaciente de que la comprobación se realizó, y para indicar cualquier otra observación que considere necesaria.-

Las marcas de auditoría que se utilicen debe ser racionales y uniformes para que sean comprensibles para los auditores en general, y para cualquier persona autorizada que pudiere tener acceso a los papeles de trabajo. Deben estar definidas en el manual de procedimientos de auditoría específico que debe disponer cada auditoría interna.-

6.6 *Archivo:*

Los papeles de trabajo que se originen en las auditorías o estudios especiales de auditoría, se deben archivar en orden lógico, de acuerdo con las necesidades de la auditoría, y conservar por el tiempo que las disposiciones legales lo determinen.-

6.7 *Carácter Confidencial:*

Los papeles de trabajo revelan el alcance de la auditoría o estudio especial de auditoría y la extensión y naturaleza de las pruebas aplicadas, por lo que su condición confidencial se mantiene durante el curso de la auditoría y después de realizada ésta, y deben archivar con la seguridad que corresponda. (Artículo 52 Ley del Tribunal Superior de Cuentas).-

Su contenido sólo puede ser del conocimiento del personal de la auditoría interna, de las autoridades superiores responsables de la administración, del personal del Tribunal en el ejercicio de sus funciones, de otro personal autorizado y cuando haya solicitud expresa de autoridad judicial competente.-

7. Supervisión:

El auditor interno o el funcionario que éste designe, deberá ejercer supervisión de las labores que realicen los auditores, con el propósito de guiarlos en la ejecución de su trabajo.-

Al realizar esa supervisión, deberá verificar que se está cumpliendo, por lo menos, con lo señalado en los puntos anteriores correspondientes a la ejecución de la auditoría, estos es:

- ? El estudio y evaluación de la estructura del control interno;
- ? El programa de auditoría;
- ? Los procedimientos de auditoría;
- ? La evidencia;
- ? Los papeles de trabajo.-

VII. **COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.-**

Las unidades de auditoría interna deben comunicar los resultados de sus auditorías o estudios especiales de auditoría al órgano administrativo de más alto nivel, del cual dependen directamente tal y como quedó establecido en la Ley del Tribunal Superior de Cuentas (Artículo 48) debiendo remitir una copia del Informe al Tribunal.-

La comunicación de resultados debe hacerse por escrito durante el desarrollo de la auditoría mediante memorandos, oficios o informes parciales, o al finalizar la misma, por medio del informe respectivo.-

Los hechos y otra información pertinente obtenida en el transcurso de la auditoría o estudio especial de auditoría debe ser comentada con los funcionarios responsables, a efecto de obtener de ellos sus puntos de vista, opiniones y cualquier información adicional, y lograr a la vez, facilitar cualesquiera acción correctiva que sea necesaria.-

Cuando del examen de los actos o hechos se descubrieren indicios de responsabilidad civil o penal, el Auditor Interno de la entidad procederá a ponerlo en conocimiento del Tribunal, quien a su vez lo comunicará a la Procuraduría General de la República para que instruya las acciones civiles que fuesen procedentes, y al Ministerio Público o el Procurador General de la República, cuando proceda, para el ejercicio de la acción penal.-

1. El Informe provisional.-

1.1 Requisitos:

El informe provisional debe reunir, entre otros, los siguientes requisitos:

- a. Presentar información sobre asuntos importantes para los usuarios;

- b. Presentar información oportuna; es decir, en tiempo a propósito y conveniente;
- c. Presentar información exacta, suficiente y pertinente, o sea: fiel, bastante en cantidad y convincente, y relativa al objetivo de la auditoría o estudio especial de auditoría;
- d. Presentar información objetiva; es decir, exenta de parcialidad;
- e. Presentar información concisa; es decir, que exprese los resultados obtenidos con las menos palabras posibles;
- f. Presentar información constructiva, que es la finalidad propia de la auditoría interna.-

1.2 Elementos de los Informes provisionales-

A continuación una breve explicación de los principales elementos que integran los informes de auditoría:

a) *Numeración de los Informes provisionales:*

La numeración de los informes provisionales de auditoría, contendrán las siglas de la auditoría interna que los emite, el número ascendente del informe y el año de emisión. Se exceptúa la numeración de los informes especiales, que tendrá una numeración independiente de los otros informes y serán ascendentes por cada año y por cada Auditoría Interna.-

b) *Síntesis del Informe:*

La síntesis se elaborará únicamente cuando los informes provisionales sean muy voluminosos. Consiste en un resumen de los principales hallazgos, conclusiones y recomendaciones y de los reparos o responsabilidades resultantes de la auditoría. Para facilitar su localización, la síntesis hará referencia a las páginas del informe.-

La síntesis se elaborará en un documento independiente del informe y se dirigirá exclusivamente a la máxima autoridad de la entidad examinada y al Tribunal Superior de Cuentas, junto con la carta de envío del informe provisional.-

c) *Antecedentes:*

Se expresará que la fiscalización se realizó en ejercicio de las atribuciones conferidas en las disposiciones legales vigentes y en el cumplimiento del plan anual de auditoría correspondiente. También se mencionará el número y fecha de la Orden de Trabajo, u otra disposición que dé lugar a la auditoría o investigación.-

d) **Objetivos del Examen:**

Esta sección se dividirá en: objetivos generales y objetivos específicos. Los primeros tienen relación con las facultades legales conferidas al Tribunal Superior de Cuentas, y a la Ley Orgánica de la institución, y los segundos, estarán relacionados directamente con la naturaleza del examen.-

e) *Alcance del Examen:*

Se especifica los estados financieros, las áreas o rubros examinados y el período cubierto. En todas las secciones del informe en que se citen estos datos, se deberá mantener consistencia. Los supervisores verificarán que esta situación se cumpla. En este capítulo, se debe describir cualquier tipo de limitación que los auditores encontraron para realizar su trabajo y sus efectos en los resultados.-

Cuando de los resultados de la auditoría se desprendan reparos o responsabilidades, esta sección del informe se desarrollará en el Capítulo de Rubros o Áreas Examinadas.

F) *Base Legal y Objetivos de la Entidad:*

Se citarán los convenios, leyes, reglamentos, contratos, y otras disposiciones pertinentes que rigen las operaciones de la entidad examinada. Estas disposiciones pueden ser de aplicación general o especial.-

Se numerarán los principales objetivos que persigue la entidad o proyecto que se examina. Esta información generalmente se encuentra en la Ley Constitutiva o su Reglamento.-

g) *Estructura Orgánica de la Entidad:*

Se describirá la organización que mantuvo la entidad durante el período sujeto a examen, citando los diferentes niveles y las unidades administrativas que los conforman. Si han existido cambios de importancia en la estructura se debe citar este hecho. Es recomendable que en anexos se presenten los

organigramas y otros gráficos de la organización, si existieren, señalando la fuente de dónde se obtuvo dicha información.-

h) *Financiamiento y/o monto de los recursos examinados:*

Se harán constar las fuentes de financiamiento y el destino de los gastos, clasificándolos en ordinarios y extraordinarios (si éste fuere el caso) con el señalamiento de sus montos. Otra forma de presentarlos es distribuyendo el financiamiento en fuentes internas y externas; en los casos que sea procedente, se debe explicar el monto de los recursos examinados.-

i) *Opiniones:*

a.- Sobre los estados financieros:

Esta opinión la suscribirá el Auditor Interno y se expresará cuando se examinen los estados financieros elaborados por la entidad y de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. El Capítulo se denominará Opinión Sobre los Estados Financieros y contendrá:

- ? Dictamen u opinión sobre los estados financieros,
- ? Estado de situación financiera;
- ? Estado de operaciones;
- ? Estado de cambios en el patrimonio;
- ? Estado del flujo de efectivo, y
- ? Notas explicativas.-

b.- Sobre la estructura de Control Interno.-

Esta opinión será suscrita por el Auditor Interno y contendrá de manera resumida el resultado de la evaluación hecha al control interno existente en la entidad u órgano examinado. Deberá hacerse conforme al modelo establecido en el Manual de Auditoría Gubernamental emitido por el Organismo Superior de Control.-

j) *Comentarios (Hallazgos y Recomendaciones).-*

- El hallazgo es cualquier situación irregular encontrada durante el desarrollo de una auditoría. En la descripción de los hallazgos se debe incluir toda aquella información necesaria para que el lector pueda entender y juzgar el hallazgo sin explicación adicional.-

Atributos del hallazgo: condición, criterio, causa, efecto y recomendaciones.-

➤ *Recomendaciones:*

Las recomendaciones se deben formular en tono constructivo, dirigidas a mejorar la estructura del control interno y a corregir errores y deficiencias contables, financieras, administrativas o de otra naturaleza, encontradas en las operaciones evaluadas en el transcurso de un auditoría o estudio especial de auditorías.-

Las recomendaciones deben tomar en consideración lo siguiente:

- i. Los efectos de su aplicación práctica, tanto en la unidad a la que se refiere el informe como en el funcionamiento general de toda la institución u órgano:
- ii. La posibilidad de llevar la recomendación a la práctica, es decir, que no sea sólo aceptable desde un punto de vista teórico;
- iii. La aplicabilidad de las disposiciones legales, políticas, procedimientos y cualesquiera otras normas vigentes.-

k. *Cumplimiento de legalidad:*

Aquí desarrollará los hallazgos relativos a las declaraciones juradas y cauciones de los funcionarios y empleados públicos. (Artículo 56 y 97 Ley del Tribunal Superior de Cuentas) La base salarial para presentar la declaración de ingresos, activos y pasivos son diecisiete mil lempiras (L.17,000.00) mensuales. Resolución Tribunal Superior de Cuentas 4/2003 del 20 de enero de 2003.-

l. *Rubros o Áreas Examinadas:*

Cuando desarrolle el Capítulo de “Rubros o Áreas Examinadas”, primero detalle todos los rubros o áreas que ha examinado y cite que a continuación presenta los principales hallazgos relativos a las cuentas, rubros, contratos, etc, de los cuales se han originado reparos o responsabilidades. Estos hallazgos no se incluirán en otros capítulos anteriores del Informe.-

Si del examen no resultan reparos o responsabilidades, siempre se desarrollará el Capítulo **RUBROS O AREAS EXAMINADAS**, se describirá el alcance del examen y se concluirá con una cita que diga: **“Como resultado de nuestro examen no encontramos hechos de importancia que den origen al establecimiento de reparos o responsabilidades ”**.

m. Resumen de Reparos o Responsabilidades:

Resumirá los reparos o responsabilidades consignando los nombres de los responsables, cargos, periodos, motivos del reparo o responsabilidad, monto del reparo o responsabilidad, condición individual o solidaria.-

n. Anexos:

Los anexos forman parte del informe, pero no de su cuerpo y deben contener información relacionada con los comentarios del mismo, con el objeto de aclarar conceptos.-

Los anexos, que estarán ubicados al final del informe, sólo deben incluirse en caso necesario.-

Al igual que el resto de los capítulos del informe, los anexos deben presentar información clara, que sea accesible al lector, sin abusar en el uso de terminología técnica, con excepción de informes técnicos completos. Dicha información debe ser suficiente pero sin abundar en extensión.-

Con los anexos se persiguen los siguientes fines:

- i. Presentar aquellos hechos y otra información pertinente obtenida durante la auditoría o estudio especial de auditoría de manera pormenorizada y completa, y que por ese detalle no debe incluirse dentro del cuerpo del informe;
- ii. Facilitar la agrupación ordenada de aquella información detallada, pero de naturaleza similar;
- iii. Presentar las fuentes de datos o de cálculos de cualquier tipo que sustenten comentarios, y que por su cantidad, complejidad o fin específico deben formar parte del informe.-

1.3 Revisión:

Los borradores de los informes provisionales deben ser revisados con esmero profesional por el auditor interno, antes de que se suscriban oficialmente, con el propósito de verificar que se han observado en su elaboración, al menos, los requisitos en cuanto a la ejecución de la auditoría y a la comunicación de resultados.-

1.4 Remisión:

Los informes provisionales generados por las Unidades de Auditoría Interna, deben remitidos al Tribunal a través de la Secretaría General, quien los trasladará a la Dirección de Auditorías para su revisión. Esta, los trasladará a la Dirección de Asesoría Legal para su dictamen. Si existieran correcciones los devolverá mediante Memorando a las Auditorías Internas quienes dentro del termino de quince (15) días subsanarán las deficiencias y dentro de ese término los devolverá a la Dirección de Auditorías. Cotejadas las correcciones y estar éstas conforme, la Dirección de Auditorías trasladará los informes provisionales al Coordinador Ejecutivo para firma del Presidente del Tribunal, firmados se remitirán a la Secretaría General para que haga las notificaciones correspondientes en aplicación a lo establecido en la Ley del Tribunal.-

Para los efectos de los trámites subsiguientes, se estarán a lo establecido en el Reglamento de la Ley Orgánica del Tribunal.-

2. Memorandos u Oficios:

Durante el desarrollo de la auditoría o del estudio especial de auditoría, y cuando la naturaleza del asunto lo amerite, el auditor interno preparará y enviará a quién corresponda, memorandos u oficios (especie de informes parciales) que contemplen comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre hechos u otra información pertinente obtenida en el desarrollo de esa auditoría o estudio especial de auditoría y que hayan sido oportunamente discutidas y atendidas por la administración antes de finalizar el trabajo.-

3. Verificación del Cumplimiento de Recomendaciones:

La auditoría interna debe disponer de un programa de seguimiento de recomendaciones aceptadas por la administración activa y formuladas en sus memorandos e informes provisionales de auditoría o estudios especiales de auditoría.-

Para facilitar el citado trabajo solicitará a la unidad administrativa correspondiente, referirse por escrito sobre la puesta en ejecución de

dichas recomendaciones, y periódicamente deberá comprobar en el campo, la veracidad de dicha información e insistir sobre aquellos recomendaciones que no hayan sido puestas en práctica. Asimismo, informará a la autoridad competente (institución y al Tribunal) cualquier omisión sobre el particular que compruebe al respecto.-

También verificará que las recomendaciones del Tribunal se implementen en la entidad u órgano fiscalizado.-

VIII. RELACIONES ENTRE EL TRIBUNAL SUPERIOR DE CUENTAS Y LAS AUDITORIAS INTERNAS.-

El Tribunal Superior de Cuentas, en su función de control y las auditorías internas deben establecer canales de comunicación y coordinación viables, a efecto de que el primero pueda recibir el apoyo apropiado a sus funciones de fiscalización superior, y la segunda el respaldo suficiente para ejercer su labor dentro de la entidad u órgano al que pertenece.-

Aunque los principios de la fiscalización tienen una misma base técnica, es necesario, para establecer esa comunicación y coordinación, considerar los objetivos y funciones de control de cada uno de esos órganos, así como las políticas de fiscalización y disposiciones legales vigentes que les atañen.-

En consecuencia, para lograr los objetivos de esa comunicación y coordinación se requiere, al menos que:

1. Las auditorías internas:

1.1 Cumplan con lo que establece la Ley y el Reglamento del Tribunal, estas Normas, las Normas de Auditoría Gubernamental aplicables al Sector Público de Honduras, las Normas Generales de Control Interno y otras Normas Generales que emita el Tribunal.-

El Tribunal fiscalizará que la auditoría interna de los entes u órganos sujetos a su competencia institucional, cumpla adecuadamente las funciones que le señala el ordenamiento jurídico que la regula; coordinará, como mínimo, una actividad anual para fortalecer su gestión. El resultado de dichas fiscalizaciones deberá ser informado directamente a la autoridad superior de la institución y al auditor interno, quienes estarán obligados a tomar las medidas necesarias para su acatamiento o, en su defecto, a plantear su oposición, debidamente fundamentada, en un plazo máximo de treinta (30) días hábiles.-

Recibida la fundamentación de la oposición, el Tribunal dentro del plazo máximo de treinta (30) días hábiles, resolverá el conflicto

planteado y deberá notificar, de inmediato, al ente u órgano discrepante, el resultado de este asunto.-

- 1.2 Comprobar que la administración activa cumpla con lo que establece el Manual de Normas Generales de Control Interno que emitirá el Tribunal Superior de Cuentas, cuya aplicabilidad será obligatoria para todos los sujetos pasivos sujetos a fiscalización.-

2. El Tribunal Superior de Cuentas:

- 2.1. Promoverá reuniones de trabajo con los auditores internos para divulgar políticas u otra materia relacionada con el control de la Hacienda Pública;
- 2.2 Divulgará entre auditores y administradores, las publicaciones de carácter técnico relacionadas con normas, políticas y procedimientos en materia de auditoría, de control interno y otras inherentes al control de la Hacienda Pública;
- 2.3 El Tribunal Superior de Cuentas y las auditorías internas establecerán cualesquier otros medios de comunicación y coordinación que sean legalmente viables.-

ARTICULO CUARTO: El presente Acuerdo entrará en vigencia a partir de la fecha de su aprobación y deberá comunicarse a los Directores, Jefes de Departamento y Unidades de Auditorías Internas; así como a los titulares de los sujetos pasivos contemplados en el Artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas.- Firma y Sello, **RENÁN SAGASTUME FERNANDEZ**, Presidente Tribunal Superior de Cuentas; Firma y Sello **RICARDO GALO MARENCO** Miembro Tribunal Superior de Cuentas; Firma y Sello **FERNANDO DANIEL MONTES** Miembro Tribunal Superior de Cuentas”.-

Y para que el presente acuerdo sea Publicado en el Diario Oficial La Gaceta, firmo y sello la presente **CERTIFICACIÓN**, en la Ciudad de Tegucigalpa, Municipio del Distrito Central, a los veintiún días del mes de agosto del año dos mil tres.- **DOY FE.**

NOTA El presente Acuerdo fue publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° 30182 del 6 de septiembre del 2003