

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

EL PRESUPUESTO NACIONAL COMO ELEMENTO
DE CONTROL Y SU IMPORTANCIA PARA LA
FISCALIZACION PUBLICA

FOR

BERNABE MUÑOZ PALACIOS

BIBLIOTECA CENTRAL-USAC
DEPOSITO LEGAL
FRONTERA DEL PRESTAMO EXTERNO

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA
DE LA

Facultad de Ciencias Económicas

DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Al conferírsele el Título de

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO DE LICENCIADO



Guatemala, Octubre 1965.

DL
03
T(150)

JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Decano	Lic. Raúl Sierra Franco
Vocal 1°	Lic. Rafael Piedrasanta Arandi
Vocal 2°	Lic. Tulischth Francisco Díaz Avila
Vocal 3°	Lic. Aníbal de León Maldonado
Vocal 4°	P. C. Manuel de Jesús Cordero Quezada
Vocal 5°	P. C. Roberto Gutiérrez Luna
Secretario	Lic. Arturo Morales Palencia

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN
GENERAL PRIVADO

Decano	Lic. Raúl Sierra Franco
Vocal 2°	Lic. Tulischth Francisco Díaz Avila
Examinador	Lic. Benjamín Villa de León
Examinador	Lic. Maximino Ruano Ayala
Secretario	Lic. Arturo Morales Palencia

Guatemala, 16 de Septiembre de 1965.

Señor Decano de la
Facultad de Ciencias Económicas,
Ciudad.

Señor Decano:

Con especial agrado me dirijo a usted, en atención a su Oficio No. 384 del 21 de Junio de 1965, por el cual se me designó asesor de Tesis del Perito Contador Bernabé Muñoz Palacios, sobre el tema: "EL PRESUPUESTO NACIONAL COMO ELEMENTO DE CONTROL Y SU IMPORTANCIA PARA LA FISCALIZACIÓN PUBLICA"; informándole, que he tenido la oportunidad de estudiar detenidamente el trabajo en referencia, así como, cambiar impresiones con su autor sobre su enfoque y contenido.

El tema de la presente Tesis, ha sido a mi juicio, preparado con empeño y dedicación, dándole un tratamiento sistemático y ordenándolo en forma lógica, siendo además, escrito con claridad y precisión.

En su parte doctrinaria trata el aspecto del Presupuesto Programático, haciéndolo resaltar como tema de actualidad, cuya importancia debe tomarse en consideración a la preocupación de los programas nacionales e internacionales, que afectan la política fiscal y la orientación tendiente a seleccionar las actividades gubernamentales. Puntualiza en la Fiscalización del Estado, las técnicas y métodos modernos de organización, controles, etc., por organismos altamente especializados. Luego trata del Control Interno, como medio para garantizar su estricta ejecución y manejo en sus operaciones, con nuevas técnicas y métodos de Administración. Enfoca también, el Presupuesto como Elemento de Control Interno, no desde el punto de vista económico, sino la aplicación de los presupuestos desde el punto de vista de la contabilidad y registros. Analiza después, el Presupuesto de Programas y Actividades y a continuación, pasa a tratar las Deficiencias Actuales de la Fiscalización del Estado de Guatemala, en donde aporta sus observaciones y experiencias personales.

Todo lo antes expuesto, pone de manifiesto que el presente trabajo de Tesis, implica esfuerzo e inquietud, constituyendo un aporte bibliográfico más, sobre temas relacionados con las Finanzas Públicas y en Particular con el Presupuesto Nacional. Por lo que creo oportuno rogar al señor Decano, que la Tesis de mérito, sea aceptada para que el señor Bernabé Muñoz Palacios, la presente en el acto de investidura profesional como Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Sin otro particular, me es muy grato suscribirme, como su deferente servidor.

José Humberto Moratalla de León
Economista, Contador Público y Auditor
Colegiado No. 125.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
GUATEMALA, C. A.

.....DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS GUATEMALA DIEZ Y SEIS DE SEPTIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y CINCO.

Con base en el dictamen rendido por el Lic. José Humberto Moratalla de León, quien fuera designado Asesor, se acepta el trabajo de Tesis denominado "EL PRESUPUESTO NACIONAL COMO ELEMENTO DE CONTROL Y SU IMPORTANCIA PARA LA FISCALIZACION PUBLICA", que para su graduación presentó el Señor BERNABE MUÑOZ PALACIOS, autorizándose su impresión.

A handwritten signature in cursive script, appearing to read "Raúl Sierra Franco".

Lic. Raúl Sierra Franco
Decano

A handwritten signature in cursive script, appearing to read "Arturo Morales Palencia".

Lic. Arturo Morales Palencia
Secretario

ydel

A mi Madre

A mi Esposa

A mis Hijas

A mis Hermanos

CONTENIDO

I INTRODUCCION

II ASPECTO DOCTRINARIO

Concepto de Presupuesto

Sistemas o Clases de Presupuesto:

- a) Presupuesto Tradicional
- b) Presupuesto por Programas

Principios Presupuestarios:

- a) Principio de Unidad
- b) Principio de Equilibrio
- c) Principio de Universalidad
- d) Principio de Periodicidad o Anualidad
- d) Principio de Especialidad
- f) Principio de Exactitud
- g) Principio de Publicidad

Preparación del Presupuesto

Formas de Cerrar o Liquidar el Presupuesto:

- a) Presupuesto de Caja
- b) Presupuesto Jurídico o de Competencia

III LA FISCALIZACION DEL ESTADO

Generalidades

Dependencias Fiscalizadoras

La Fiscalización en Guatemala y sus Funciones:

- a) Contraloría General de Cuentas
- b) Inspección de Hacienda
- c) Dirección General de Rentas

IV CONTROL INTERNO

Generalidades del Control Interno

Elementos del Control Interno de que se vale el Estado:

- a) La Contabilidad
- b) La Estadística
- c) Equipos Mecánicos
- d) Personal
- e) Auditoría Interna

V EL PRESUPUESTO COMO ELEMENTO DE CONTROL INTERNO

Su Propósito

Su Aplicación

VI EL PRESUPUESTO FISCAL EN GUATEMALA

Su Preparación, Discusión y Aprobación

Su Ejecución

Normas del Presupuesto

Su Contabilización

Su Liquidación

Su Fiscalización

VII DEFICIENCIAS ACTUALES DE LA FISCALIZACIÓN DEL ESTADO
EN GUATEMALA

VIII CONCLUSIONES

IX BIBLIOGRAFIA

I INTRODUCCION

- a) Al efectuar el presente trabajo de tesis, me ha movido a ello el interés que actualmente prevalece sobre el desarrollo del sistema presupuestario; en sus diversos aspectos y principios, señalando al propio tiempo las deficiencias prácticas tanto de orden conceptual como operativo que en nuestro juicio incurre la elaboración y ejecución del mismo. No pretendo en ningún momento abarcar y agotar todo su contenido, sino al contrario me conformaré con exponerlo en forma breve y general.

Es así como he desarrollado la exposición del mismo; dividiéndolo por decirlo así, en distintas partes, a saber: en la primera de ellas referiré una reseña de lo que es el presupuesto, sus principios y requisitos de acuerdo con la Ciencia Hacendaria; pasaré luego a dar una idea de lo que en sí representan las Entidades Fiscalizadoras del Estado; como también señalar las funciones que desempeñan en nuestro medio. En tercer lugar se tratará la importancia que tiene el Control Interno dentro de la actividad fiscalizadora; así como el papel que juega el presupuesto dentro del mismo. Se pretende también tratar en forma general el proceso presupuestal en Guatemala, desde su preparación hasta su fiscalización, también se cita como ejemplo positivo la presentación del Presupuesto por Programas del año 1965. Haré en seguida una crítica acerca de las deficiencias más notorias de que adolece nuestro sistema actual, hecho que pongo de relieve en mis conclusiones, y que no pretenden inculpar a las personas que tienen a su cargo toda la actividad relativa al proceso presupuestario, pues sabido es, que éstas se deben a nuestra deficiente estructura jurídica en materia de leyes, normas y reglamentos que regulan esta actividad.

- b) El Presupuesto en un Estado moderno a tomado tanta importancia que su evolución y desenvolvimiento nos lo demuestran, éste ha existido desde tiempo remotos; pero en forma muy rudimentaria y empírica, ahora bien un sistema con avances de la época; tuvo su origen en Europa a fines del siglo XI, y se cita como punto de referencia del surgimiento de este sistema de presupuestación, a Inglaterra que lo dispuso en razón de la necesidad de mantener

el control popular representativo sobre el Soberano en vista de las cargas tributarias que el Rey impuso sobre el pueblo. Es así como "uno de los primeros documentos presupuestarios existentes es el libro del Día del Juicio, compilado a partir de los resultados de un estudio de las tierras de Inglaterra medieval, hecho con el propósito de que la Corona pudiera recaudar los tributos más eficientemente". (1).

Históricamente el presupuesto no era más que un listado de los tributos que se esperaban recibir, así como de aquello que se pensaba gastar en un municipio, pasando luego a tomar carácter nacional. En esta época únicamente se atendía lo relacionado a gastos corrientes y normales incluyendo los de defensa de un estado, y a medida que los pueblos iban desarrollándose necesitaban de un documento de planificación social y económica para lograr su prosperidad; y nada más ideal que el Presupuesto del Estado; siendo por lo tanto que su importancia creció dentro del mismo, y pasaba a formar parte de la política fiscal y económica de un gobierno. En países de sistema representativo su importancia ha sido mayor, pues los representantes del pueblo en las cámaras legislativas, ya tenían oportunidad de participar en sus discusiones, en las que su objetivo era devolver al pueblo obras de carácter nacional para su provecho, defendiendo a sus electores en esta forma, garantizándole que el sacrificio de sus tributos sería de beneficio general. En esta discusión entre el Organismo Ejecutivo y Legislativo, es lo que le ha dado mayor importancia; pero oportuno es señalar cuando ambos representan legítimamente la voluntad del pueblo, o sea en un verdadero sistema democrático.

En nuestro medio el llamado presupuesto tradicional, esta tratando de ajustarse a las técnicas modernas dentro del presupuesto, pasando a convertirse en un instrumento de desarrollo, preparando programas concretos de obras a realizar de beneficio social, como lo es el Presupuesto por Programas y Actividades.

La importancia del Presupuesto Nacional no abarca únicamente la parte económica, pues a la vez sirve de base para sistemas de control administrativo, de lo que se hace y se percibe dentro del erario nacional como también valioso para la fiscalización del estado, para determinar si los sacrificios del pueblo representado en el pago de impuestos, han sido empleados en la mejor forma en beneficio de la colectividad, o bien no se han aplicado estos en forma honesta, pecando ante la necesidad de un pueblo que exige, trabajo salud y enseñanza.

(1) Modernización de la Administración de los Presupuestos Gubernamentales - Agencia para el Desarrollo Internacional (A. I. D.) Pag. 3

II ASPECTO DOCTRINARIO

CONCEPTO DE PRESUPUESTO:

El estudio del Presupuesto en la época actual es una necesidad que ha venido sintiéndose más cada día, y los países sub-desarrollados vienen librando batallas para adaptarse a las técnicas más modernas puestas en práctica en países poderosamente económicos y de alto desarrollo, el contenido del vocablo Presupuesto es muy diverso y variado dependiendo ello desde el punto de vista que se le juzgue, como el carácter político que se le quiera dar, no faltando también la opinión de las diversas escuelas de economistas que según su época han tratado de adaptarlo a su necesidad, pero en el fondo todos llegan a lo mismo, así Flora dice: "El cuadro sistemático particularizado de los gastos y de los ingresos públicos correspondientes a un período administrativo dado se llama presupuesto financiero". (1)

Otros dicen que el presupuesto es el acto que prevee y autoriza los gastos así como los ingresos que permiten cubrirlo.

Eheberg/Boesler lo definen así: La interpretación estricta de la palabra presupuesto es el conjunto de todo lo que en la economía financiera del estado, de los municipios y de las demás corporaciones públicas constituyen obligación y la suma probable de los recursos que se estiman realizables para cubrir aquellas atenciones, toda la estática y dinámica de la economía financiera tiene su lugar en el presupuesto, que representa un fenómeno peculiar de la economía, el presupuesto esta siempre ligado a la idea de plan de disponer de recursos públicos y de aplicarlos. (2).

Para la Real Academia Española representa: "Cómputo anticipado del costo de una obra y también de los gastos o de las rentas de un hospital, ayuntamiento u otro cuerpo y aún de los generales de un estado o especiales de un ramo, etc. //ant. Designio// Dro. Cálculo y balance previo de los gastos e ingresos del estado u otras corporaciones públicas en el que se contiene la expresión detallada de di-

(1) Hacienda Pública, Esteban Jaramillo Pag. 491/92

(2) Principios de Hacienda, Eheberg/Boesler Pag. 27

chos gastos y de los ingresos previstos para cubrirlos para un período determinado generalmente un año. (1)

Analizando desde cualquier punto de las definiciones anteriores llegamos a comprender que bajo cualquier forma de política hacendaria de un gobierno, el presupuesto representa un papel mayor en la realización de los fines políticos en la observancia de una sana política fiscal, y en la ejecución de los planes sociales y económicos, así mismo ha resultado ser un valioso instrumento para el desarrollo de los pueblos, y esto se ha manifestado por la creciente preocupación por los métodos y procedimientos de presupuestos como de administración.

SISTEMA O CLASES DE PRESUPUESTO:

Siendo el presupuesto del estado un medio político, resulta ser un valioso instrumento de desarrollo en el que el gobierno puede planificar por períodos la obra de envergadura social que tenga el propósito de realizar, y siendo el presupuesto el medio en que se refleja su campo de acción, este puede elaborar y planificar por cualquiera de los dos sistemas más conocidos en la historia de la hacienda pública, siendo ellos a) Presupuesto Tradicional, y b) Presupuesto por Programas.

- a) **PRESUPUESTO TRADICIONAL**, este sistema de presupuesto ha sido usado desde tiempos remotos, en que se decía que el estado vivía al día, dando esto a entender que se gastaba en relación a lo que se percibía, sin preocuparse por el adelanto en las distintas obligaciones de que tiene el estado como representante de un pueblo, cuya misión es la de velar por su desarrollo, prosperidad y seguridad, éste sistema a sido empleado por países de poco desarrollo, vulgarmente llamados "atrazados", en que por diversas razones carecen de los elementos necesarios para poder acelerar su adelanto a las nuevas técnicas de planeamiento y desarrollo, función fundamental de un presupuesto moderno, los presupuestos por este sistema se elaboran por una larga lista de ingresos, por concepto de tributos que se espera percibir, así como ingresos por otras causas según sus necesidades, el mayor de estos está representado por los impuestos directos e indirectos, predominando en

(1) Diccionario Enciclopédico U. T. F. H. A. Tomo VIII Pag. 774

este aspecto los indirectos o sobre el consumo, por ser los más generales, como los que han resultado más fácil de recaudar, al mismo tiempo por otro lado se hace un detalle de todos los gastos corrientes del estado, tales como sueldos, mantenimiento, seguridad, asistencia pública, educación etc. pero sin efectuar planes de inversión dentro del presupuesto, sean estos a largo o corto plazo que ayuden al desarrollo económico y social de un país. Como es natural estos planes tendrían que abarcar varios ejercicios fiscales para poderse financiar, y también por el tiempo que llevaría su construcción, como en este caso serían carreteras, puertos comerciales, plantas de energía eléctrica, educación en gran escala, salud pública abarcando toda la república, y demás servicios técnicos al servicio de la nación, parte de estas obras se han realizado en paso muy lento debido en gran parte a la escasez de fondos económicos y por falta de visión por parte de quienes han tenido a su cargo la administración del estado. La mayor parte de estas inversiones que se han llevado a cabo; su financiamiento a sido por medio de emisiones de bonos, empréstitos tanto a corto como a largo plazo sean estos en unas oportunidades internas y otras veces externos.

- b) PRESUPUESTO POR PROGRAMAS. La constante evolución del presupuesto, a dado lugar a que éste vaya transformandose cada día en un documento de mayor importancia dentro de la política administrativa de cualquier estado, el Presupuesto Tradicional ha pasado a ser un instrumento más técnico y con mayores proyecciones para el futuro. El sentido moderno del presupuesto ya no son largas listas de gastos e ingresos, sino que ya estan adecuados a los requerimientos de la planificación económica de los países, gran parte de esta modalidad en la preparación del presupuesto se debe a facilitar sus controles, como para determinar en forma concreta cual será el plan político, financiero y económico del estado en lo que se refiere al ejercicio fiscal, en el que llevará implícito la formulación, ejecución y evaluación de los planes nacionales, reflejando a corto plazo en forma clara y precisa las metas y fines, así como los objetivos y medios de que se disponer para alcanzarlos. El presupuesto por programas y actividades tiene por objetivo clasificar los gastos conforme a los programas propuestos mostrando las tareas o trabajos que se vana realizar

dentro de ellos, cada programa estará a cargo de las diversas dependencias públicas que los propongan, a las que se les llama unidades ejecutoras de programas y actividades, el presupuesto por programas obliga al funcionario que tiene a su cargo la dependencia pública a formular un programa de su acción, y lo compromete a cumplir ciertas metas de trabajo, estos programas de acción son propuestos por el Ejecutivo al Organismo Legislativo, y cuando éste les da su aprobación se formula un verdadero contrato en virtud del cual el Ejecutivo se compromete a prestar un cierto volumen de servicios. El sistema de presupuesto por programas y actividades ha sido introducido en los países más avanzados como una fórmula de racionalizar el gasto público, de orientarlo a largo plazo y mejorar las selecciones de actividades. En la América Latina la función del presupuesto por programas está destinado a reflejar los objetivos de largo plazo contenidos en los planes de desarrollo económico y de inversiones públicas, y debe presentarse de manera que señale las actividades, programas y proyectos del gobierno.

La formulación y ejecución del programa trazado por el gobierno enfoca sobre lo que se vá a realizar o intentar hacer, las palabras "Programa", "Actividad" y "Proyecto" se han considerado como sinónimas para el efecto de la preparación del presupuesto.

La División Fiscal de Naciones Unidas ha sugerido que un presupuesto por programas y actividades "es un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un Gobierno realiza más bien que a las cosas que adquiere. Las cosas que un gobierno adquiere, tales como servicios personales, provisiones, equipo, medios de transporte, etc. no son naturalmente, sino medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones. Las cosas que un gobierno realiza en cumplimiento de sus funciones pueden ser carreteras, escuelas y hospitales construidos, soldados preparados, tierras bonificadas, casos tramitados y resueltos o cualesquiera de las innumerables cosas que pueden definir, lo que no queda aclarado en los sistemas presupuestarios tradicionales es esta relación entre las cosas que el gobierno adquiere y las cosas que realiza". (1)

(1) Véase Naciones Unidas "Presupuesto de Programas y de Ejecución por Actividades" E/CN 12/BRW, 1/L, 1959

El Manual del Presupuesto por Programas y Actividades preparado por la Sub-dirección Fiscal y Financiera del Departamento de Asuntos Sociales de las Naciones Unidas, sostiene complementando el concepto anterior, que el presupuesto por programas y actividades "se desarrolla y se presenta a base de trabajo que debe ejecutarse atendiendo a los objetivos específicos y de los costos de ejecución de dicho trabajo. Por otra parte, el trabajo propuesto, su objetivo y costos conexos se elaboran en función de metas a largo plazo como son las consignadas en los planes de desarrollo económico". (2)

PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS:

Todos los tratadistas de la Hacienda Pública han concebido dentro de sus teorías los principios clásicos de todo presupuesto los que han sido universalmente reconocidos, estos principios son: Principio de Unidad, Principio de Equilibrio, Principio de Universalidad, Principio de Periodicidad o Anualidad, Principio de Especialidad, Principio de Exactitud, Principio de Publicidad y Principio de Claridad. A continuación efectuaremos un pequeño análisis de cada uno de ellos.

- a) **PRINCIPIO DE UNIDAD**, este principio indica que el presupuesto debe de ser uno, y que se consiente toda la actividad financiera del estado tanto de sus órganos dependientes como descentralizados y autónomos, es decir que el presupuesto debe ser total, lo que implica que todas las previsiones relativas a un servicio público hayan de ser presentadas conjuntamente. Debe al mismo tiempo ser uniforme, lo que supone que los ingresos y los egresos han de ser sometidos a la misma presentación, este principio muy corrientemente lo confunden con el de universalidad porque son muy parecidos. Lo que indica es el carácter totalizador del presupuesto que reúne en un solo documento todas las operaciones del estado.
- b) **PRINCIPIO DE EQUILIBRIO**. El principio de equilibrio trata de establecer una sana administración financiera dentro del estado,

(2) "Manual de Presupuestos por Programas y Actividades" de Naciones Unidas. Documento E/CN/12/BRW. 2/L.4.12 de julio de 1962

y al respecto recomienda, que el presupuesto fiscal resulte **equilibrado**; es decir que los ingresos ordinarios que perciba el mismo sean suficientes para cubrir los gastos corrientes, entendiéndose por ingresos ordinarios aquellos que se reciben en forma periódica, estando representados en su mayor parte por concepto de impuestos; con respecto a los gastos ordinarios el problema es el mismo siendo estos los que normalmente tienen que cubrirse por razón de la actividad propia del estado. Esta nivelación de equilibrio resulta casi siempre difícil de cumplirse estrictamente, pero por su carácter de principio está sujeto a elasticidad práctica, o sea que si hay desequilibrio se tratará de ajustarlo con ingresos extraordinarios, que en su caso podrían ser impuestos, o bien empréstitos: tanto internos como externos, y por cualquier otro medio recomendado por la Ciencia de la Hacienda Pública.

Muchas personas tienen el criterio de que el equilibrio presupuestal representa la igualdad de ingresos y egresos, que aparecen en el presupuesto, sin distinguir lo que es ordinario y extraordinario, lo lógico y normal es que todo gobierno tiene que cumplir con las obligaciones contraídas sean éstas de cualquier naturaleza, y para el efecto no queda otro medio que recurrir a los ingresos extraordinarios, o la deuda pública. Hablando estrictamente del presupuesto ordinario, cuando se presenta el caso que sus ingresos sean mayores que los egresos se dice que el presupuesto está sobre-equilibrado, situación muy difícil de presentarse en nuestro medio, y la que primordialmente se debe a una bonanza económica; al suceder lo indicado llegamos al presupuesto cíclico, quedando los excedentes para compensar futuras eventualidades, en épocas de depresión. En Suecia practican el sistema de dos presupuestos: el ordinario y el extraordinario; cubriéndose cada uno de ellos en forma individual, y al mismo tiempo cuentan con el llamado fondo de nivelación, el que en períodos de prosperidad aumenta, para que cuando venga período de baja en el ciclo económico, van nivelándose para evitar recurrir a la deuda pública.

- c) **PRINCIPIO DE UNIVERSALIDAD**, el contenido de este principio establece que todos los ingresos y egresos del estado deben de ser previstos y calculados, y deben de figurar en el presupuesto fiscal; siendo el presupuesto el cálculo de los ingresos en forma completa que se espera recibir, por una parte; y una relación

completa de los gastos, por la otra es preciso que el presupuesto de ingresos comprenda el cálculo de la totalidad de los productos brutos de cada tributo sin tomar en cuenta el costo de su recaudación, y que las autorizaciones para gastos incluyan la totalidad de éstos por cualquier concepto; este principio es más bien una norma de claridad de los programas financieros del estado.

- d) PRINCIPIO DE PERIODICIDAD O ANUALIDAD, es casi universal el principio de que el presupuesto fiscal tenga como unidad de tiempo un año, variando éste únicamente en la fecha, algunos países toman como base el año calendario, y otros el año fiscal que se creyera más conveniente por razones internas en cada país, pero lo fundamental es que su unidad es casi invariable.
- e) PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD, éste principio recomienda a que el poder legislativo tenga una garantía de que los fondos van a ser empleados en la partida en que han figurado en el presupuesto de gastos, para este principio se recomienda claridad en sus clasificaciones para evitar posteriores y malas interpretaciones, así mismo éste va en contra de las partidas globales de cada ramo o dependencia del estado, ya que en esta forma resultaría verdaderamente difícil poder analizar cada renglón de gasto, en cambio si va especificado se verá su conveniencia o inconveniencia para efectuarlo, de acuerdo con los intereses del estado, así mismo ataca y critica las transferencias de un presupuesto que ha sido debidamente elaborado y aprobado.
- f) PRINCIPIO DE EXACTITUD, la veracidad y exactitud en la determinación de los gastos e ingresos del estado debe ser una norma inflexible en la elaboración del presupuesto nacional, sirviendo para el efecto de valioso instrumento para este principio, las estadísticas que reseñan la historia del presupuesto, así como el comportamiento de las tendencias que han tenido los ingresos y gastos, para la aplicación de este principio, existen varios métodos para su determinación: Método Automático, Método de Pro medios y Método Directo.

Método Automático, es el que establece que para el cálculo del presupuesto deberá tomarse como base el último presupuesto aprobado, éste método tuvo su origen en Francia y se le ha criti-

cado por su rigidez, ya que la tendencia normal de todo estado moderno es que tanto sus ingresos como gastos vayan en constante aumento.

Método de Promedios, el contenido de éste método es similar al anterior con la variante que se basa en un promedio de años, regularmente oscilan entre tres a cinco años, siendo éstos variables de acuerdo con la política financiera de cada estado, teniendo siempre la desventaja de no contemplar el aumento constante de gastos así como de los ingresos.

Método Directo, a éste se le ha llamado también método de valuación directa, ya que deja al poder ejecutivo en la libertad de calcular el presupuesto que crea más conveniente de acuerdo con sus planes de gobierno que hayan sido trazados, contando para ello con el auxilio de sus dependencias económicas, de planificación y estadística, las que podrán medir mejor el constante aumento de ingresos y gastos, así como de las necesidades públicas; la característica fundamental de éste método es su elasticidad por lo que resulta más acertado para su cálculo de estimaciones.

- g) PRINCIPIO DE PUBLICIDAD, este principio se basa en que el Presupuesto es una ley, y para hacerla efectiva tiene que publicarse; siendo importante al mismo tiempo informar al pueblo del programa total que el gobierno piensa realizar durante el año fiscal.

La publicación del presupuesto no se hace en forma detallada, por el contrario, su presentación es resumida, pero de tal manera que pueda comprenderse.

PREPARACION DEL PRESUPUESTO

Siendo el presupuesto un instrumento político, necesariamente tiene que ser preparado y elaborado, en forma sistemática por el organismo ejecutivo por conducto de su ministerio o secretaría de finanzas, quien a la vez delega a cada organismo centralizado o descentralizado y a todas las dependencias estatales la formulación del presupuesto de cada una de ellas, el que deberá ajustarse a las necesidades imprescindibles de que el estado tenga obligación de satisfacerlas como representante de un conglomerado social, quien ejercerá su soberanía de que está investido para cumplir con su cometido.

Los anteproyectos de ingresos y gastos, según se han elaborado de las distintas dependencias y ministerios se agrupan en los presupuestos parciales y finalmente se consolidan, formando así el presupuesto general de la nación, el que se subdivide a la vez en partes, secciones, capítulos, números, etc., con arreglo a ciertas normas presupuestarias, para la articulación del presupuesto se acomoda a la organización administrativa de cada país.

Formulado ya el presupuesto, tendrá que ser sometido a un organismo técnico, en asuntos presupuestarios, que regularmente es una dependencia del ministerio de hacienda, éste a su vez hará un análisis y lo ajustará a las necesidades que se crea más vitales o imprescindibles, tomando en cuenta la realidad económica - financiera del estado, quien a base de estudios tendrá la misión de calificar la conveniencia o inconveniencia de la forma elaborada, para luego ser presentada por el ejecutivo al organismo legislativo, en donde se discutirá para ser aprobada y convertirse en ley financiera del estado, según la organización política que tenga cada país, el presupuesto será aprobado por la cámara legislativa, parlamentaria o bien por el sistema de cámara de senadores y la del parlamento.

"En un estado totalitario la situación es completamente distinta. En él, el jefe o un mandatario suyo tiene la facultad de resolver en definitiva todos los asuntos de economía financiera, tanto en la política de gastos como en todos los problemas de creación de ingresos; fundamentalmente no existe el derecho presupuestario del parlamento,

de ésto no debe deducirse que el derecho presupuestario (esto es, el conjunto de normas que el legislador considera necesario para la ordenación y la ejecución formal y material del presupuesto en el estado y en los municipios en interés de la nación y del estado) haya quedado sin objeto, por el contrario también el estado totalitario tiene un interés decisivo en un derecho presupuestario bien formulado". (1)

FORMAS DE CERRAR EL PRESUPUESTO

Por la forma en que se cierra el presupuesto al finalizar el ejercicio fiscal, este tiene dos modalidades diferentes como lo son: El Presupuesto de Caja y el Presupuesto Jurídico o de Competencia.

a) **PRESUPUESTO DE CAJA**, éste se caracteriza en que sus registros contables se cierran exactamente el día en que finaliza el período fiscal, o sea que únicamente toma en cuenta los ingresos realmente recibidos a la fecha, y por otro lado los gastos efectivamente pagados al cierre del ejercicio fiscal, quedando tanto ingresos como egresos no efectuados y realizados, pero no pagados para formar parte del nuevo presupuesto en forma automática.

b) **PRESUPUESTO JURIDICO O DE COMPETENCIA**, éste sistema establece que todo lo presupuestado tanto en lo referente a ingresos como egresos deberán ser debidamente registrados en la Contabilidad del presupuesto para el ejercicio en que fueron contemplados, dejando para tal efecto abierto el presupuesto para ir registrando las operaciones a medida en que se vayan sucediendo, de tal manera que al cierre del mismo deberá contener las previsiones presupuestadas, para lo cual se dejará un período prudencial de tiempo, el que se basará más que todo en la experiencia de años anteriores, también es aconsejable que el estado para no dejar indefinidamente sin cerrar el presupuesto fiscal ponga fechas límites para efectuar cancelaciones, como para la percepción de ingresos.

(1) Principios de Hacienda Eheberg/Boesler Pag. 32

III LA FISCALIZACION DEL ESTADO

GENERALIDADES

El desarrollo de la fiscalización del estado a venido evolucionando constantemente hasta ir logrando ponerse en contacto con las técnicas y métodos más modernos en materia de organización, controles, registros, etc. En la actualidad ya no constituyen únicamente oficinas o dependencias burocráticas con un servicio o carga fiscal más, sino que son organismos o dependencias altamente especializadas en materia de su competencia, y esto a venido a redundar en una administración pública más sana y eficiente con personas debidamente preparadas para el mejor logro de sus funciones, para servicio y tranquilidad del pueblo.

Ya la Ciencia Hacendaria nos dice, que la fiscalización del presupuesto llamado también verificación es la comprobación de la fidelidad con que se ha ejecutado, y la deducción de responsabilidad a los empleados que en ello han intervenido.

Las entidades fiscalizadoras en la administración pública, juegan un papel muy importante dentro de las actividades del estado, tomando la administración desde el ángulo más directo posible al desarrollo económico y social de la nación; y a la elevación del nivel de seguridad económico y bienestar social de los habitantes, sus dos principales fines podríamos tomarlos, uno desde el punto de vista administrativo y el otro puramente social, el primero comprende la parte inicial o sea la aplicación de los impuestos, su forma y cargas tributarias que dan origen al ingreso público, la que conlleva su aplicación y cobro en cuanto a la segunda que es la que garantiza que los fondos públicos han sido empleados correctamente y el pueblo pueda tener seguridad que sus sacrificios en el pago de tributos han sido empleados en buena forma para beneficio del mismo conglomerado, el que puede tomar distintos caminos según hayan sido planificados.

Los mismos principios de la administración pública señalan que las dependencias fiscales o funcionarios de gobierno autorizados para ello intervienen siempre en las diversas actividades de la administra-

ción pública y en los diferentes proyectos económicos y financieros, su función principal es de facilitar estas operaciones administrativas y económicas desde el punto de vista financiero, pero al mismo tiempo tienen que efectuar la fiscalización financiera de los asientos principales con el objeto de asegurarse que tanto erogaciones financieras de la administración pública con los compromisos fiscales en los programas tanto corrientes como de desarrollo hayan sido debidamente autorizados.

Los diversos organismos por medio de los cuales se administra la Hacienda Pública, se pueden comprender con relación a las actividades siguientes:

- a) Administración de Ingresos, Presupuesto, Contabilidad y Auditoría y además la deuda pública.
- b) Lo que se refiere a la fiscalización de la empresa privada, con el objeto de determinar el cumplimiento de las leyes fiscales que en forma particular les son afectas.

DEPENDENCIAS FISCALIZADORAS

La fiscalización moderna, sistemática y regularizada y sobre todo esencialmente preventiva, no tiene tanto por objeto castigar los errores, culpas y omisiones en la recaudación y empleo de los fondos públicos cuanto a prevenirlos hasta donde sea posible. Una vigilancia constante y celosa sobre los empleados de manera que sus cuentas que tienen a su cargo sean llevadas con exactitud, de acuerdo con reglamentos invariables y rendidas con toda puntualidad, estudios, revisión y censura de ellas por tribunales especiales que no dependen directamente del gobierno, sino que son organismos que gozan de autonomía; he aquí las bases fundamentales de los modernos sistemas de fiscalización o verificación de las operaciones a que da lugar el presupuesto y toda actividad de la administración pública.

Es principio universal de legislación fiscal que los responsables del tesoro público estén obligados a formar y rendir cuentas de su manejo, y cada país tiene una organización especial por medio de cortes o tribunales de cuentas para el examen, revisión y feneamiento

de las que deban rendir tales responsables, es esto lo que se ha llamado fiscalización contencioso-administrativa, que se lleva a cabo por una especie de juicio de cuentas.

La fiscalización por parte del estado puede estar estructurada de acuerdo con sus cimientos tanto políticos, económicos y sociales, de donde la administración pública resulta manejarse con mucha flexibilidad, pero en el fondo logra sus objetivos aunque con resultados muy diferentes según se organice en cualesquiera de las dos formas siguientes:

- a) Fiscalización Centralizada.
- b) Fiscalización Descentralizada.

La Fiscalización Centralizada, dentro de este concepto la actividad que ejerce el estado se centraliza en un solo organismo, el que abarca la fiscalización propia del estado, como también la que se refiere a la empresa privada en todos sus campos, que por razones de impuestos que les son afectas necesariamente el estado tiene que verificar la exactitud en que han sido cubiertos, así mismo a la empresa mixta, su integración y funcionamiento estará de acuerdo con las leyes que imperen en cada país, pero su forma general comprende una dependencia u organismo con carácter autónomo, el que tendrá tantas divisiones como éstas sean necesarias, y que van desde su dirección, fiscalización y sus tribunales correspondientes. Las leyes, normas y reglamentos dentro de esta organización son generales pero dentro de su contenido tendrá las generalidades especiales para cada actividad en particular.

Fiscalización Descentralizada, en esta forma funcionan tantos organismos o dependencias independientes, como sean necesarias para fiscalizar la actividad del estado, de la empresa privada y mixta, su estructura y organización de cada una de estas es diferente pues tendrá que ajustarse a las necesidades exigidas a cada actividad particular dentro de su campo de acción, así como sus leyes, normas y reglamentos estarán amoldados a su competencia.

LA FISCALIZACION EN GUATEMALA Y SUS FUNCIONES

En Guatemala, la fiscalización del presupuesto y demás operaciones del Estado funciona dentro de la forma descentralizada, y para el efecto cuenta con las dependencias siguientes: Contraloría General de Cuentas, Inspección de Hacienda, y auxiliándose cuando sea necesario por la Dirección General de Rentas. A continuación se expondrá un resumen de las atribuciones que tiene a su cargo cada una de ellas.

a) Contraloría General de Cuentas. La fiscalización de la Hacienda Pública es efectuada por la Contraloría General de Cuentas, según el artículo 210 de la Constitución de la República (actualmente derogada) y con el Decreto No. 1126 "Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas", la que comprende la fiscalización de todas las dependencias estatales, entidades autónomas y semi-autónomas así como aquellas que accidentalmente manejen fondos públicos.

La integración de la Contraloría de Cuentas la forma un Jefe con carácter de Contralor General de la Nación, el que será nombrado por el Presidente de la República según lo determina el artículo 211 de la Constitución de la República (actualmente derogada) y por los funcionarios y empleados necesarios para atender las actividades de la dependencia la que constará de los departamentos administrativo y de fiscalización.

Funciones del Departamento Administrativo:

- a) Funciones propias de la Secretaría.
- b) Control de personal de la Contraloría de Cuentas.
- c) Asesoría e información Legal en materia hacendaria.
- d) Sección de Archivo General.
- e) Sección de Talonarios para el servicio del estado.
- f) El registro y control de funcionarios y empleados públicos para los efectos de la Ley de Providad.
- g) Sección de Estadística.
- h) Servicios.

Funciones del Departamento de Fiscalización:

- a) Funciones de Auditoría e Investigaciones
- b) De Inspección y Glosa
- c) De Juicios de Cuentas

Así mismo el Contralor General de la nación sirve de consejero en asuntos de su competencia al Presidente de la República y demás funcionarios públicos que lo solicitaran, otra función importante es que el Contralor General interviene en todos los contratos que celebre el estado, ya sea en forma personal o por representación de él.

El Capítulo II Artículo 35, Decreto Número 1126 "Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas", señala la fiscalización de las oficinas que tienen a su cargo el manejo o custodia de fondos, bienes o valores públicos, se llevará a cabo por medio de revisiones, inspecciones, investigaciones, glosas o auditorías estableciendo los aspectos siguientes:

- 1) Si hay errores en los cálculos.
- 2) Si se hizo correcta aplicación de las leyes fiscales, reglamentos y disposiciones relacionadas con el manejo, administración, y custodia de los fondos, valores y demás bienes.
- 3) Si hubo omisión en la percepción o recaudación de los ingresos correspondientes a los impuestos, contribuciones, tasas, arbitrios o de otra naturaleza.
- 4) Si se han hecho cobros indebidos.
- 5) Si se han efectuado pagos sin la orden competente o sin los comprobantes legales.
- 6) Si se han practicado liquidaciones con base en documentos insuficientes.
- 7) Si hay menoscabo o pérdida en el manejo de los fondos o bienes del estado y de las entidades sujetas a fiscalización.
- 8) Si se han registrado y en su caso contabilizado, con arreglo a la ley las recaudaciones, compromisos, pagos y operaciones consecuentes.
- 9) Si las actividades de la oficina están ceñidas estrictamente a planes o programas autorizados, en cuanto a sus asignaciones presupuestarias.
- 10) Si los procedimientos de control interno son eficientes tanto para

el buen servicio público.

Todas las anteriores atribuciones las lleva a cabo la Contraloría General de Cuentas en forma a posteriori.

b) INSPECCION DE HACIENDA, la Inspección de Hacienda es una dependencia que al igual que la Contraloría de Cuentas ejerce fiscalización sobre dependencias estatales, autónomas y semi-autónomas que manejen fondos públicos, su atribución principal es de ejercer control a-priori de las operaciones que se lleven a cabo dentro de las mismas.

De conformidad con el Decreto No. 1469 del Congreso, complementa Artículo 71 del Decreto Presidencial No. 552 (23 de Junio de 1961), Artículo 1o. La Inspección General de Hacienda, como dependencia pública tiene a su cargo el control y fiscalización internos en forma preventiva, automática, y posteriormente inmediata, según el caso, de todas las personas y dependencias administrativas que recauden, manejen y custodien fondos del estado y del municipio, así como de otros bienes fiscales consistentes en valores, especies y efectos sujetos a revisión; actuaciones que, comprenden asimismo la organización, reglamentación y asesoría de personal de los servicios y oficinas que administren dichos fondos y de más disposiciones reglamentarias que las rige.

En resguardo de la correcta y oportuna aplicación, inversión y custodia de los fondos de presupuesto aprobados por el Congreso de la República, la Inspección General de Hacienda ejercerá preventivamente el control y fiscalización de los gastos públicos.

Artículo 2o. La Inspección General de Hacienda se registrá por un reglamento que deberá emitir el Organismo Ejecutivo.

El Director General de la citada dependencia lo nombrará el Ejecutivo por intermedio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

c) DIRECCION GENERAL DE RENTAS, la Contraloría General de

Cuentas, de acuerdo con el Artículo 27 del Decreto del Congreso No. 1126 "Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas", cuando lo estime necesario y conveniente podrá delegar funciones de fiscalización u otras atribuciones de las que le confiere la ley, en los Gobernadores Departamentales, en su carácter de intendentes de Hacienda o en los Administradores de Rentas.

Así también la Dirección General de Rentas como sus agencias departamentales ejercerán una fiscalización sobre el contribuyente directamente al momento de hacer sus pagos de impuestos, así como aplicar las leyes que les sean necesarias para el debido cumplimiento de sus atribuciones. El Director General de Rentas será nombrado por el Organismo Ejecutivo por intermedio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Habiéndose efectuado un resumen de lo que constituyen las atribuciones y funciones de las dependencias fiscalizadoras del estado, y sus fines que persiguen para llevar a cabo su actividad, se llega a comprender que cumplen con los dictados de la administración pública, aunque no en una forma como debería de ser para la mejor marcha y logros de la misma, debido a la forma descentralizada en que se opera y que ésta contiene muchas lagunas por llenar para que llegara a cumplir a cabalidad con su cometido en todas las ramas de la administración pública, especialmente es así en relación con la gerencia de programas de desarrollo económico, ya sea que lo realice directamente o nó el gobierno viene a parar en la recaudación y erogaciones de fondos con toda la consecuencia implícita que podría tener tanto en el presupuesto nacional, como en la economía privada. Además la calidad de la administración hacendaria por sí misma tiene efectos directos importantes sobre la eficacia del gasto en la administración pública sobre la efectividad de las recaudaciones de rentas y sobre la distribución de las cargas impositivas dentro del público.

IV CONTROL INTERNO

GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO

El Control Interno como su nombre lo indica, son los medios de que se vale una organización, sea esta de cualquier naturaleza para garantizar su estricta ejecución en el manejo de sus operaciones y registros, el control interno a venido evolucionando en forma similar al crecimiento de las empresas, de las organizaciones públicas, etc., en donde cada día se presentan nuevas técnicas y métodos de administración, y ello lleva implícito en la forma que crecen así aumentarán los controles para las operaciones corrientes, y para salvaguardar todos los bienes y patrimonio del estado, como para vigilar que su mantenimiento sea efectivo y llevado a cabo por personas especializadas en cada rama que sea necesaria, toda operación financiera que lleve a cabo el gobierno tendrá que ser sometida a controles, sean estos en forma a-priori o bien a pos-teriori, y para el efecto quedan sujetas a esta clase de controles todos los ingresos sea cual fuere su origen, como también toda erogación de la naturaleza que fuere y la forma en que se halla realizado, para poder garantizar que cada una de estas operaciones se ha ejecutado en forma correcta tanto en su contenido como en los aspectos legales, si se trata de ingresos, estos deberán de estar de acuerdo con los tipos, clases o medidas de impuestos a que están sujetas las personas tanto personales como jurídicas, en cuanto a los gastos, en igual forma tendrán que llenar sus requisitos tales como si el gastos está presupuestado, si los comprobantes llenan las formalidades que exija la ley, si las operaciones numéricas son correctas, etc.

Tomando en consideración todo lo anterior podemos decir que el Control Interno comprende un plan de organización y toda clase de métodos y medidas coordinadas dentro de la actividad del estado para salvaguardar su activo, verificar la exactitud y la confianza que merezcan sus informes contables, promover la eficiencia de operación, y ayuda que se siga la política administrativa dictada, el control interno resulta estar íntimamente relacionado con el estudio de la organización y administración, por lo que es necesario asentar aunque sea en forma breve lo que se entiende por estos conceptos.

Organización tomando esta desde la forma más simple y comprensiva podríamos definirla como dice "Marx" Organización es el método de dividir el trabajo, lo cual se realiza mediante dos condiciones: a) la organización implica que existe un trabajo por hacer, y b) la división del trabajo solo se hace necesaria si participan varios individuos.

De donde se concreta que la organización lleva implícito proyectar sobre bases científicamente concebidas la estructura del estado, de manera que las partes que la integran queden ordenadas lógicamente, a fin de que pueda realizar los propósitos para los cuales fué creada.

En cuanto a la Administración, o sea el control administrativo se define como la función que consiste en observar, inspeccionar, verificar y registrar la ejecución de un plan de manera que puedan compararse constantemente los resultados obtenidos con los planes iniciales y tomar las medidas conducentes para asegurar la realización de sus objetivos; el control abarca tres responsabilidades a saber:

- 1) Iniciación de las operaciones necesarias para poner en marcha un plan incluyendo la elaboración de ordenes y su transmisión a las personas indicadas a través de conductos.
- 2) Tomar las medidas necesarias para dirigir la ejecución de las órdenes incluyendo la inspección de las mismas, y
- 3) Provisión de medios necesarios para la ejecución de las órdenes que implica el cumplimiento del deber por parte de los subordinados, efectuar evaluaciones y mantener registros de las distintas operaciones.

De acuerdo con lo anteriormente mencionado indica en forma concreta que la administración, se refiere al trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones para alcanzar los objetivos previstos en la organización.

Toda fiscalización que desarrolle el estado, y para su mejor logro y consecución de sus fines es necesario seguir los principios fundamentales del control interno en toda clase de actividades, siendo ellos los siguientes:

- 1) **Universalidad:** la que comprende que:
 - a) debe de abarcar todas las actividades del estado sin restricción alguna,
 - b) ejercer vigilancia sobre todos los funcionarios y personal sin ninguna excepción.

- 2) **Oportunidad:** que se refiere a:
 - a) control a pos-teriori
 - b) auditoría preventiva o a-priori
 - c) rotación del personal, principalmente de los que manejan fondos públicos y valores

- 3) **Adecuada distribución del trabajo,** de manera que ningún funcionario o empleado tenga absoluto control de las manipulaciones y centralizaciones de cualesquiera bienes o patrimonio del estado, y

- 4) **Fijar responsabilidades definidas a los empleados y funcionarios** de acuerdo con los sistemas de trabajo implantados.

ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO DE QUE SE VALE EL ESTADO

Ocupa lugar importante dentro de la organización del estado los elementos de control de que se vale el estado para mantener la eficiencia, prontitud y seguridad de sus registros, los que también persiguen que haya honestidad en el manejo del erario público tratando de evitar que ocurran errores, fraudes y malversaciones dentro de todo el desarrollo de sus operaciones, a continuación nos referiremos a cada uno de ellos.

a) LA CONTABILIDAD

La Contabilidad y sus registros ocupa indudablemente un lugar muy importante, pues constituye la base sobre la cual se llevan a cabo las fiscalizaciones o cualquier otra investigación que se presentare, es decir pues, que esta es la que construye, registra y opera todas las transacciones y operaciones de índole financiera que se desarrollan en la administración pública, algo muy importante es que la contabilidad tenga principios de uniformidad para lo cual necesita auxiliares de:

- a) Catálogo de Cuentas, o Nomenclatura el que deberá expresar con toda claridad el detalle de cuentas, sub-cuentas y títulos indicando a la vez la forma en que deben de operarse para su fácil interpretación y aplicación.
- b) Los Comprobantes, formularios, libros y registros así como toda clase de documentos que sirvan de base para efectuar operaciones, contándose para tal propósito con un instructivo que señale la forma y modo en que deban de usarse.
- c) Las Leyes, Reglamentos, Circulares y normas de contabilidad que sirvan de base para asentar los registros y operaciones contables, como en la forma en que deban de llevarse.
- d) Los Informes y Estados que se presentan.

La característica fundamental de la contabilidad pública es que registra todos los movimientos financieros, tales como órdenes de pago, liquidaciones de ingresos, pagos, recaudaciones y transferencias la que deberá efectuarse en la forma más clara posible para facilitar la fiscalización y la comprensión de sus operaciones, el mismo servirá de base para informarse sobre los ingresos y egresos ocurridos con el fin de facilitar la presupuestación futura, al mismo tiempo deberá ejercerse control antes de pagar transacciones de compromiso y gastos con el fin de cerciorarse de que se ajusta al presupuesto legalmente aprobado, obtener información pertinente que afecta distribuciones, complementos, transferencias y otras decisiones que afectan directamente la contabilidad para poder rendir declaración exacta de la condición económica del erario nacional.

b) LA ESTADISTICA

La estadística es un valioso instrumento del que se vale el control interno en la administración pública pues da un reflejo claro y fiel de la forma en que se desenvuelve la actividad financiera y económica del estado, y nos sirve para comparaciones, análisis y estudios en cualquiera de sus campos que se presente. En nuestro medio la estadística no ha ocupado el lugar que le corresponde dentro de las técni-

cas y métodos modernos en toda clase de actividades dentro de la administración pública, pues su uso es muy limitado, y únicamente para aquellas dependencias que es imprescindible su uso.

En ocasiones, y en nuestro medio muy corriente llaman estadística a cualquier compilación de cifras y demás datos sin ningún orden y sin una base científica, dando lugar con esto a que las informaciones derivadas de los datos obtenidos muestren conclusiones erróneas.

La estadística como toda ciencia, requiere de un amplio conocimiento de los métodos experimentados con el fin de poder alcanzar los beneficios de su empleo.

c) EQUIPOS MECANICOS

Con el avance de la técnica moderna en materia de equipos mecánicos de contabilidad y demás registros, ha contribuido grandemente al mejor desarrollo de toda clase de operaciones contables, pues se ha establecido que ahorran gran cantidad de tiempo en el registro de las operaciones, y esto ayuda a que el control y prontitud de los datos que se necesiten obtener sean precisos, y que todos los registros sean más rigurosos debido a la rapidez con que se operan, al mismo tiempo ahorra esfuerzo humano como cantidad de mano de obra del personal que anteriormente las llevaba a cabo en forma rudimentaria, pues el trabajo que antes era llevado a cabo por varias personas, en la actualidad viene a ser sustituido por una sola; que tiene a su cargo el manejo de una máquina o equipo, otra de las ventajas más efectivas es la seguridad en las operaciones matemáticas pues las máquinas automáticas llevan a cabo estas operaciones en forma rápida y exacta, el único cuidado a tener será el registro en que se deberá de tener mucho cuidado y atención para no equivocarse, además de estos equipos puramente de contabilidad se puede auxiliar por máquinas de sumar, calcular, protectoras de cheques, registradoras, franqueadoras, controles de tiempo y estadística, etc.

d) PERSONAL

El factor elemento humano viene a constituir lo más importante

en toda organización pues si éste no existe, no puede haber organización. En la forma en que se maneje el personal y la preparación de éstos, descansará el buen manejo de la administración pública.

La tarea de conseguir personal adecuado a cada categoría de trabajo es fundamental, pues para cada puesto existirán requisitos tales como capacidad, preparación, experiencia, estudios y conocimientos generales, así como también la presentación de la persona, todos estos requisitos son indispensables para una buena marcha en la organización de cada dependencia, y para el mejor logro de los controles para tener la seguridad que se cuenta con un equipo humano capaz para el fiel cumplimiento de las atribuciones a desempeñar, al respecto J. S. Seidman dice: "Una onza de cuidado al seleccionar y preparar al personal, es de más valor que una tonelada de control interno". (1)

El estado actualmente, ya se ha compenetrado en la importancia que tiene un personal bien preparado y con conocimientos de lo que es la administración pública en general, a lo que se ha tomado la tarea de preparar e instruir a su personal por medio de cursillos intensivos en todas las categorías de puestos, para que sus conocimientos sean aunque sea en una mínima parte más amplios y comprensivos a los que tenían, algo muy importante dentro de la forma de manejar el personal es que exista una rotación constante dentro de cada dependencia de manera que de ser posible cada empleado comprenda el manejo íntegro dentro de su organización.

e) AUDITORIA INTERNA

Si tomamos el sentido estricto de la palabra Auditoría, nos damos cuenta que el estado no emplea el contenido completo de la misma, ya que la misión de ésta es la de evaluar, organizar, comprobar, revisar prevenir como también recomendar con respecto a una misión económica, financiera y contable encomendada, en cambio la que efectivamente ejerce el estado es un sistema de fiscalización y glosa, la

(1) J. Gómez Morfin, El Control Interno en los Negocios Pag. 59

que se lleva a cabo en forma a-priori o preventiva y en otras oportunidades en forma posterior, y que consiste única y llanamente en asegurarse que al efectuar un egreso este llene todas las formalidades exigidas al respecto de un gasto público, como lo sería que esté presupuestado, que haya sido autorizado para efectuar el pago correspondiente, que el comprobante llene los requisitos legales que deberá comprender todo documento que se presente a su cobro, y que tenga su debida autorización para que pueda ser cancelado, lo que nos da un reflejo claro que su misión es únicamente asegurarse que llene el conducto legal respectivo, esta fiscalización se limita solo al renglón de egresos, en las dependencias del estado en cuanto lo que se refiere a los ingresos que perciban las oficinas receptoras destinadas para ello, no existe realmente una fiscalización, aún cuando es cierto que una persona se presenta a hacer efectivo el pago de un impuesto, la persona encargada de recibirlo es la que revisa y calcula el pago correcto que da lugar la recepción de fondos públicos, pero no es una persona con autoridad especial para ejercer la fiscalización como sucede con los gastos, la que se ejerce en forma universal, es decir que todo documento u operación que ocasione egreso deberá llenar los requisitos mencionados anteriormente.

Una función muy importante será la de establecer que cada gasto o erogación esté comprendido para el fin o programa de la dependencia a la que fué presupuestado al mismo tiempo la fiscalización deberá estar planificada de tal manera que facilite todo el proceso administrativo, lo que redundará indudablemente en una sana y eficaz política administrativa y financiera, como facilitará la presentación de datos, informes y para cualquier análisis que se pretendiera realizar, como para comprobar como ha sido la marcha del presupuesto programado. La fiscalización no será uniforme en todas las dependencias públicas pues cada una presenta circunstancias que originan necesidad de aplicar con diferencias de mayor o menor grado, los procedimientos que deberán seguirse, la manera de emplearlos y la extensión en que deban aplicarse, entre los motivos que originan diferencias en los procedimientos a emplearse pueden enunciarse por los motivos siguientes:

- 1) Variaciones de importancia que existen en la naturaleza y el volumen de las operaciones realizadas por dependencias que pertenecen a distintos grupos de la administración pública.

- 2) Variación entre una dependencia y otra, en el grado de eficiencia del control interno.
- 3) Aún dentro de la misma dependencia, los problemas en sus operaciones y en su contabilización frecuentemente cambia de un período a otro.
- 4) Variación en el grado de detalle con que deban presentarse los informes financieros de cada dependencia.

Estas diferencias hacen resaltar los problemas que se presentan con la imposibilidad de establecerse procedimientos específicos que pudieran aplicarse satisfactoriamente en todos los casos en materia de fiscalización o contabilidad, debe recurrirse en ciertos casos al uso del propio criterio de la persona autorizada para efectuar la fiscalización, siempre que no se salga de los límites impuestos por las normas, leyes o reglamentos que regulan esta materia dentro del estado para la solución de determinados casos con base en experiencias adquiridas en casos similares, para establecer una base más firme.

En cuanto a la fiscalización posterior esta será ejercida por una dependencia pública con carácter de autónoma establecida para tal propósito, cuyas funciones serán las de fiscalizar el erario nacional, en la forma y época que lo establezcan las leyes, así como cuando se crea conveniente y necesario, ahora bien en las dependencias independientes, descentralizadas, autónomas y semi-autónomas es corriente, y casi general que cuenten con un departamento especial de auditoría interna, la que servirá para darle mayor garantía y exactitud a todas las operaciones y registros que se operen, y los informes que se rindan gozarán de mayor confianza.

V EL PRESUPUESTO COMO ELEMENTO DE CONTROL INTERNO

SU PROPOSITO

Para las técnicas más avanzadas de fiscalización y control, el presupuesto a venido a ser un valioso instrumento, visto en éste caso no como un cuadro económico de desarrollo, sino desde el punto de vista de la contabilidad y los registros, la aplicación de los presupuestos se ha generalizado de tal manera que en la empresa privada representa la base fundamental para el desenvolvimiento de sus actividades, y para el estado el presupuesto en este aspecto representa la supervisión de la efectiva realización de los programas trazados por los diferentes órganos de la administración pública, los que en conjunto forman la obra total del estado; el control del resultado de las operaciones resulta ser de valiosa importancia pues nos medirá la efectividad y el costo exacto de todo lo que ha sido calculado previamente, mostrando al final los aumentos o disminuciones que ocurran en cada renglón o programa presupuestado, para poder corregir con esta base para las nuevas presupuestaciones, para el efecto del debido cometido del control del presupuesto, deberá ser controlado por medio de comparaciones simultáneas, de lo previsto con lo real, lo que en forma inmediata nos indicará si quedan recursos o no disponibles para la continuación o finalización del programa u obras a realizar, el presupuesto en el caso del estado nos dá un doble control pues cada dependencia en forma individual controlará sus gastos de acuerdo con lo que legalmente le fué autorizado en el presupuesto fiscal, y al mismo tiempo la dependencia que tiene a su cargo el manejo, control, y ejecución del presupuesto llevará así mismo el control detallado de todas las operaciones que se sucedan.

Algo muy importante es que el estado por conducto de su ministerio de Hacienda tiene que estar en contacto directo con el movimiento presupuestario, pues como éste es calculado para un período dado en nuestro medio, un año, se tendrá un control estricto con respecto a los ingresos que se perciban cada mes, para saber al final de éste si los fondos públicos son suficientes para cubrir las obligaciones de dicho período, para en caso contrario poder analizar las medidas a tomar, así como establecer de donde procederán los fondos para hacerle frente a tales compromisos.

Las formas más usadas para un control presupuestario pueden ser:

- 1º) Un sistema de distribución o partidas según el cual los fondos asignados a los varios propósitos se distribuyen en períodos fijos, este sistema implica que la oficina central del presupuesto determine la cantidad de las partidas que puede gastar una dependencia dentro de cada uno de sus programas planificados dentro de cada uno de varios y sucesivos espacios de tiempo especificados en el curso o propósito concreto de tales gastos, el que tiene un doble control: a) controlar la rapidez de los gastos en relación con la duración del período fiscal entero, y b) permitir el ahorro y restricción de los gastos en previsión de la contingencia de que los ingresos queden por debajo de las previsiones.
- 2º) Procedimientos específicos para registrar los vencimientos y obligaciones y el gasto de los fondos, para evitar que se carguen en exceso las asignaciones y partidas han de llevarse cuentas corrientes que reflejen al día el estado de las obligaciones en relación con las disponibilidades y asignaciones. Los documentos de desembolso requieren que un funcionario responsable certifique que hay fondos disponibles antes de hacer el pago respectivo.
- 3º) Un sistema mediante el cual los ministerios y dependencias públicas sean requeridos a fijar y distribuir las cantidades y limitar los gastos para los propósitos especificados dentro de las unidades presupuestadas de cada año.
- 4º) Control formal sobre ciertos cargos, empleos y salarios, de ordinario se requiere que la oficina central del presupuesto estudie los posibles efectos presupuestarios antes de crear nuevos empleos o cambiar la escala de salarios.
- 5º) Un sistema que exige la aprobación concreta de la autoridad fiscal central o de la oficina del presupuesto para poder efectuar ciertas transacciones designadas habitualmente aquellas que implican grandes cantidades de dinero o tienen un carácter especializado como por ejemplo los grandes contratos de capital, adquisiciones de bienes raíces o las compras de equipo que conlleven intercambio en el extranjero.

De todo lo anterior se puede establecer que el control va con todos los pasos que lleva una operación, o sea desde su iniciación hasta su fenecimiento, garantizando el buen desenvolvimiento presupuestario nacional.

SU APLICACION

En cuanto a la aplicación se refiere, estos serán todos los requisitos y reglas que se pongan en práctica al momento de iniciar la ejecución del presupuesto, la que comprenderá toda clase de registros, controles, normas y procedimientos puestos en marcha para un eficaz cumplimiento a las actividades presupuestadas, lo que caracteriza al control del presupuesto es la comparación constante que debe existir entre la previsión y la ejecución, lo que permite no solamente darse cuenta de si el estado se mantiene dentro de la línea de dirección financiera trazada o de lo contrario para poder estudiar las formas de corrección, sean éstas de ingresos como de egresos.

La aplicación de un presupuesto desde el punto de vista de su control y registro sigue las siguientes etapas:

- 1) El poder Legislativo autoriza al Jefe del Ejecutivo a poner la autorización de gastos a disposición de las diferentes dependencias administrativas.
- 2) La autoridad ejecutiva responsable de la ejecución del presupuesto extiende la autorización de gastos a las dependencias administrativas.
- 3) Los Directores o Funcionarios, a su vez extienden a funcionarios especialmente designados para ello, la autorización para asumir obligaciones financieras.
- 4) Estos últimos funcionarios suscriben los contratos y contraen obligaciones para servicios o programas trazados.
- 5) La autoridad financiera pone las sumas correspondientes a disposición de los pagadores.
- 6) Los funcionarios que han asumido las obligaciones preparan y certifican los comprobantes justificativos de estas obligaciones para ser atendidas por los pagadores.
- 7) Los pagadores hacen el pago.

- 8) Asentar las operaciones correspondientes en los libros respectivos.
- 9) Archivar los comprobantes para servir de prueba a la hora de efectuarse las fiscalizaciones posteriores por las autoridades respectivas.

Algo muy importante al mismo tiempo y que podemos agregar es que cuando se trata de gastos de bienes de servicio corriente, los que se consumen en el transcurso del ejercicio fiscal, estos serán controlados para el efecto por almacenes, los que deberán de existir en cada dependencia del estado, esto se hace con el fin de evitar el desperdicio, su control, así como su pérdida por uno u otro motivo.

VI EL PRESUPUESTO FISCAL EN GUATEMALA

SU PREPARACION, DISCUSION Y APROBACION

El Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Nación es preparado por el Organismo Ejecutivo de acuerdo con los artículos Nos. 205, 206 y 207 de la Constitución de la República (actualmente derogada) por el Decreto Presidencial No. 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, Acuerdo Gubernativo del 24 de Febrero de 1958 (Reglamento del Decreto Presidencial No. 552) y Circular 200.

Para tal efecto el Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, pone en marcha el anteproyecto del Presupuesto Nacional, el que es preparado en cada Ministerio, Dependencia, entidades Descentralizadas y autónomas, contando para tal motivo con el asesoramiento necesario, del Departamento Técnico del Presupuesto (hoy Dirección Técnica del Presupuesto), dependencia del Ministerio de Hacienda que tiene a su cargo la preparación y análisis, así como todas las fases preparatorias, hasta tener el proyecto de presupuesto debidamente estudiado; ya con todos los anteproyectos, se procede a estudiarlos, evaluarlos, revisarlos, hasta dejarlos debidamente ajustados a las necesidades de la dependencia; de acuerdo con los servicios que presta, así como a la disponibilidad del Estado, para luego consolidar todos los presupuestos individuales y formar uno solo, que será en definitiva el Presupuesto Nacional; este anteproyecto vuelve al Ministerio de Hacienda para ser entregado al Ejecutivo (Presidente de la República).

El Presidente de la República, de acuerdo con el Decreto Presidencial No. 552, Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, envía el proyecto de presupuesto al Congreso Nacional (Organismo Legislativo) para su discusión, análisis y aprobación, es función del congreso revisar detenidamente el presupuesto de ingresos como de egresos, haciendo para el efecto las correcciones que estime necesarias, las que se harán de conocimiento del Ejecutivo, quien podrá hacer uso del veto en donde no esté de acuerdo, ya habiendo sido aprobado en su totalidad por el Presidente de la República; quien tendrá que sancionarlo para convertirse automáticamente

te en la Ley Financiera del Estado, si en caso se llegare a la fecha en que el Presupuesto tiene que entrar en vigor y éste todavía no se ha aprobado, el Presidente de la República automáticamente pone en vigor el presupuesto aprobado para el año anterior, el presupuesto ya que ha sido aprobado y sancionado por el Congreso Nacional y el Presidente de la República deberá hacerse de conocimiento general por medio de publicación en el diario oficial "El Guatemalteco", acto que deberá efectuarse antes de que entre en vigor, quedando así convertido en una Ley del Estado.

El procedimiento expuesto anteriormente, ha quedado en suspenso actualmente, porque el mismo es para un Gobierno Constitucional, pero como en la fecha el Gobierno no es de Derecho sino De-Facto, es decir que no es constitucional, ha tenido que cambiar su estructura jurídica para poder preparar, autorizar y ejecutar el presupuesto fiscal, el procedimiento es distinto, pues cuando el proyecto ha sido ya debidamente estudiado y analizado por la Dirección Técnica del Presupuesto, el Jefe de Gobierno en Consejo de Ministros lo somete a discusión haciendo las modificaciones que se estimen necesarias para ajustarlo a las necesidades y objetivos que persiga el Estado, para luego convertirse en Ley, formalizando el acto jurídico por medio del Decreto Ley correspondiente.

Al mismo tiempo se ha operado una modificación dentro del mismo, pues a partir del 1o. de Julio de 1964, se puso en práctica el sistema de Presupuesto por Programas, cambiando en parte su proceso administrativo en cuanto a preparación, elaboración como a su ejecución.

El Jefe de Gobierno por medio del Decreto Ley No. 236, puso en vigencia el Presupuesto Extraordinario, comprendido del 1o. de Julio al 31 de Diciembre de 1964; el motivo expuesto para tal razón, fué que el presupuesto tendrfa que ser ajustado al año calendario, para lo cual el Gobierno expuso los motivos del mismo, habiéndose emitido para dicho propósito, el Decreto Ley No. 321.

Ajustado el nuevo período fiscal, se puso en marcha el Presupuesto fiscal 1965, de acuerdo con el Decreto Ley No. 314, por el período comprendido del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1965.

En forma de ejemplo se expondrá el presupuesto fiscal del año 1965, el que a pesar de no seguir el ordenamiento constitucional, habiéndose empleado el procedimiento anteriormente mencionado, y por ser practicamente el primero para un ejercicio fiscal completo, servirá para apreciar la forma de distribución del mismo, de acuerdo con la nominación que se le ha dado de Presupuesto por Programas y Actividades.

Para el efecto, el Presupuesto de Ingresos, según el artículo 10. del Decreto Ley No. 314, quedó establecido en la siguiente forma:

PRESUPUESTO DE INGRESOS 1965

INGRESOS PARA FUNCIONAMIENTO

I	RENTAS PATRIMONIALES	\$80,660
1	Alquileres y Rentas de Bienes Nac.	47,264
2	Venta de Productos Fincas Nac.	330
3	Venta de Productos Forestales FYDEP	401,000
4	Dividendos y Utilidades por Inversiones	21,330
5	Ingresos sobre Inversiones	402,162
6	Industrias Nacionales	16,210
7	Talleres Nacionales	764
II	SERVICIOS PUBLICOS	2,348,142
1	Correos Nacionales	970,052
2	Comunicaciones Eléctricas	528,194
3	Servicios Aduanales	480,132
4	Cuotas y Derechos Educativos	55,940
5	Servicios de Asistencia Social	81,996
6	Laboratorios del Estado	7,562
7	Servicios de Radiodifusión	1,556
8	Servicios Varios	222,710

III	IMPUESTO Y CONTRIBUCIONES		95,229.350
1	Importación y Consulares	28,000.000	
2	Exportación	6,970.200	
3	Bebidas Alcohólicas y Tabacos	16,229.750	
4	Renta del Timbre y Papel Sellado	15,284.200	
5	Impuesto s/utilidades, incluyendo el s/ la Renta	9,500.000	
6	Impuesto s/Derivados del Petróleo Dto. Ley 58	7,600.000	
7	Impuestos Territoriales	3,414.000	
8	Otros Impuestos y Contribuciones	8,232.200	
IV	VENTA DE ARTICULOS ESTANCADOS Y PRODUCTOS COMERCIALES DEL ESTADO		476.092
1	Venta de artículos estancados	294.374	
2	Venta de productos comerciales del est.	31.226	
3	Venta de libretos y formularios	149.108	
4	Venta de especies (precintos para puros)	1.384	
V	INGRESOS VARIOS		2,305.740
1	Productos Diversos	544.216	
2	Entradas Ordinarias Diversas	918.272	
3	Venta de Bienes Nacionales	123.876	
4	Multas	594.532	
5	Intereses Penales	48.470	
6	Entradas no previstas	976	
7	Depósitos caducados	29.406	
8	Servicios Fiscalización (Contraloría de Cuentas)	46.992	
	RENTAS CONSIGNADAS		9,860.300
	10% sobre ingresos aduanales, Decreto 1269	4,210.700	
	Ingresos sobre rentas consignadas otros Dtos.	5,649.600	
	FONDO DE MONTEPIO		1,970.000
	Descuento para el fondo de montepío	_____	_____

TOTAL DE INGRESOS ORDINARIOS		113,078.684
INGRESOS EXTRAORDINARIOS		2,036.000
a) Prestamos Internos		500.000
Decreto Ley No. 145 (Bonos)		
Nuevos (Bonos para Censos)		400.000
b) Otros		1,536.000
Banco de Guatemala	136.000	
Venta medallas de Oro Dto.		
Ley 178	<u>1,400.000</u>	
SUB TOTAL		<u>115,114.684</u>
Menos aporte al Presupuesto de Capital		<u>429.238</u>
TOTAL INGRESOS PARA FUNCIONAMIENTO		<u><u>114,685.446</u></u>

INGRESOS PARA CAPITAL

Aporte del Presupuesto de Funcionamiento		429.238
Ingresos Extraordinarios		51,785.042
a) Prestamos Internos		42,206.230
Bonos		
Dto. 1390	3,400.000	
Decreto Ley 132	1,200.000	
Nuevos	<u>37,606.230</u>	
b) Prestamos Externos		6,390.612
Eximbank y DLF	3,692.612	
A. I. D.	251.000	
B. I. D.	<u>2,447.000</u>	
c) Otros		3,188.200
Donaciones externas	2,848.200	
Venta de Activos	<u>340.000</u>	
TOTAL INGRESOS DE CAPITAL		<u><u>52,214.280</u></u>
GRAN TOTAL DE INGRESOS		<u><u>Q. 166,899.726</u></u>

En cuanto a su clasificación de egresos por Organismos y otras Dependencias, con base en sus gastos totales de funcionamiento, o sea el total de gastos resumido de cada organismo, según el artículo 2o. del Decreto Ley No. 314 quedó en la siguiente forma:

GASTOS DE FUNCIONAMIENTO

<u>Organismo o Ministerio</u>	<u>Programas de Funcionamiento</u>	<u>Transferencias Corrientes</u>	<u>Total</u>
01 Organismo Legislativo	871.900		871.900
11 Organismo Judicial	2,204.224		2,204.224
21 Jefatura de Gobierno	2,286.089	1,539.930	3,826.019
22 M. de Relaciones exteriores	2,505.550	152.226	2,657.776
23 M. de Gobernación	6,250.657		6,250.657
24 M. de Defensa Nacional	13,813.365		13,813.365
25 M. de Hacienda y C. P.	6,974.640	29,147.680	36,122.320
26 M. de Educación Pública	19,946.956	111.524	20,058.480
27 M. de Salud P. y A.S.	11,589.538	449.504	12,039.042
28 M. de Trabajo y P. S.	584.123	22.421	606.544
29 M. de Economía	2,012.715	411.059	2,423.774
30 M. de Agricultura	3,160.919	119.814	3,280.733
31 M. de Comunicaciones y O. P.	9,515.380	91.172	9,606.552
51 Ministerio Público	160.920		160.920
52 Tribunal de Cuentas	120.800		120.800
54 Contraloría de Cuentas	642.340		642.340
TOTAL	82,640.116	32,045.330	114,685.446

GASTOS DE CAPITAL

<u>Organismo o Ministerio</u>	<u>Inversión</u>	<u>Transferencia de Capital</u>	<u>Total</u>
M. de Hacienda y C. P.	1,810.000	14,895.100	16,705.100
M. de Educación Pública	750.000		750.000
M. de Salud Pública y A. S.	245.652		245.652
M. de Economía	25.000	500.000	525.000
M. de Agricultura	2,708.812	1,244.902	3,953.714
M. de Comunicaciones y O. P.	30,034.814		30,034.814
TOTAL	35,574.278	16,640.002	52,214.280

RESUMEN:

PRESUPUESTO DE FUNCIONAMIENTO.....	Q. 114,685.446
PRESUPUESTO DE CAPITAL.....	<u>52,214.280</u>
TOTAL.....	<u>Q. 166,899.726</u>

Ahora bien el Presupuesto Fiscal 1965, por la finalidad concreta del gasto, es decir la clase de gasto a ejecutarse por su carácter se ha dividido en la siguiente forma, siempre tomando como ejemplo el Presupuesto de 1965.

CLASIFICACION FUNCIONAL-ECONOMICA

EJERCICIO FISCAL 1965

(en Quetzales)

<u>Funcional Económica</u>	<u>Total</u>	<u>Gastos Corrientes</u>	<u>Gastos de Capital</u>
TOTAL	<u>166,899.726</u>	<u>93,741.360</u>	<u>73,158.366</u>
I <u>Servicios Generales</u>	<u>44,882.681</u>	<u>37,398.981</u>	<u>7,483.700</u>
11 Administración General	8,040.922	6,282.018	1,758.904
12 Relaciones Exteriores	2,657.776	2,532.476	125.300
13 Defensa Nacional	13,813.365	12,102.749	1,710.616
14 Justicia	2,485.944	2,462.398	23.546
15 Seguridad Interna	7,814.387	6,215.657	1,598.730
16 Regulación Económica y Financiera	10,070.287	7,803.683	2,266.604
II <u>Servicios Sociales</u>	<u>51,244.728</u>	<u>40,560.219</u>	<u>10,684.509</u>
21 Educación y Cultura	23,403.660	22,037.873	1,365.787
22 Salud Pública	16,684.594	11,678.122	5,006.472
23 Previsión y Asisten- cia Social	7,374.930	5,539.930	1,835.000
24 Trabajo	606.544	604.294	2.250
25 Servicios Comunales	2,975.000	500.000	2,475.000
29 Otros servicios Socia- les	200.000	200.000	

<u>III Servicios Económicos</u>	<u>48,835.717</u>	<u>11,382.160</u>	<u>37,453.557</u>
31 Agricultura y Recursos Naturales	9,720.447	3,193.132	6,527.315
32 Minería	293.894	269.211	24.683
34 Transporte y Almacenaje	22,698.524	3,081.352	19,617.172
35 Comunicaciones	6,693.984	3,485.448	3,208.536
36 Energía	5,447.000		5,447.000
39 Otros Servicios económicos	3,981.868	1,353.017	2,628.851
<u>IV Servicios Financieros</u>	<u>21,936.600</u>	<u>4,400.000</u>	<u>17,536.600</u>
41 Deuda Interna	7,079.000		7,079.000
42 Deuda Externa	10,457.600		10,457.600
43 Intereses Deuda Pública	4,400.000	4,400.000	

Con respecto al ejemplo indicado del Presupuesto por Programas del período comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 1965, se puede enunciar, que: a) En relación al presupuesto de ingresos, no existe problema alguno en su interpretación; pues cada renglón se comprende por sí solo, reflejando lo que el Estado percibe en cada uno de ellos, como lo serían: Rentas Patrimoniales, Servicios Públicos, Impuestos y Contribuciones, y demás ingresos especificados, al mismo tiempo los ingresos extraordinarios, como los de capital; señalando en cada uno su procedencia. b) Referente a los egresos, en la clasificación de "Gastos de Funcionamiento", presenta en forma resumida los totales que corresponden a cada organismo y dependencia en particular, en el mismo aparecen los programas de funcionamiento; que comprende lo asignado a cada uno, las que conllevan gastos tales; como servicios personales, mantenimiento, servicios no personales, asignaciones globales, y demás gastos de los diversos organismos, por la índole del servicio de que prestan a la nación. Ha llamado la atención el hecho de no estar clasificada la llamada: Cuenta de Confidenciales; o sea aquella partida que no necesita comprobarse, la que es asignada para funcionarios de alta jerarquía, en tiempos pasados; representaba una cantidad excesiva, de acuerdo con nuestra situación económica, me imagino que ésta se encuentra "escondida" dentro del renglón de asignaciones globales; así como en alguna parte. c) Siempre dentro del presupuesto de gastos, aparece la

clasificación de Gastos de Capital, lo que comprende la inversiones materiales que se llevan a cabo, tales como: construcciones, carreteras, reparaciones en gran escala, etc.; sería más recomendable que todo lo relacionado con obras de construcción debería de aparecer dentro del Ministerio de Comunicaciones y Obras Públicas, y no dentro de cada organismo como sucede, pues sí existe la dependencia mencionada se supone que ella es la encargada de efectuar tales obras y no cada una por separado y suponiéndose que no se diera el abasto necesario, tendría que ver la forma de realizarlas como por ejemplo por medio de licitaciones dentro de la empresa privada, pero lo fundamental es que estén concentradas en un solo organismo. d) La Clasificación Funcional-Económica, la cual tiene como finalidad presentar el motivo del gasto en relación a la clase de servicio que presta el Estado, pero en forma total, no por dependencia separada, tales como servicios generales, sociales y financieros. e) Cosa muy importante es hacer notar que el presupuesto de egresos, dentro de sus clasificaciones contiene transferencias corrientes y de capital; siendo la transferencia como su nombre lo indica un traslado de fondos de un organismo a otro como también entre las dependencias del mismo ramo, pero éstas se efectúan en el transcurso del ejercicio fiscal, o sea cuando está en ejecución, pero en el ejemplo del presupuesto en mención aparecen desde su inicio.

En realidad el cambio al sistema tradicional que se venía desarrollando no ha variado totalmente, pues si bien en éste se clasifica con más detalle el sistema del gasto que antes se efectuaba, las metas del gobierno no tienen una planificación estricta, ya que las obras materiales que se presentan, por su índole son las más necesarias y corrientes, es decir son indispensables y deben por lo tanto hacerse ellas son: hospitales, escuelas y vías de comunicación, etc.; pero sujetándonos a la teoría enunciada para esta clase de presupuestos, la que se refiere más que todo a obras a largo plazo que ayuden efectivamente al desarrollo del pueblo, no aparecen, y solo persisten en recomendaciones y documentos que han destacado su importancia.

Algo muy importante es la forma en que se prepara el presupuesto por programas, es que puede servir para llevar a cabo una revisión entre los distintos organismos del estado, como el programa concreto de cada uno de ellos se acompaña por cuadros que demuestran lo que se gasta en sueldos, mantenimiento, suministros, gastos no persona-

les, etc. Pueden ser usados para examinarse si están de acuerdo con la dependencia y si son necesarios o bien establecer que lo que se invierte no es necesario, y poderlo dedicar a otra clase de actividades de mayor importancia, o sea llevar a cabo una evaluación completa del estado.

Con la nueva modalidad del Presupuesto por Programas y Actividades, su clasificación programática del gasto, da lugar a las siguientes divisiones de unidades de programación:

- 1 Programas de Funcionamiento
Programa
Subprograma
Actividades
Tareas
- 2 Programas de Transferencias Corrientes
Programa
Subprograma
- 3 Programas de obras y construcciones
Programa
Subprograma
Proyectos
Obra
Trabajo
- 4 Programas de Transferencia de Capital
Programa
Subprograma

Para el efecto de la división anterior definiremos los criterios de cada una de las unidades programáticas.

Programa, es un instrumento destinado a cumplir las funciones del Estado, por el cual se establecen objetivos o metas cuantificables, expresadas en términos de productos finales, a cumplirse mediante el desarrollo de un conjunto de acciones integradas y/o de proyectos específicos coordinados, con los recursos humanos, materiales y

financieros asignados, a un costo global y unitario, que es deseable determinar y cuya ejecución queda a cargo de una o más unidades administrativas de alto nivel dentro del gobierno, por ejemplo dentro de la función de educación, se pueden abrir los programas de enseñanza media, enseñanza superior, etc.

Subprograma, es una división de ciertos programas complejos, destinados a facilitar la ejecución de un programa en un campo determinado en virtud del cual se fijan metas parciales y cuantificables a cumplirse por unidades de operación definidas, con los recursos, materiales y financieros, asignados al costo global y unitario calculado. La división de un programa en subprograma, debe limitarse preferentemente a aquellos casos en que efectivamente se trate de programas complejos, susceptibles de separarse en parte homogéneas, que se traduzcan en ventajas de ejecución y tengan características específicas de identificación en materia de metas y costos; por ejemplo dentro del programa de enseñanza primaria; en varios países ha resultado positivo abrir subprogramas de enseñanza primaria urbana y de enseñanza primaria rural.

Actividad, es una división más reducida de cada una de las acciones que se deben desarrollar para cumplir las metas de un programa o subprograma de funcionamiento, y consiste en la ejecución de ciertos procesos o trabajos mediante la utilización de los recursos humanos, materiales y financieros, asignados a un costo global y unitario determinado y queda a cargo de una entidad administrativa de nivel intermedio o bajo, por ejemplo una sección. Así dentro del subprograma de actividades de "Instrucción" medidas por el número de horas de clase a dictar de "Publicaciones de material didáctico" de "Investigaciones", etc.

Tarea, es una operación específica a efectuarse dentro de un proceso realizado para la obtención de un resultado determinado, por ejemplo, dentro de la actividad de publicación de material didáctico se pueden establecer las tareas de redacción de textos de edición, de distribución de almacenaje, etc.

Las tareas no deben presupuestarse, sino indicarse y señalar para cada una de ellas sus volúmenes de realizaciones en unidades físicas.

Proyecto, es la división habitual dentro de los programas de obras y construcciones, constituye un conjunto de obras a ejecutarse para la formación de bienes de capital; por ejemplo, es un proyecto, la construcción de una vía terrestre de comunicación entre dos localidades.

Obra, es una subdivisión en que generalmente se presenta detallado un proyecto. En un bien de capital específico, que forma parte de un conjunto de obras coordinadas, que en su conjunto constituyen el proyecto. Por ejemplo, dentro del proyecto de construcción de una vía de comunicación entre dos localidades, serán obras específicas cada uno de los tramos de carretera, cada puente, cada tunel, etc.

Trabajo, es un esfuerzo sistemático, efectuado con el objeto de ejecutar cada una de las fases del proceso de producir una obra, como el desmonte, la nivelación, etc., necesarios para la construcción de una carretera. Las operaciones no deben presupuestarse, sino indicarse e identificarse en términos de unidades físicas de realización.

SU EJECUCION

El Presupuesto Fiscal constituye para el Estado una obligación en el sentido de que sus disposiciones contenidas en el mismo; deben de ser llevadas a cabo, con la mayor precisión posible durante el ejercicio del período fiscal para el cual ha sido puesto en vigencia.

Esto significa que la administración encargada de ejecutar el presupuesto general debe de tener constantemente los registros exactos, ya que el presupuesto es una previsión tanto de ingresos como de egresos y por lo tanto debe alcanzar lo presupuestado, principalmente en lo que se refiere a recaudaciones.

En cuanto lo que se refiere a los egresos se tendrá mucho cuidado en su manejo, y siempre se tratará de que sus costos sean lo mas bajo posible. El Presupuesto en un Estado moderno se elaboran disposiciones, e instrucciones con el fin de garantizar la responsabilidad y su manejo en sentido general, ejecutar el Presupuesto Fiscal es ponerlo en marcha con todos los requisitos que sean necesarios para su correcta aplicación del plan financiero aprobado, el que indicará

los casos en que se pueda ser flexible en su aplicación, según las circunstancias que se presenten de ajuste y adaptación de las necesidades. Así mismo establecer el control presupuestario, el que requiere la imposición de ciertas disciplinas administrativas, y establecer su rigidez en el proceso de su ejecución.

Algunos Hacendistas llaman garantías del presupuesto al conjunto de disposiciones o normas que procuran el fiel cumplimiento de la ejecución del presupuesto y el mejor resultado del mismo.

En Guatemala la ejecución del presupuesto esta reglamentado en el título III, capítulo I del Decreto Presidencial No. 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, así como por su Reglamento respectivo; para tal efecto la Contaduría de la Nación abrirá a cada Organismo, Ministerio o Dependencia los créditos correspondientes que le fueron autorizados de acuerdo con el Presupuesto Fiscal aprobado por el Congreso de la República, para así ir retirando del mismo; y a medida que las necesidades lo exijan, es requisito indispensable que se especifique en forma clara para el programa o actividad a que corresponde el gasto, para poder llevar un control efectivo del costo de cada uno de los programas planificados.

Es norma general que todas las oficinas y dependencias que reciban o recauden fondos públicos deberán ser ingresados al fondo común del Gobierno de la República, y en ningún caso se permitirá que dispongan de dichos fondos, salvo en casos especiales y que para el efecto exista una disposición legalmente autorizada para tal efecto, como en casos de una emergencia fiscal, todos los ingresos y egresos del Estado serán controlados por el Banco de Guatemala, quien actúa como agente financiero del Estado, por lo que todo lo que se refiere a ingresos como a egresos deberán ser operados y registrados en dicha institución, es misión del Banco de Guatemala rendir informe diario del movimiento que se efectúe del día anterior en la cuenta "GOBIERNO DE LA REPUBLICA FONDO COMUN".

NORMAS DEL PRESUPUESTO

Por Norma Presupuestal se entienden las disposiciones que dicta el Congreso de la República en la misma Ley del Presupuesto, para

que se llenen ciertos requisitos así como observancias en la ejecución del presupuesto.

Tomando como base y ejemplo el Presupuesto Fiscal por el ejercicio comprendido del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1965, el Jefe de Gobierno en consejo de Ministros dictó las Normas Presupuestales en el artículo 3° del Decreto Ley No. 314, las que literalmente dicen:

NORMA I

El monto fijado a las partidas de sueldos y de gastos de representación no podrá ser alterado en el curso del ejercicio fiscal, salvo disposiciones especiales que dicte el ejecutivo por Acuerdo tomado en consejo de Ministros.

NORMA II

Las asignaciones para sueldos de directores y profesores de Educación Primaria Urbana, Enseñanza Rural, Pre-Primaria Urbana, Educación de Adultos y Artes Industriales figurarán en la distribución analítica del presupuesto en grupos de partidas correlativas a fin de que mediante Acuerdo del Ministerio de Educación Pública puedan hacerse los traslados dentro de los programas y subprogramas que les correspondan, debiendo mantenerse el mismo número de partida durante la vigencia del presente presupuesto.

NORMA III

Las personas que desempeñen cargos cuya denominación varíe por cambios en la clasificación de puestos, seguirán desempeñándolo automáticamente no siendo necesario un nuevo nombramiento, sino que tendrá validez el que se les otorgó en su oportunidad. La variación en el nombre de los cargos no significa cambio en las atribuciones y obligaciones asignadas a cada funcionario o empleado público, salvo disposiciones reglamentarias al respecto.

NORMA IV

Ningún funcionario o empleado público podrá contraer compromisos nacionales o internacionales que afecten el Presupuesto Gene -

ral de Ingresos y Egresos en vigor sin previa autorización del Ejecutivo de acuerdo con los procedimientos legales correspondientes.

NORMA V

Ningún funcionario o empleado del municipio o de las entidades estatales descentralizadas, autónomas o semiautónomas podrá contraer compromisos internacionales que afecten el respectivo presupuesto o el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, sin la previa autorización del ejecutivo.

NORMA VI

Los vehículos de trabajo, propiedad del Estado, deberán ser marcados en lugar visible con una inscripción fácilmente legible que diga "Gobierno de la República de Guatemala" y el nombre de la dependencia a que corresponda.

NORMA VII

Para adquirir vehículos nuevos en sustitución de usados, es indispensable que se entreguen a cuenta o se vendan en pública subasta por medio del Ministerio de Hacienda y Crédito Público los vehículos correspondientes. El Ejecutivo reglamentará el uso de los vehículos del estado.

NORMA VIII

La cuota del estado como tal y como patrono a favor del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, así como las asignaciones que correspondan a otras instituciones descentralizadas, autónomas y semiautónomas, del estado, son las que fijen en la distribución analítica del Presupuesto del presente ejercicio fiscal.

NORMA IX

No podrá ordenarse o ejecutarse ningún programa, subprograma o proyecto si no tienen asignación presupuestaria específica ni los estudios y aprobación correspondientes. El incumplimiento de esta norma, implica responsabilidad para los funcionarios y empleados que los

ordenen y ejecuten, en cuanto a las obligaciones que contraigan por tal motivo.

NORMA X

Las dependencias públicas quedan obligadas a llevar un registro analítico de todos los gastos que efectúen con cargo a cada una de las partidas presupuestarias y de la realización de las metas establecidas en programas debiendo presentar dentro del mes siguiente a la terminación de cada trimestre del ejercicio fiscal, el informe correspondiente, a la Dirección Técnica del Presupuesto.

NORMA XI

Al dar principio a los trabajos correspondientes en un proyecto de los contemplados entre los programas de obras y construcciones, que figuran en el Presupuesto la dependencia que tenga a su cargo la ejecución del mismo deberá comunicarlo a la Dirección Técnica del Presupuesto para los efectos del control fiscal.

NORMA XII

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, verificará la efectiva inversión de los fondos en la realización de los programas que figuren en el Presupuesto del presente ejercicio fiscal.

NORMA XIII

Las economías que se produzcan en las asignaciones del presupuesto de funcionamiento durante el ejercicio fiscal, quedan automáticamente canceladas y por lo tanto no podrá hacerse uso de ellas.

NORMA XIV

Los materiales, equipo y maquinaria y demás artículos que requieran los programas del presupuesto general del estado deberán ser preferentemente de producción nacional.

NORMA XV

Los excedentes que se registren en los ingresos específicamente consignados para la amortización del principal, pago de los intereses, comisiones y demás gastos de la deuda pública, deberán ser trasladados mensualmente por el agente financiero del estado a la cuenta "Gobierno de la República Fondo Común".

NORMA XVI

El presente ejercicio fiscal queda comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 1965, en consecuencia, los plazos consignados en el Decreto 552 del Presidente de la República, (Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación) deberán computarse adaptándose al año calendario.

NORMA XVIII

Los ingresos no previstos en el presupuesto, que perciban los establecimientos públicos por venta de productos o servicios prestados, deberá contabilizarse e ingresar al fondo común. Pero en los casos en que se considere de beneficio para la colectividad y para el mejor funcionamiento y desarrollo de dichos establecimientos, podrán quedar en poder los mismos, en calidad de fondos privativos, para cubrir parte de sus presupuestos correspondientes al mismo ejercicio y la autorización para el efecto deberá darse por Acuerdo Gubernativo a través del Ministerio respectivo y del de Hacienda y Crédito Público.

En ningún caso tales recursos podrán utilizarse para aumento de sueldos y salarios.

SU CONTABILIZACION

La Contaduría General de la Nación funciona como un departamento del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuyas atribuciones están delineadas en el Capítulo II del Título IV del Decreto Presidencial No. 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, como por su reglamento respectivo.

Para el desempeño de sus funciones la Contaduría General de la Nación estará dirigida por el Contador de la Nación, quien para el ejercicio de sus funciones contará con los departamentos siguientes:

- Departamento de Contabilidad
- Departamento de Registro del Presupuesto
- Departamento de Fianzas y Registro de Empleados Públicos
- Departamento de Clases Pasivas, y
- Departamento de Máquinas I. B. M.

Departamento de Contabilidad, tiene la función de llevar todos los registros contables de la Hacienda Pública, como las diversas operaciones a que de lugar la administración pública, al mismo tiempo llevará un inventario detallado del patrimonio nacional, y de la deuda pública, y en lo que se refiere al manejo de contabilización del presupuesto fiscal, para tal efecto en lo que se refiere al registro de los ingresos todas las oficinas y dependencias receptoras de fondos, como también las Administraciones de Rentas y Agencias de la Tesorería Nacional están obligadas a rendir al día siguiente de su percepción de fondos un informe detallado de todos los ingresos ocurridos, descomponiéndolos en sus renglones respectivos para ser debidamente operados en la Contabilidad del presupuesto, al mismo tiempo en Banco de Guatemala mantendrá informando a la Contaduría de la Nación el movimiento de fondos que se registren en cada día de operaciones para establecer de inmediato las disponibilidades para poder cumplir con los compromisos del estado, para tal control se llevarán tarjetas de cuentas corrientes, en la que se indique el total de ingresos por cada concepto que se espera recibir durante el ejercicio fiscal, en la que automáticamente se van efectuando los cargos correspondientes para que al final del ejercicio saber cual ha sido su resultado, ya sea éste de aumento o disminución, lo que podrá servir de base para estudiar las causas que motivaron dichas diferencias, en cuanto a los egresos se refiere la contabilidad operará los comprobantes que han sido debidamente revisados, verificados y controlados tanto en la Dirección Técnica del Presupuesto, como en el propio departamento de Registro del Presupuesto de la Contaduría de la Nación.

En igual forma que los ingresos a cada programa, subprograma y actividad, etc., se les abrirá su cuenta corriente respectiva en la que se anotará el total a cubrir durante el ejercicio fiscal, en la me-

dida que se vayan efectuando los gastos se irán descargando automáticamente hasta quedar a cero, ahora bien, puede suceder que se gaste menos, lo que representará una economía, y si al contrario el gasto real es mayor a lo previsto, esta diferencia tendrá que ser tratada de acuerdo con su importancia, como por ejemplo podría suceder de un gasto corriente de mantenimiento tendría que decidirse porque se quedara para el próximo ejercicio fiscal, ahora bien si se trata de una inversión que se declara de utilidad nacional como por ejemplo la construcción de un hospital, de una escuela o de un gasto de asistencia social, etc., entonces se tomarían las medidas que el caso amerite para la consecución de fondos públicos para poder cubrir dichas necesidades, para esta clase de operaciones lo más corriente es que se haga uso de las transferencias presupuestales, sean estas dentro del mismo ramo o entre otro distinto, medida que podrá ser tomada por el Ejecutivo en Consejo de Ministros, previa audiencia a las partes afectadas, es decir que el que solicita los fondos tendrá que exponer las razones por las cuales se acude a la transferencia, como también el ramo que podría ser afectado mermandole sus disponibilidades tendrá que exponer las razones de conveniencia o inconveniencia, para que esta se lleve a cabo, al tomarse esta medida se tendrá sumo cuidado de que los planes trazados en el presupuesto fiscal no sufran alteraciones de fondo, las que al final ocasionarían un perjuicio a la administración pública. En la actualidad tal medida es tomada por el Jefe de Gobierno en Consejo de Ministros por las razones expuestas con anterioridad.

En resumen se explica que la función esencial de la contabilidad será la de asentar todos los registros y operaciones, tanto de gastos como de ingresos, y en general las que afecten el movimiento del patrimonio nacional sea ésta de cualquier orden.

Departamento de Registro del Presupuesto, la función principal de este departamento será la de revisar cada gasto o erogación del erario nacional que se lleve a cabo, para establecer si está debidamente presupuestado en el ejercicio fiscal, así como si llena todas las formalidades de ley, para poder ordenar a la Tesorería Nacional el pago correspondiente, previamente para este control se tendrá que contar con la autorización expresa de la Dirección Técnica del Presupuesto, quien también llevará similares controles de cada Ministerio o dependencia con detalle de sus programas, subprogramas, activida-

des, etc. Estos comprobantes debidamente autorizados sirven para que la Contabilidad pueda efectuar sus registros.

Departamento de Fianzas y Registro de Empleados Públicos, en este departamento se llevará un control de todo el movimiento de empleados públicos, y para tal motivo toda dependencia pública está obligada a rendir información del movimiento que se efectúe dentro de cada una de ellas; para ser debidamente registrados, como llevará registro de fianzas de todos los funcionarios o empleados que resultaren afectos por el desempeño de sus funciones, estas fianzas se exigen para los servidores del estado que manejan fondos públicos o bienes nacionales, con objeto de proteger el erario nacional contra cualquier operación deshonestas, o bien por malversaciones que pudieran ser llevadas a cabo.

Departamento de Clases Pasivas, este departamento llevará registro, control, estudio y clasificación de expedientes de futuros beneficiarios del régimen de clases pasivas, además será el encargado de autorizar los pagos de esos mismos beneficios, al mismo tiempo llevará un control exacto de todos los descuentos que por este concepto se les hacen a los empleados públicos que resultaren afectos según sus condiciones en que preste sus servicios al estado.

Departamento de Máquinas I. B. M., éste departamento colabora con todos los demás departamentos anteriores, y su función consiste en elaborar cuadros estadísticos, modelos de ingresos y egresos debidamente clasificados, ayuda al departamento de Contabilidad en la simplificación del trabajo que éste previamente le entrega ya revisado y codificado para operar en los registros y modelos que para el efecto se lleven: al Departamento de Registro del Presupuesto le elabora nóminas, listados, emisión de cheques, etc., así mismo los demás departamentos le entregan trabajos a ejecutar de sus respectivos registros, su función principal es solo de operar ya que todas las tareas van ya debidamente revisadas y autorizadas para el efecto.

SU LIQUIDACION

La liquidación del presupuesto es el acto por medio del cual queda cerrado el ejercicio fiscal, abarcando sus operaciones tanto de ingresos como de egresos, o en otras palabras podríamos decir que el presupuesto ha quedado ejecutado o cumplido, y para tal efecto el artículo 85 del Capítulo I del Título IV del Decreto del Presidente No. 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, literalmente dice:

Artículo 85 La liquidación del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado que el Congreso hubiere autorizado para cada ejercicio fiscal, queda a cargo de la Contaduría General de la Nación, la que deberá preparar los siguientes estados contables finales, que muestren la ejecución del presupuesto y la situación financiera del estado al 30 de Junio (actualmente modificada la fecha al ejercicio fiscal según Decreto Ley No. 321).

- 1° Estado General de Caja que muestre los ingresos y egresos del Tesoro Público habidos durante el año fiscal;
- 2° Cuadro comparativo entre estimaciones de ingresos autorizados por el Congreso de la República y las Rentas efectivamente recaudadas durante el año fiscal;
- 3° Balance General Clasificado de la Hacienda Pública;
- 4° Estado demostrativo de la Ejecución del Presupuesto de Gastos;
- 5° Estado General correspondiente al año fiscal mostrando el déficit o superávit que resulte de la ejecución del presupuesto;
- 6° Estado de la Deuda Pública; y,
- 7° Todos los demás estados, cuadros e informes que sean necesarios para la mejor comprensión de los resultados del año fiscal y la situación financiera del estado.

Para el efecto de la preparación de los cuadros anteriores es requisito esencial que estén completamente cerradas todas las operacio-

nes, y para lo cual ya con anterioridad mencionamos que existen dos sistemas para cerrar o liquidar el presupuesto fiscal, siendo el sistema de Caja, y el Jurídico o de Competencia, en Guatemala para la liquidación del presupuesto se emplea en lo que se refiere a los ingresos el sistema de Caja, y con respecto a los egresos el sistema Jurídico o de Competencia, siendo por lo tanto un sistema mixto.

Las operaciones y registros del presupuesto de ingresos quedan cerradas el día y fecha en que finaliza el presupuesto fiscal, es decir que únicamente se incluyen los ingresos realmente percibidos/ y los que fueron presupuestados pero no ingresaron en dicha fecha automáticamente pasan a formar parte del presupuesto de ingresos del nuevo ejercicio fiscal.

En relación con los egresos y demás erogaciones del presupuesto fiscal a partir del día y fecha en finalizar éste, se da un plazo de un (1) mes para efectuar los pagos no realizados a la fecha, siendo requisito indispensable es que tanto comprobantes como operaciones y registros deberán llevar la fecha última del día en que se venció el ejercicio fiscal, como por ejemplo del presente ejercicio comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre, las operaciones indicadas llevarían fecha 31 de diciembre, aunque estas sean pagadas en el transcurso del mes de enero siguiente; si al vencerse el mes de plazo aún persisten compromisos del estado, éstos automáticamente pasan a formar parte del nuevo presupuesto de egresos.

Habiéndose operado los registros en la forma en que se enunció para el cierre contable, se pasa a efectuar los cierres respectivos que servirán de base para los análisis y presentación de estados que legalmente corresponden al acto de liquidación, los que fueron enumerados cuando nos referimos al artículo 85 del Decreto del Presidente No. 552.

Ya con toda la documentación contable que se indicó la Contaduría General de la Nación la enviará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público quien formalmente tendrá que entregar y dar cuenta de la liquidación del presupuesto fiscal al Congreso de la República en la fecha en que corresponda.

Algo muy importante es mencionar que cuando el año fiscal cierra ya sea con déficit o bien con superávit el Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público propondrá

al Congreso de la República las medidas financieras que el caso requiera, regularmente cuando se cierra con superávit éste se emplea para amortizar la deuda pública.

SU FISCALIZACION

La Función fiscalizadora del Presupuesto general de ingresos y egresos de la Nación, corresponde a la Contraloría General de Cuentas, de acuerdo con el Artículo 1° del Título I Capítulo I del Decreto Número 1126 Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, en el Artículo 71 del Capítulo II Título III del Decreto del Presidente No. 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación, indica que el control y la fiscalización de las operaciones de percepción y erogación de fondos y valores como las cuentas de la nación, deberá determinar si se ha ajustado a las disposiciones legales y reglamentarias, con el objeto de deducir responsabilidades del caso a los funcionarios o empleados corresponde a la Contraloría de Cuentas.

La función fiscalizadora del presupuesto tiene en nuestro medio dos fases, la primera es la ejercida por la Dirección Técnica del Presupuesto, por medio de las autorizaciones de las órdenes de Compra y Pago, en la que todo documento de egreso deberá ir acompañado por dicha orden, las que ya presentadas se procede a su verificación y examen, el que primordialmente se examina si el pago está debidamente contemplado dentro del programa presupuestario de la dependencia a que se refiere, como si reúne las condiciones legales y si cumple con la Ley del Timbre y Papel Sellado, si sus operaciones numéricas están correctas, ya con estos requisitos previos se remite la orden de compra y pago juntamente con el comprobante respectivo al Departamento de Registro del Presupuesto de la Contaduría General de la Nación, para ser debidamente registrado y ordenar el pago correspondiente.

Cuando se trata de adquisición de bienes no fungibles de inmediato, deberá ir acompañado el comprobante respectivo de una Certificación de que ha sido debidamente ingresado; y operado en la dependencia respectiva, la que deberá ser rendida por el Encargado de Inventarios o en su caso por el Guardalmacén, de la que se llevará un control por sistema de Cuentas Corrientes, y a medida que se vaya consumiendo se irá descargando automáticamente por medio de vales o recibos de entrega debidamente autorizados para el caso.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público por medio del Departamento de Inspección de Hacienda, ejerce un control por medio de sus Inspectores, que para el caso tiene en forma constante en cada una de las Dependencias Públicas, con el objeto de controlar y autorizar los gastos, cuando la fiscalización es efectuada en esta forma, actúan como representantes de la Dirección Técnica del Presupuesto. es también función establecer si para efectuar las compras de cualquier bien de que se trate, si se han llenado los requisitos de cotizaciones, siempre y cuando éstas queden afectas de acuerdo con lo establecido en la Ley al respecto. Es función también de los Inspectores de Hacienda efectuar revisiones de las operaciones contables cuando lo crean oportuno por razones de su trabajo o bien cuando por cualquier razón tubieran duda sobre alguna operación contable, para tal motivo cada dependencia lleva su Contabilidad en forma individual, la que tendrá que seguir para tal efecto las instrucciones que al respecto dicte la Contaduría General de la Nación, el Contador de la Nación actúa como Jefe General de todos los departamentos de Contabilidad que existan dentro de la administración Pública.

La segunda fase corresponde a la fiscalización que lleva a cabo la Contraloría General de Cuentas, por medio de inspecciones y glosas de cuentas, de acuerdo como lo especifica el Decreto Número 1126 Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas en su Capítulo III el que contiene las atribuciones que deberá efectuar en el ejercicio de sus funciones, y que comprende la revisión de ingresos, como de egresos. En cuanto a los ingresos se refiere, sumisión es la de establecer si cada recaudación está de acuerdo con el motivo que originó su ingreso, es decir si este se debe a un impuesto deberá estar cobrado de acuerdo con lo establecido en la respectiva Ley del impuesto de que se trate, al mismo tiempo revisar si queda afecto a la multa por pago extemporáneo, o bien por errores intencionados con el objeto de defraudar al fisco en cuanto al pago de impuestos se refiere, si la misma ha sido cancelada o en su caso si ha quedado exonerado que se compruebe que éste ha seguido el conducto legal respectivo; examinar si los impuestos están cobrados en la fecha que les corresponde.

En lo referente a los egresos, se examinará si los comprobantes llenan todas las formalidades de ley establecidas para tal efecto, como lo son: si se encuentra el comprobante de pago debidamente autorizado por la autoridad competente establecida, la que para el efecto

sería la Dirección Técnica del Presupuesto o su representante, o en su caso si se trata de revisiones departamentales por los Gobernadores Departamentales, quienes actúan como Intendentes de Hacienda, al efectuar éste examen la Contraloría dá por correcta la aplicación del gasto presupuestado, pues como previamente quedó indicado al poner la autorización correspondiente se establece si está dentro de los programas o actividades presupuestadas, como para la dependencia que los ocasiona; cerciorarse si la cantidad autorizada coincide con el valor del comprobante, si las operaciones numéricas son correctas, si se cumple con el pago de timbres fiscales si en su caso quedará afecto; si el comprobante está debidamente cancelado, y si ha sido operado en el formulario 200A "Caja de Hojas Movibles" así como el resumen coincida con los distintos ingresos, como en su caso los egresos correspondientes.

Dentro de las funciones de la Contraloría de Cuentas, está también la de tratar de organizar dentro de cada dependencia pública procedimientos que permitan a la organización de la misma facilitar su fiscalización, y para tal efecto se recomienda que tenga como mínimo los siguientes requisitos considerados como indispensables:

- 1° Debe organizarse de tal manera que muestre la forma en que se cumplen o no se cumplen las disposiciones legales sobre gastos e ingresos;
- 2° Debe ser compatible en materia de cuentas, identificarse con el sistema presupuestario, el presupuesto y la contabilidad debieran ser partes de un mismo sistema de fiscalización;
- 3° Las cuentas deben establecerse de manera que permitan determinar las responsabilidades de los funcionarios administrativos en materia de manejo y custodia de bienes;
- 4° Las cuentas deben llevarse de manera que permitan una auditoría independiente que se extienda a todos los registros, fondos, créditos y propiedades;
- 5° Debe permitir conocer los resultados financieros, medición de los ingresos y costos de las actividades, programas y organizaciones;

- 6° Debe facilitar la administración en todos sus planes mediante informaciones que sirvan para la planificación, incluyendo informaciones sobre cartas.
- 7° Debe introducir procedimientos efectivos para la auditoría interna y la fiscalización de las operaciones y programas; y
- 8° Las cuentas fiscales deben llevarse de manera que prevean la información necesaria para el análisis económico y la planificación de las actividades gubernativas.

Importante también es mencionar que según el Artículo 12 inciso 1° Capítulo III del Decreto Número 1126 Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, es función de la misma, inspeccionar y glosar la Contabilidad General de la Nación.

VII DE FICIENCIAS ACTUALES DE LA FISCALIZACION DEL ESTADO EN GUATEMALA

Al hablar de deficiencias estas existen en todo orden dentro de la administración pública, las que en la mayoría de los casos no se debe a la mala dirección, sino por las leyes y reglamentos que las regulan los que ya no están ajustados a la técnica moderna, y también a una serie de causas y motivos, siempre ha existido la buena voluntad para corregirlos, pero desafortunadamente son asilados los casos en que se han aplicado. En lo que se refiere al campo de la fiscalización en general son muchas y conocidas, las que no valdría la pena enumerarlas, pero en forma concreta se mencionarán las que a mi criterio merecen comentarse:

En primer lugar y como las más importante señalaremos la forma en que hasta la fecha es nombrado el Contralor General de Cuentas, nunca podrá rendir los frutos que exige la buena marcha de la administración pública en lo que se refiere a la disciplina de fiscalización del erario nacional, la razón muy sencilla de explicar, pues como éste es nombrado directamente por el Presidente de la República, según lo establece el Artículo 3° del Capítulo II del Decreto Número 1126 Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, se supone en este caso que la persona nombrada goza de la confianza del Presidente de la República, y si nos damos cuenta que todo el gabinete de que se compone el Poder Ejecutivo, tales como Ministros, Directores y demás Jefes de Dependencias importantes gozan de igual manera de confianza, entonces resulta que todo este grupo de funcionarios forman un solo bloque que constituye el gobierno, atacarse entre sí por motivo del cumplimiento de sus funciones; sería dañino para el propio gobierno y su administración, entonces sucede que a este grupo de confianza como les hemos llamado no son fiscalizados en forma estricta, siendo precisamente donde se debiera de poner mucha atención al respecto, aplicando la energía donde lo demanden las circunstancias, capacidad en cuanto a la forma de fiscalizarlos y honradez de actuación, para lograr tener una sana y recta administración pública. Es por este motivo y para que no exista un compromiso de parte del Contralor General para con el Presidente de la República, éste sea nombrado si posible fuera en elección popular o sea el voto directo, o en su caso por el voto indirecto el que estaría representado por el Congreso de la República, en este caso su compromiso es completamente dis

tinto, pues sería el de garantizar al pueblo en lo que se refiere a la fiscalización de los actos públicos de su competencia que se han llevado a cabo con honestidad y rectitud en toda la administración pública.

En lo que se refiere al personal que ejerce la fiscalización, como los que atienden otras funciones dentro de la administración pública, ocupa también un papel muy importante de primer orden, hablar en forma singular solo del personal, resultaría un error, pues un trabajador no tiene culpa alguna si se le nombra para ocupar un puesto dentro de la administración pública, el verdadero culpable es quien lo nombra, cuando esto sucede las causas son comunes y de todos conocidas, salvo en contadas oportunidades y cuando el puesto lo exige se toma en cuenta la capacidad y preparación, pero en la mayoría de los casos se deben a compromisos políticos, recomendaciones de otros funcionarios de alta jerarquía como imposiciones, sin exigir como base fundamental que para cada puesto existen personas preparadas para ello, ya este personal dentro de sus funciones es natural que como no tiene preparación adecuada, con el transcurso del tiempo y después de venir desarrollando un trabajo en forma continua y sistemática, logra adquirir dominio sobre el mismo, en forma empírica, muchas veces saben que se debe de hacer tal función, pero sin saber el porqué de la misma, a lo anterior no es un índice que el personal ya está debidamente preparado, pues con estas personas casi siempre su campo de acción, opinión así como su criterio se limitan a contadas actuaciones de las que han adquirido experiencia material, claro es también que en todo esto peca la organización en que se encuentra la administración pública, en materia de selección y preparación del personal.

En lo que se refiere a la fiscalización, el control preventivo de la Hacienda Pública existe únicamente en forma parcial, existiendo en cuanto a control de gastos y pagos se refiere, el que es llevado a cabo por la Dirección Técnica del Presupuesto o sus representantes, pero en las demás operaciones que se efectúan no existe. La Fiscalización ejercida por la Contraloría de Cuentas por los sistemas de Glosas de Cuentas, es un sistema tan anticuado y deficiente, el que en la forma en que se lleva a cabo no reúne los fines que persigue la fiscalización pública moderna. El procedimiento en que se efectúa dicha glosa es en forma tan detallada hasta el último centavo, perdiendo tiempo precioso que sería de mayor utilidad para desempeñar otras funciones, existen equipos de trabajo encargados sólo para esta clase

de glosas, el trabajo desarrollado se vuelve tan cansado que el factor psicológico es muy importante, pues este se vuelve tan mecanizado que llega el momento en que la persona no puede hacer otro trabajo ajeno a éste, en estos casos es aconsejable y principalmente cuando en una dependencia de esta naturaleza existe tanto que hacer, llevar a cabo rotaciones del personal entre sí; con lo que se lograría mayor rendimiento en los mismos.

Ahora renfiriéndose a la época en que estas se llevan a cabo, se presentan casi siempre atrasadas, de cada una de las dependencias sujetas a fiscalización, sucediendo en forma muy corriente que cuando se rinde el informe respectivo, para luego seguir el Juicio de Cuentas correspondiente; en muchos casos resulta difícil localizar al responsable, para que responda a los reparos formulados, y en otras veces después de agotado el proceso administrativo del juicio de cuentas, la persona sentenciada tendrá que reponer en forma económica el monto del mismo, pero muchas veces éstas ya no prestan sus servicios dentro de la administración pública, otras no se encuentran en el país; y no resulta raro que haya fallecido, o bien se encuentre incapacitado para poder trabajar, a lo que se procede al Juicio Económico-coactivo, pero sí la persona afectada no tiene bienes con que responder, el estado tendrá que conformarse en esperar si algún día pueda tener dinero para pagarlo, o bien esperar por tiempo indefinido hasta darlo por perdido. A mi juicio creo que esta no es la función fiscalizadora de la Hacienda Pública, pues deberá de ser más dinámica, la que se llevará a cabo cuando la persona se encuentra prestando sus servicios para que en el momento puedan corregirse los errores y anomalías que se presenten en el manejo de toda dependencia, o bien si alguien resultará ser descubierto por alguna operación ilícita inmediatamente ser destituido de su puesto, tomando las medidas que el caso amerite; sucede en oportunidades que los que cometen esta clase de operaciones contados en que sus cuentas van a ser revisadas hasta algunos años después, no les preocupe en mínima parte tomar las precauciones que el caso amerite para no ser descubiertos.

Otra función importante dentro de la fiscalización es mantener al día el patrimonio del Estado, es decir que el inventario general de la Nación se encuentre actualizado para saber con exactitud que es lo que se tiene, y poder confiar con lo que nos digan los estados contables es real, pero en Guatemala no sucede así pues en forma general el

patrimonio nacional a cargo de cada dependencia se encuentra en muchos casos en la misma forma como cuando principió a funcionar o se creó contando únicamente con registros de aumento, en los que se ignora lo perdido, destruído, desaparecido como lo consumido, es cosa corriente que cada dependencia no sepa lo que tiene, pues su creencia es que es lo que dice el libro de inventarios.

Otra función que a mi juicio es inoperante, es la intervención que tiene la Contraloría General de Cuentas en todas las Licitaciones Públicas que se lleva a cabo por parte del Estado, sean estas de la índole que sean, pues la intervención se limita únicamente a examinar que se hallan llenado los requisitos previos a la licitación como lo son: la publicación que se hace por medio de la Prensa oficial e independiente para dar a conocer las bases y pormenores de la licitación, como concurrir al acto de apertura de plicas, pero a mi criterio dicha intervención debería de llegar más allá, o sea intervenir en la forma en que se decide y los factores que se cuentan para declarar favorecido a alguno de los participantes, pues precisamente ahí es donde debería actuar la Contraloría de Cuentas, para garantizar la pureza del examen de plicas, y los convenientes e inconvenientes que presenta cada una de ellas, pues conocido es el procedimiento en que muchas veces ya de antemano se conoce quien va a salir favorecido aún cuando las condiciones y precios no sean de beneficio para el Estado, pero debido a que existen intereses de por medio que presionan quien será el favorecido.

En la Contraloría del Impuesto sobre Utilidades, hoy Dirección del Impuesto sobre la Renta, sucede lo mismo que se mencionó dentro de la Contraloría de Cuentas en lo que se refiere al atrazo en que son revisadas las cuentas, pues esta Dirección como Dependencia del Ministerio de Hacienda y Crédito Público tiene la misión de establecer que las empresas privadas y demás personas sujetas al impuesto sobre la renta (antes impuesto sobre utilidades) ha sido cubierto en forma exacta y oportuna, así como que los registros y operaciones que dieron lugar al mismo hayan sido operados en forma correcta, como también si todos los comprobantes tanto de egresos como de ingresos han cumplido a cabalidad con el Impuesto del Timbre y Papel Sellado, el número promedio de atrazo en la revisión de las empresas es aproximadamente de cinco años, y sucede que muchas veces cuando

ésta se lleva a cabo ya las empresas han liquidado, quebrado o bien disuelto por razones particulares de cada una de ellas.

En resumen toda la fiscalización del Estado y los particulares camina muy despacio y atrazada, importante es mencionar que no se debe a olvido del presente, sino a vicios del pasado, pero si esta no fuera la realidad, otra cosa sería, el estado por este motivo deja de percibir cantidades de dinero que mucha falta hace para las necesidades a cumplir; incluso resultaría de gran ayuda para la depuración en la administración pública, en los archivos de los Tribunales se encuentran miles de expedientes pendientes de dictar sentencias, creo que con lo enunciado nadie lo va a negar que necesitamos cambios inmediatos dentro de nuestra estructura administrativa para corregirlos de inmediato.

VIII CONCLUSIONES

PRIMERA

Siendo el Presupuesto por Programas un instrumento fundamental para el desarrollo económico del país, ya que para pueda llenar su cometido deberá dedicarse en forma preferencial a obras que verdaderamente puedan acelerar en forma nacional nuestro desarrollo, como lo serían en este caso: plantas nacionales de energía eléctrica con capacidad de alimentar nuestra naciente industria, carreteras, puertos comerciales, técnicos especializados en todos sus ordenes por medio de becas de especialización en el extranjero, como indudablemente para que esto se pueda realizar factor importante es contar con la salud física y mental del pueblo, por tal motivo son de primordial necesidad los hospitales, escuelas, etc.

SEGUNDA

Para la preparación de los Presupuestos del Estado por el Sistema de Programas y Actividades, creo que sería más recomendable que éstos fueran elaborados por una Dependencia eminentemente técnica y apolítica, y que gozara si posible fuera de autonomía para que en realidad se planificara sobre bases reales del medio en que se desenvuelve el estado, conociendo de antemano la lista de necesidades de que padecemos e ir tratando de aliviar una por una según su importancia, y no tratar de solucionar un poco de cada cosa, y al final se llega en que nada se ha hecho, en la actualidad cada dependencia que elabora su presupuesto al criterio individual de ellas el programa y actividad que les corresponde es de urgencia y tiene que hacerse, al tener todos los proyectos de presupuestos se llega a la conclusión que todo lo que aparece es de vital importancia, en cambio en la forma en que se expone cada necesidad tendría su lugar que le corresponde.

TERCERA

La forma de cerrar o liquidar el Presupuesto Fiscal debería de ser uniforme, y para el caso creo que lo más aconsejable es por el

sistema de Competencia o Jurídico, el motivo vendría a ser en que cada presupuesto al liquidarse daría verdaderamente cual fué la situación financiera del estado de cada ejercicio Fiscal en lo que se refiere a los gastos actualmente no habría ninguna objeción, pues estos siguen el sistema mencionado, ahora bien en lo referente a los ingresos solo quedan operados en el presupuesto los efectuados al día de su cierre, pero si suponemos que hay impuestos que se vencen en dicha fecha, lógico es que cuando se elaboró el presupuesto quedaron incluidos dentro del mismo, lo corriente es que las personas lo paguen vencido y nunca anticipado, si suponemos que estos impuestos representan una cantidad considerable se presenta un desajuste presupuestario, y por lo tanto tendría que cerrar con déficit, y viene a repercutir en el nuevo presupuesto, no dudo que podría objetarse lo contrario diciendole que esa compensación o ajuste se realiza cada año, y por tal motivo ya esta contemplada o prevista, pero como el motivo de recomendarlo es para corregir estas deficiencias y tratar de implantar sistemas modernos ajustados a las técnicas actuales.

CUARTA

Los controles presupuestarios deben de ser más efectivos y rápidos para poder mantenerse informados de lo que sucede así como que los registros son efectuados con exactitud, prestando primordial importancia a la revisión a-priori o sea antes de efectuarse cada operación poniendo mayor atención a lo referente a los gastos.

QUINTA

Que la Dependencia encargada de ejercer la fiscalización pública, sea un organismo de absoluta autonomía y que no tenga ninguna clase de compromisos para que esta pueda verdaderamente llenar su cometido, y no prestarse a caprichos de la política, sino esencialmente técnica y ajustada a la realidad encomendada.

SEXTA

La fiscalización pública deberá de llenar el requisito de Universalidad, es decir que toda la administración pública deberá quedar sujeta a la fiscalización sin importar el puesto que ocupen, la que va desde el

el Presidente de la República hasta el empleado de más baja categoría que por razones de su trabajo quedar sujeto a la misma. A este respecto en el Proyecto de Recomendaciones elaborado en el V Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras, celebrando en el mes de junio de 1965 en Jerusalem, Israel recomendo: "Someter al control de las Entidades Fiscalizadoras Superiores la universalidad de las actividades del estado, sea cual fuere su naturaleza y el modo de ejercerlas".

SEPTIMA

Nuestra Legislación tanto fiscal como administrativa necesita ya una revisión para poder adaptarla a las nuevas técnicas tanto de organización como en materia de controles de fiscalización.

OCTAVA

Nuestros sistemas de fiscalización necesitan un cambio radical en el desempeño de sus funciones, con el objeto de dinamizar el cumplimiento de las mismas, las que van desde su dirección, organización y el aspecto administrativo.

NOVENA

La forma más indicada de ejercer la fiscalización del estado, como en lo que toda a la empresa privada es preferible por medio del sistema Centralizado, pues con ello evitaria la diversidad de dependencias establecidas para el caso, así como la interferencia que entre ellas suele presentarse tanto en el desempeño de sus funciones como en el orden administrativo, técnico y legal, lo que indudablemente interfiere la misión de cada dependencia y la administración pública en materia de fiscalización no cumple su cometido a cabalidad.

DECIMA

Siendo el Personal un elemento fundamental, las Dependencias u Organismos fiscalizadores y administración en general de toda dependencia pública, deberán de preocuparse por que el personal con que

cuenten para el desempeño de sus funciones reúna las condiciones de capacidad, experiencia, honradez, buenos hábitos y demás requisitos necesarios para el mejor cumplimiento de las atribuciones que tengan encomendadas, también por medio de estas dependencias podría evaluarse el personal de toda la administración pública, a falta de una dependencia encargada de ello, principalmente en lo que se refiere a personal de Contabilidad, Registros etc. pues es bien sabido que el Estado carece de personal debidamente y esto indudablemente se ha debido en mucho a que no existe una Ley que reglamente al mismo, como que garantice su estabilidad para no temer ser despedido por razones de cambios políticos, es también recomendable que el personal capacitado tenga remuneración que esté de acuerdo con su capacidad.

IX BIBLIOGRAFIA

Principios de Hacienda
Eheberg/Boesler
Editorial Gustavo Gili S. A.
Barcelona MCMXLIV.

Principios de Hacienda Pública
Dr. Gabriel Franco
Ediciones de Ciencias Económicas
Buenos Aires.

Finanzas Comparadas
Henry Laufenburger
Primera Edición Español 1951
Fondo de Cultura Económica.

Técnica del Presupuesto ESAPAC
Jean Peset
Escuela Superior de Admón. Pública.
Serie Económica y Finanzas No. 412
America Central Oct. 1962.

Elementos de Ciencia Hacendaria
Tomas Soley Guell
Cuarta Edición 1953
San José, Costa Rica

Hacienda Pública
Ursula K. Hicks
Biblioteca de Ciencias Económicas, Políticas y Sociales
Aguilar S. A. de Ediciones Madrid

Tratado de la Hacienda Pública
Esteban Jaramillo
Quinta Edición.

Derecho Administrativo
Gabino Fraga
Cuarta Edición, Editorial Porrúa, S. A.
México, D. F.

Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda
Benvenuto Grizlotti

Manual del Contador
W. A. Paton, Ph. D., C. P. T.
UTEHA.

Enciclopedia de Administración, Contabilidad Organización de Empresas
Tercera Edición
Aguilar S. A. Ediciones 1962.

Modernización de la Administración de los Presupuestos Gubernamentales
Agencia para el desarrollo Internacional (A. I. D.)
Preparado por la oficina de Desarrollo Educativo Social
Centro Regional de ayuda técnica (México)
Primera Edición 1963.

El Sistema Presupuestario Gubernamental
J. Burhead
Centro Regional de ayuda técnica
Agencia para el Desarrollo Internacional (A. I. D.)
México

Control Presupuestario
Robert Sotet
Editorial Dirección y Productividad
Montserrat de Casanova 49 Barcelona

El Control Interno en los Negocios
J. Gómez Morfin
Tercera Edición
Fondo de Cultura Económica

Auditoría Principios y Procedimientos
Arthur W. Holmes
Biblioteca de Contabilidad Superior
UTEHA

Auditoría Práctica
Luis Ruiz de Velasco/Alejandro Prieto
Editorial Banca y Comercio
México, D. F. 1962

El Análisis de los Estados Financieros y la Deficiencia en las Empresas
Roberto Macías Pineda
Segunda Edición 1961
México, D. F.

Diccionario Enciclopédico UTEHA
Tomo VIII P. Rob.
UTEHA

La contribución de las entidades fiscalizadoras superiores al mantenimiento de un elevado nivel en la Administración Pública, trabajo presentado por la Contraloría de Cuentas de Guatemala al V Congreso de Entidades Fiscalizadoras realizado en Israel, Jerusalem en Junio de 1965.
Preparado por Bernabé Muñoz Palacios.

Constitución de la República 1956.

Decreto Número 552 Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación - 1956.

Decreto Número 1126 Ley Orgánica del Tribunal y Contraloría de Cuentas, 1957.

Manual de Clasificación Presupuestarias- Tercera Edición Octubre 1964 Centro Editorial "José de Pineda Ibarra" Ministerio de Educación Pública, Guatemala, Centro América.

Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad y Tesorería de la Nación.

Circular Número 200 Guatemala, Diciembre 1958.

Presupuesto por Programas Ejercicio Fiscal 1965.