

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN, FISCALIZACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL**



**COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA
CORRECTA ELABORACIÓN DE LOS ARGUMENTOS AL MOMENTO DE
PRESENTAR LAS DENUNCIAS A POSIBLES DELITOS POR PARTE DEL AUDITOR,
EN UNA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE
CUENTAS**

LICENCIADA PEGGY LORENA ESCOBAR GONZALEZ

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2021

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN, FISCALIZACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL**



**COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA
CORRECTA ELABORACIÓN DE LOS ARGUMENTOS AL MOMENTO DE
PRESENTAR LAS DENUNCIAS A POSIBLES DELITOS POR PARTE DEL
AUDITOR, EN UNA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE LA CONTRALORÍA
GENERAL DE CUENTAS**

Informe final del trabajo profesional de graduación para la obtención del Grado de Académico Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes", aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

DOCENTE: LICDA. MSc. KAREN MARLENI ORTÍZ LÓPEZ

AUTOR: LICDA. PEGGY LORENA ESCOBAR GONZALEZ

GUATEMALA, SEPTIEMBRE DE 2021

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo:	Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero:	Vacante
Vocal Cuarto:	BR. CC. LL Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal Quinto:	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE
GRADUACIÓN

Coordinadora:	MSc. Claudia Cáceres Arriaza
Evaluador:	MSc. Tulio Enrique Muñoz Huertas
Evaluadora:	MSc. Ruth Noemí Fabián Vásquez



ACTA No. GFCG-U-12-2021 ACTA/EP No. 03735

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 08 de mayo de 2021, a las 12:00 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la **licenciada Peggy Lorena Escobar Gonzalez, Carné 201990811**, estudiante de la Maestría en Gestión, Fiscalización y Control Gubernamental de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.-----

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado "**COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA CORRECTA ELABORACIÓN DE LOS ARGUMENTOS AL MOMENTO DE PRESENTAR LAS DENUNCIAS A POSIBLES DELITOS POR PARTE DEL AUDITOR, EN UNA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS**", dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y nueve (79) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.-----

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los 08 días del mes de mayo del año dos mil veintiuno.



Msc. Claudia Cáceres Arraza
Coordinador



MSc. Tulio Enrique Muñoz Huertas
Evaluador



MSc. Ruth Noemi Fabián Vásquez
Evaluadora



Licda. Peggy Lorena Escobar Gonzalez
Postulante



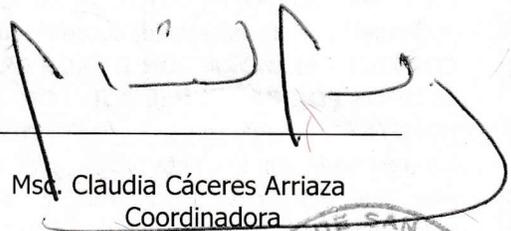
**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

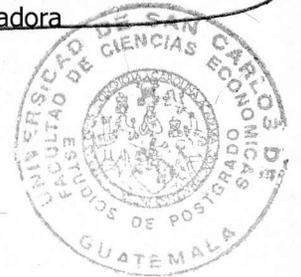
ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante: **Peggy Lorena Escobar Gonzalez, Carné 201990811**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 18 de mayo de 2021.

(f)


Msc. Claudia Cáceres Arriaza
Coordinadora





J.D-TG. No. 0687-2021
Guatemala, 20 de agosto del 2021

Estudiante
Peggy Lorena Escobar Gonzalez
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Quinto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 16-2021, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 11 de agosto de 2021, que en su parte conducente dice:

"QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

5.1 Graduaciones

5.1.1 Elaboración y Examen de Tesis y/o Trabajo Profesional de Graduación

Se tienen a la vista las providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, Administración de Empresas y Estudios de Postgrado; en las que se informa que los estudiantes que se indican a continuación, aprobaron el Examen de Tesis y/o Trabajo Profesional de Graduación, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores y los expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores. 2º. Autorizar la impresión de tesis, Trabajos Profesionales de Graduación y la graduación a los estudiantes siguientes:

Solicitudes de Impresión, Maestría en Artes
TPG, Jornada Normal 2021

Maestría en Gestión Fiscalización y Control Gubernamental

	Nombre	Registro Académico	Trabajo Profesional de Graduación
GFCG-U-12-2021	<u>Peggy Lorena Escobar Gonzalez</u>	<u>201990811</u>	COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA CORRECTA ELABORACIÓN DE LOS ARGUMENTOS AL MOMENTO DE PRESENTAR LAS DENUNCIAS A POSIBLES DELITOS POR PARTE DEL AUDITOR, EN UNA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS

3º. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Le agradezco a Dios por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi carrera, por ser mi fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizaje, experiencias y sobre todo felicidad.

A MIS PADRES:

Le doy gracias a mis padres Ruperto Evelio Escobar Monterroso y Mabel González de Escobar (Q.E.P.D), por los valores que me han inculcado, y por haberme dado la oportunidad de tener una excelente educación en el transcurso de mi vida. Sobre todo, por ser un excelente ejemplo de vida a seguir.

A MIS HERMANOS:

Agradezco infinitamente a mis hermanos que con sus palabras me hacían sentir orgullosa de lo que soy y de lo que les puedo enseñar. Ojalá algún día yo me convirtiera en su fuerza para que puedan seguir avanzando en su camino.

A MI HIJA:

Tiffany Mabel García Escobar por tu afecto y tu cariño son los detonantes de mi felicidad, de mi esfuerzo, de mis ganas de buscar lo mejor para ti. Aún a tu corta edad, me has enseñado y me sigues enseñando muchas cosas de esta vida. Te agradezco por ayudarme a encontrar el lado dulce y no amargo de la vida. Fuiste mi motivación más grande para concluir con éxito este proyecto de investigación. Gracias, hija agraciada.

A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:

Le agradezco a la Escuela de Estudios de Postgrado y a sus autoridades, por permitirme concluir una etapa de enseñanza, gracias por la paciencia, orientación y guiarme en el desarrollo de esta investigación.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:

Por ser quien permitió mi formación profesional, porque por medio de sus aulas y pasillos desarrollé las habilidades necesarias para enfrentar la vida con profesionalismo y calidad.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. ANTECEDENTES.....	1
1.1 Antecedentes históricos	1
1.1.1 Definición de denuncia.....	2
1.1.2 Definición legal	3
1.1.3 Características de la de las denuncias la denuncia penal	4
1.1.4 Componentes de las denuncias	6
1.2 Auditoría gubernamental	6
1.3 Transparencia.....	7
1.4 Anticorrupción.....	7
1.5 Deficiencias de las denuncias.....	7
1.6 Funciones de la transparencia.....	8
2. MARCO TEÓRICO.....	9
2.1 Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala	9
2.1.1 Artículo 1. * Naturaleza Jurídica y Objetivo Fundamental	9
2.1.2. Artículo 2. *Ámbito de Competencia.	9

2.1.3	Artículo 3. Objetivos.	10
2.1.4	La Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas	12
2.1.5	Denuncia	12
2.1.6	Consideraciones sobre las denuncias de presuntos actos ilícitos.	12
2.2	Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera y de Cumplimiento, 2017 de la Contraloría General de Cuentas	14
2.2.1	Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera	14
2.2.2	Objetivos del Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera	15
2.2.3	Definición de la auditoría financiera	15
2.2.4	Emisión de nombramiento	15
2.2.5	Declaración de independencia	16
2.2.6	Recepción de nombramiento y declaración de independencia.....	16
2.3	Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento	16
2.3.1	Objetivos del manual	17
2.3.2	Definición de auditoría de cumplimiento.....	17
2.4	Guía 34 Contraloría General de Cuentas de Guatemala. “Denuncias Penales” .	17
2.5	Código Procesal Penal Decreto Número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala	19
2.6	ISSAI 4100, INTOSAI 100 párrafo 38 y 39	19
2.7	Responsabilidad.....	19

3.	METODOLOGÍA	21
3.1	Definición del problema	21
3.2	Delimitación del problema	21
3.2.1	Punto de vista.....	21
3.2.2	Unidad de análisis	21
3.2.3	Período a analizar 2019 y 2020	22
3.2.4	Ámbito geográfico	22
3.3	Justificación.....	22
3.4	Objetivos	23
3.4.1	Objetivo general	24
3.4.2	Objetivos específicos	24
3.5	Método científico	24
3.6	Técnicas de investigación aplicadas.....	25
3.6.1	Técnicas de investigación documental	26
3.6.2	Técnicas de investigación de campo	26
4.	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	27
4.1	Principales requisitos de la formulación de denuncias	27
4.1.1	Ordenamiento jurídico y administrativo, normas legales estableciendo controles efectivos para garantizar la consecución y presentación de denuncias	28

4.2	Denuncias presentadas por auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas desestimadas por el Ministerio Público	28
4.2.1	Principales requisitos que el auditor debe cumplir con el fin de especificar las funciones para la correcta formulación de las denuncias.	30
4.2.2	Documentos que debe incluir el expediente de la denuncia presentadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas.....	31
4.3	Problemas frecuentes en la formulación y presentación de denuncias	32
4.4	Aspectos generales de las denuncias realizadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas.....	33
4.5	Propuesta: Formación de grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios en una dirección de la Contraloría General de Cuentas	41
4.5.1	Procesos disciplinarios y/o administrativos luego de detectar un delito por parte de la Contraloría General de Cuentas en las entidades públicas:.....	46
4.6	Análisis de las guías, manuales y normas de auditoría gubernamental en relación con la presentación de denuncias:	46
	CONCLUSIONES	48
	RECOMENDACIONES	50
	BIBLIOGRAFÍA	52
	ANEXOS	55
	ÍNDICE DE TABLAS	67
	ÍNDICE DE FIGURAS	69

RESUMEN

La Contraloría General de Cuentas de Guatemala, es una entidad y/o institución técnica descentralizada, que funge como el órgano rector del control gubernamental, cuyo objetivo fundamental es dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia las acciones de control externo y financiero gubernamental, así como para velar por la transparencia de la gestión de las entidades del Estado o que manejen fondos públicos, por mandato constitucional en su artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala y específicamente lo que establece el artículo 02 del Decreto número 31-2002 del Congreso (Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas). Desde esta perspectiva, se ordenó la realización de auditorías financieras de cumplimiento y desempeño realizadas por auditores gubernamentales, asegurando la calidad del gasto público y la probidad en la administración pública.

El problema que se detectó en la formulación de hallazgos por los equipos de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, es que los proyectos de denuncias presentadas por los auditores gubernamentales son desestimados en su mayoría por el Ministerio Público, no por improcedentes, como consecuencia de: formulaciones deficientes, criterios insostenibles sin respaldo legal sólido el cuál no están apegadas a derecho.

La propuesta de solución que se plantea al problema indicado se enfocó en identificar las deficiencias mencionadas en las denuncias que son desestimadas por el Ministerio Público, que con mayor frecuencia se presentan siendo evidenciadas por medio del presente informe. Busca conjuntamente contribuir con las guías, manuales y normativa vigente a la eficiente formulación y presentación de denuncias por parte de los equipos de auditoría, logrando que estas no sean desestimadas por parte del Ministerio Público.

El presente trabajo profesional de graduación se realizó con base a la aplicación del método científico, utilizando las siguientes fases:

Indagadora:

Donde se obtuvieron datos a través de los procesos de recolección de información directa

de las fuentes primarias (encuestas) y secundarias libros de texto.

Demostrativa:

En esta fase los datos recopilados fueron a través de técnicas e instrumentos de investigación que sirvieron de base para establecer los proyectos de denuncias puestas por los auditores gubernamentales y que son desestimadas por el Ministerio Público.

Expositiva:

Donde se utilizaron los procesos de conceptualización y generalización que será expuesto a través de informe final.

Los resultados obtenidos demuestran las deficiencias detectadas y las recomendaciones muestran los requisitos principales, pasos a seguir y documentos que deben incluir los expedientes de denuncias sobre la comisión de posibles delitos, así como las deficiencias detectadas en la presentación de las mismas, por las cuales son desestimadas por el Ministerio Público, entre los cuales podemos mencionar evidencia documental insuficiente, pruebas documentales y/o físicas, así como incompatibilidad de los hechos denunciados con los delitos señalados, concluyendo que la falta de un equipo de profesionales multidisciplinarios ocasiona que estas deficiencias sean cada vez más frecuentes. Por lo que se recomienda, conformar equipos técnicos de profesionales multidisciplinarios dentro de las Direcciones de Auditoría de la Contraloría General de Cuenta, mejorando el control de calidad en la presentación de denuncias.

INTRODUCCIÓN

El Estado de Guatemala a través de la Contraloría General de Cuentas, como ente fiscalizador, cuyo objetivo fundamental es dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia el control gubernamental por medio de las auditorías gubernamentales, y así velar por la transparencia de las gestiones de las entidades gubernamentales que manejen fondos públicos, establecido por el Decreto número 31-2002 del Congreso de la República en su Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, con su mandato constitucional en el artículo 232 de la Constitución Política de la República.

Como ente fiscalizador por medio los resultados en las auditorías financieras de cumplimiento y desempeño los proyectos de denuncias puestas por los auditores gubernamentales, las cuales han sido desestimadas por el Ministerio Público por falta de declaraciones testimoniales de sucedido de los hechos, criterios, alcances o procedimientos que el auditor obvio en el momento de presentarlas.

El presente trabajo profesional de graduación es de gran valor, debido a la importancia de que, si los auditores detectan la posible comisión de un delito durante la fiscalización, la denuncia sea fundamentada con todos los criterios requeridos, y con base en normas, guías, leyes y manuales vigentes, y que el grupo técnico multidisciplinario de profesionales detecten las deficiencias de los proyectos de denuncias para que estas no sean desvanecidas por el Ministerio Público.

La propuesta de solución que se plantea al problema va enfocada a mejorar el cumplimiento de mandato constitucional de la Contraloría General de Cuentas logrando como el de fiscalizar su objetivo es fundamental dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia así como velar por la transferencia en tal sentido el presente trabajo profesional de graduación se enfoca en reducir el número de denuncias desestimadas por el Ministerio Público, aplicando este trabajo como una guía para la elaboración y formulación del proyecto de denuncia y que los profesionales de cada dirección apoyen estos proyectos de denuncias para que cumplan todos los

requerimientos, fortaleciendo el trabajo de los auditores y los resultados de los equipos de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, como ente fiscalizador.

La justificación del trabajo de investigación es la importancia de contribuir en la solución al problema de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público, presentadas por el equipo de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, para poder tener más resultados positivos en las fiscalizaciones que se realizan por parte de la Contraloría General de Cuentas.

El objetivo general del trabajo profesional de graduación es de comunicar los resultados de la auditoría financiera que constituyan la comisión de delitos, que deban ser denunciados, a través de la correcta presentación de denuncias, para que dichos delitos no sean desvanecidos por el Ministerio Público a causa de su deficiente presentación.

Los objetivos específicos son los siguientes: evaluar los principales requisitos que el auditor gubernamental debe cumplir, con el fin de especificar las funciones que el profesional debe desempeñar, para la correcta formulación de las denuncias. Identificar los errores más frecuentes, cometidos por los auditores gubernamentales, mediante el estudio de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público, para que los grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios en su asesoría vean que ya no se cometan. Analizar las guías, manuales y normas de auditoría gubernamental que regulan las acciones administrativas y legales, para ampliar el conocimiento en la formulación y presentación de denuncias.

El presente informe contiene cuatro capítulos que se detallan a continuación:

El capítulo uno, consta de los antecedentes de la Contraloría General de Cuentas; el capítulo dos contiene el marco teórico con teorías y enfoques conceptuales para fundamental la investigación y la propuesta a la solución del problema; el capítulo tres, metodología de la investigación donde se detalla el proceso realizado para resolver el problema del informe; el capítulo cuatro, análisis y resultado de las denuncias

desestimadas por el Ministerio Público puestas por los auditores gubernamentales, y para finalizar se presentan las conclusiones y recomendaciones.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes establecen el origen del trabajo realizado. Presentan el marco referencial teórico y empírico de la investigación relacionada con la comunicación de resultados de la auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos, por parte del auditor, en una dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

1.1 Antecedentes históricos

La Contraloría General de Cuentas, es el ente técnico rector de fiscalización y el control gubernamental, y tiene como objetivo fundamental dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia las acciones de control externo y financiero gubernamental. Como órgano rector del control gubernamental, es responsable por establecer las Normas Generales de Control Interno (NGCI) que permitan:

- a) A cada ente público, definir su propio ambiente y estructura de control interno, basado en la complejidad, el ámbito de las operaciones, y las circunstancias presupuestadas propias de las mismas.
- b) Asesorar en la implantación de las Normas Generales de Control Interno, así como en la aplicación de las recomendaciones que emita la Unidad de Auditoría Interna y las firmas privadas que sean contratadas, para fortalecer el control interno.
- c) Evaluar periódicamente la existencia, implantación y actualización de los sistemas operacionales, y el control interno en todos los entes que conforman el sector público. En la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 232, describe a la Contraloría General de Cuentas, como una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todos los intereses hacendarios de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas. También manifiestan que están sujetos a esta

d) fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos.

1.1.1 Definición de denuncia

“El capítulo I del título I se refiere a la facultad y la obligación de denunciar; la prohibición de ella; su forma y contenido, y las disposiciones que establecen ante quién se puede realizar. La denuncia es el acto de poner en conocimiento del funcionario competente la comisión de un hecho delictuoso, sujeto a acción pública, del cual se hubiere tenido noticia por cualquier medio. La denuncia es necesaria, ya que los órganos estatales no pueden por sí solos tener conocimiento de todos los hechos delictivos. El art. 174 del nuevo Código la hace”. (Manual de Derecho Procesal Penal, 1996)

“En Guatemala se ha encontrado información sobre una interesante experiencia impulsada desde la sociedad civil, la denominada Asistencia Legal Anticorrupción (ALAC). Esta experiencia es desarrollada por la Organización No Gubernamental Acción Ciudadana de Guatemala que es el Capítulo Guatemalteco de Transparencia Internacional que labora desde el año 1996. El proyecto de Asistencia Legal Anticorrupción ALAC es una iniciativa que tiene por objetivo central empoderar a los ciudadanos para actuar frente a los actos de corrupción. La iniciativa se desarrolla en tres segmentos específicos y diferenciados.

El primer segmento es el desarrollo de una plataforma a nivel nacional que atiende directamente a posibles denunciante en la que se admiten sus denuncias, se les otorga información sobre canales y medios para establecer denuncias, así como asesoría, seguimiento y asistencia especializada. El segundo segmento consiste en el seguimiento de los casos de corrupción en sus procesos de investigación y juzgamiento en las instancias del caso. A través de ello establece una comunicación fluida entre las entidades públicas y los denunciante de forma clara y transparente procurando el desarrollo del debido proceso. El tercer segmento es el desarrollo de una estrategia de incidencia ante las entidades públicas encargadas de procesar y juzgar los actos de corrupción utilizando la información de las denuncias recibidas, así como del seguimiento

de los procesos. Siendo así, los diferentes casos recibidos por ALAC permitirán precisar debilidades institucionales a superar las que serán puestas en conocimiento de las distintas entidades públicas responsables de ser el caso. 31 Esta información puede ser corroborada en la página web de la Contraloría General de la República: www.contraloria.gob.pe DT_2_17x24_2.indd 40 T_2_17x24_2.indd 40 28/02/14 10:28 8/02/14 10:28 41 Sistemas de denuncias y de protección de denunciantes de corrupción en América Latina y Europa Esta experiencia también ha sido adoptada en Panamá, República Dominicana, Nicaragua, Venezuela, Uruguay y Argentina y en más de 30 países del mundo por lo que resulta enriquecedor conocerla, página. 40". (Silvestre, Sistema de Denuncias y de Protección de denunciantes y de corrupción, 2013)

1.1.2 Definición legal

“Es el acto procesal por el que cualquier persona, verbalmente o por escrito, ante el Ministerio Público (o ante la policía) relata hechos posiblemente constitutivos de delito perseguible oficiosamente.

La denuncia puede ser considerada como una participación de conocimiento que da el particular a los órganos estatales. Quedan comprendidas en esta figura las informaciones que los gobernados proporcionen de hechos que pueden ser importantes para algunos aspectos de la administración pública. Hay campos en los que la denuncia tiene una importancia relevante y éstos son básicamente los del derecho penal y los del derecho fiscal. La denuncia puede ser escrita o verbal y, en algunos casos, puede ser una denuncia interesada, en cuyo caso, puede aparejarse con una petición. Estas denuncias interesadas se dan frecuentemente en derecho fiscal, porque al denunciante le pueden tocar algunas ventajas económicas por los resultados de la denuncia.

En materia penal, en todos los delitos que se persiguen de oficio, la denuncia juega también un papel de suma importancia, porque al participarse los hechos delictivos al ministerio público, éste echa a andar la maquinaria de averiguación penal para posteriormente, si procede, ejercitar la acción penal”. (Jurídico, 2020)

1.1.3 Características de la de las denuncias la denuncia penal

La denuncia penal, es aquella mediante la cual, tanto la víctima de cualquier delito o falta pone en conocimiento del Juzgado o autoridades gubernativas o policiales, el hecho o hechos cometidos.

- **La querella**

La querella, es aquella actuación, mediante la que una persona víctima de un hecho, presuntamente delictivo, pone, igualmente en conocimiento del Juez de Instrucción o Ministerio Fiscal un hecho que reviste caracteres de delito y se persona en el mismo como acusación particular. Todas las Autoridades y funcionarios que intervengan en el procedimiento penal cuidarán, dentro de los límites de su respectiva competencia, de consignar y apreciar las circunstancias así adversas como favorables al presunto reo; y estarán obligados, a falta de disposición expresa, a instruir a éste de sus derechos y de los recursos que pueda ejercitar, mientras no se hallare asistido de defensor.

- **Competencia de los jueces y tribunales de lo penal**

El derecho procesal penal señala la competencia de los Jueces y Tribunales que tengan competencia para conocer de una causa determinada por delito, la tendrán también para todas sus incidencias, para llevar a efecto las providencias de tramitación y para la ejecución de las sentencias

- **Primeras diligencias en los juzgados de instrucción**

Las primeras diligencias en los Juzgados de Instrucción Penal, son realizadas con el fin de consignar las pruebas del delito que puedan desaparecer, la de recoger y poner en custodia cuanto conduzca a su comprobación y a la identificación del delincuente, la de detener, en su caso, a los presuntos responsables del delito (investigados), y la de proteger a los ofendidos o perjudicados por el mismo, a sus familiares o a otras personas.

- **La acción procesal por delito**

De todo delito o falta nace acción penal para el castigo del culpable, y puede nacer también acción civil para la restitución de la cosa, la reparación del daño y la

indemnización de perjuicios causados por el hecho punible.

- **La denuncia y la querrela penal**

Así como las actuaciones de las distintas instituciones, como las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado, el Ministerio Fiscal y demás órganos pueden iniciar una acción por delito, sea este delito grave o delito leve.

- **No extinción de la acción penal**

La acción penal por delito o falta que dé lugar al procedimiento de oficio no se extingue por la renuncia de la persona ofendida.

Pero se extinguen por esta causa las que nacen de delito o falta que no puedan ser perseguidos sino a instancia de parte, y las civiles, cualquiera que sea el delito o falta de que procedan.

- **Derecho de defensa: designación y nombramiento de abogado**

Toda persona a quien se impute un acto punible podrá ejercitar el derecho de defensa, actuando en el procedimiento penal, cualquiera que éste sea, desde que se le comunique su existencia, haya sido objeto de detención o de cualquiera otra medida cautelar o se haya acordado su procesamiento, a cuyo efecto se le instruirá de este derecho. La admisión de denuncia o querrela penal y cualquier actuación procesal de la que resulte la imputación de un delito contra persona o personas determinadas será puesta inmediatamente en conocimiento de los presuntamente inculpados.

Para ejercitar el derecho concedido en el párrafo primero, las personas interesadas deberán ser representadas por procurador y defendidas por letrado, designándoseles de oficio cuando no los hubiesen nombrado por sí mismos y lo solicitaren y, en todo caso, cuando no tuvieran aptitud legal para verificarlo. Si no hubiesen designado procurador o letrado, se les requerirá para que lo verifiquen o se les nombrará de oficio si, requeridos, no los nombrasen, cuando la causa llegue a estado en que se necesite el consejo de aquellos o hayan de intentar algún recurso que hiciese indispensable su actuación.

- **Abono de honorarios de abogados y procuradores**

“Todos los que sean parte en una causa, si no se le hubiere reconocido el derecho a la asistencia jurídica gratuita, tendrán obligación de satisfacer los derechos de los procuradores que les representen, los honorarios de los abogados que les defiendan, los de los peritos que informen a su instancia y las indemnizaciones de los testigos que presentaren, cuando los peritos y testigos, al declarar, hubiesen formulado su reclamación y el juez o tribunal la estimaren.

Los que tuvieren reconocido el derecho a la asistencia jurídica gratuita, podrán valerse de abogado y procurador de su elección, pero en este caso estarán obligados a abonarles sus honorarios y derechos, como se dispone respecto de los que no tengan reconocido dicho derecho, salvo que los profesionales de libre elección renunciaran a la percepción de honorarios o derechos en los términos previstos”. (Defensor, 2018).

1.1.4 Componentes de las denuncias

- a) La indicación del lugar y fecha;
- b) El nombre, apellidos y domicilio del denunciante, debiendo consignarse el documento de identificación personal;
- c) La relación circunstanciada del hecho denunciado;
- d) La indicación del nombre, apellidos y domicilio de cuantas personas hayan intervenido en el hecho o puedan proporcionar información sobre lo sucedido o, en caso de que esos datos no fueren conocidos, deberán indicarse cualesquiera otros que puedan servir para la identificación y localización de tales personas;
- e) La firma del denunciante y de la autoridad que haya levantado el acta. (Reyes Lucero, 2014)

1.2 Auditoría gubernamental

La auditoría gubernamental es aquella clase especial de auditoría que se enmarca en el proceso a través del cual el Estado desarrolla su función de control a fin de asegurar el correcto, transparente, y eficiente empleo y gestión de los bienes y recursos públicos.

1.3 Transparencia

“Las estrategias para aumentar la transparencia y la rendición de cuentas suelen incluir mecanismos por medio de los cuales los organismos pueden responder a sospechas específicas de corrupción u otras formas de inconformidad. Este documento discute la forma en que los mecanismos para presentar quejas y denuncias han sido utilizados por el director de vigilancia de la oficina de salud en el estado de Karnataka, en la India, y por Partners in Health (Compañeros en Salud), una organización no gubernamental (ONG) internacional que lleva a cabo programas para la provisión de servicios de salud. Estas experiencias sugieren que el uso de mecanismos para presentar quejas y denuncias debe reforzarse con sistemas políticos y judiciales que apoyen la investigación y persecución de las irregularidades identificadas. La atención a quejas individuales debe complementarse con reformas institucionales que atiendan los problemas de administración y rendición de cuentas que las denuncias revelan”. (Autor Brief, Bergen: Chr. MivhelsenInstitute U4, 2014)

1.4 Anticorrupción

“En Guatemala se ha encontrado información sobre una interesante experiencia impulsada desde la sociedad civil, la denominada Asistencia Legal Anticorrupción (ALAC). Esta experiencia es desarrollada por la Organización no Gubernamental Acción Ciudadana de Guatemala que es el Capítulo Guatemalteco de Transparencia Internacional que labora desde el año 1996”. (Silvestre, Sistemas de denuncias y de protección de denunciantes de corrupción Página 40, 2013)

1.5 Deficiencias de las denuncias

“Existe vulneración a los principios procesales de celeridad y economía porque la Contraloría General de Cuentas frecuentemente elabora denuncias e informes deficientes, documentos relacionados con ilícitos cometidos contra el patrimonio público municipal, investigados dentro del proceso penal por la fiscalía de sección contra la corrupción”. “Las deficiencias en las denuncias y los informes se deben frecuentemente a la inobservancia de Normas de Auditoria Gubernamental, porque lo auditores no obtienen la evidencia suficiente, competente y pertinente que respalde documentalmente

los hallazgos detectados". (Castillo, 2012)

1.6 Funciones de la transparencia

- a) Adoptar recomendaciones para el mejor cumplimiento de las obligaciones contenidas en la ley de transparencia.
- b) Asesorar en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- c) Informar preceptivamente los proyectos normativos de carácter estatal que desarrollen la Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, o que estén relacionados con su objeto.
- d) Evaluar el grado de aplicación de la Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. Para ello, elaborará anualmente una memoria en la que se incluirá información sobre el cumplimiento de las obligaciones previstas y que será presentada ante las Cortes Generales.
- e) Promover la elaboración de borradores, de recomendaciones y de directrices y normas de desarrollo de buenas prácticas en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- f) Promover actividades de formación y sensibilización para un mejor conocimiento de las materias reguladas por la Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- g) Colaborar con órganos de naturaleza análoga en las materias que le son propias. (Gobierno). (Ramírez Galindo, 2014)

2. MARCO TEÓRICO

El marco teórico contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar la investigación relacionada con la Comunicación de resultados de la auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos por parte del auditor, en una Dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

2.1 Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala

La Contraloría General de Cuentas es el órgano rector del control gubernamental, cuyo objetivo principal consiste en ejercer las funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas.

2.1.1 Artículo 1. * Naturaleza Jurídica y Objetivo Fundamental

“La Contraloría General de Cuentas es una institución pública, técnica y descentralizada. De conformidad con esta Ley, goza de independencia funcional, técnica, presupuestaria, financiera y administrativa, con capacidad para establecer delegaciones en cualquier lugar de la República.

La Contraloría General de Cuentas es el ente técnico rector de la fiscalización y el control gubernamental, y tiene como objetivo fundamental dirigir y ejecutar con eficiencia, oportunidad, diligencia y eficacia las acciones de control externo y financiero gubernamental, así como velar por la transparencia de la gestión de las entidades del Estado o que manejen fondos públicos, la promoción de valores éticos y la responsabilidad de los funcionarios y servidores públicos, el control y aseguramiento de la calidad del gasto público y la probidad en la administración pública.

2.1.2. Artículo 2. *Ámbito de Competencia.

Corresponde a la Contraloría General de Cuentas la función fiscalizadora y de control gubernamental en forma externa de los activos y pasivos, derechos, ingresos, egresos y

en general todo interés hacendario de los Organismos del Estado, Entidades Autónomas y Descentralizadas, las Municipalidades y sus Empresas, Fideicomisos constituidos con Fondos Públicos, Consejos de Desarrollo, Instituciones o Entidades Públicas que por delegación del Estado presten servicios, instituciones que integran el sector público no financiero, de toda persona, entidad o institución que reciba fondos del Estado o haga colectas públicas y de empresas no financieras en cuyo capital participe el Estado, bajo cualquier denominación, así como las empresas en que éstas tengan participación.

También están sujetos a esta fiscalización y control externo los contratistas de obras públicas, Organizaciones No Gubernamentales, Asociaciones, Fundaciones, Patronatos, Comités, Organismos Regionales e Internacionales, Fideicomisos y cualquier persona individual o jurídica, pública o privada, nacional o extranjera, que por delegación del Estado reciba, invierta o administre fondos públicos, incluyendo donaciones recibidas y ejecutadas por el Estado, en lo que se refiere al manejo de estos fondos.

La función técnica rectora de la fiscalización y control de las entidades sujetas a su fiscalización la realizará la Contraloría General de Cuentas independientemente que dentro de la institución o entidad fiscalizada exista algún órgano o dependencia que tenga bajo su responsabilidad la fiscalización interna de sus operaciones, aunque dichas funciones estén contenidas en Ley o en sus reglamentos internos.

Se exceptúan las entidades del sector público sujetas por ley a otras instancias de fiscalización externa.

*Reformado por el Artículo 49, del D.C.R. 13-2013 Publicado 12/11/2013 Tomo 298, Diario 29. Dgarcía.

2.1.3 Artículo 3. Objetivos.

La Contraloría General de Cuentas, a través del control gubernamental, y dentro de su campo de competencia, tiene los objetivos siguientes:

- a) Determinar si la gestión institucional de los entes o personas a que se refiere el artículo anterior se realiza bajo criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia,

economía y equidad;

- b) Apoyar el diseño e implantación de mecanismos de participación ciudadana para el fortalecimiento de la transparencia, probidad y credibilidad de la gestión pública y del proceso de rendición de cuentas, como medios de lucha contra la corrupción, el peculado, el tráfico de influencias, la malversación de fondos y el desvío de recursos;
- c) Promover y vigilar la responsabilidad de los servidores públicos para que puedan rendir cuentas públicamente, de manera amplia y oportuna, tanto de la regularidad en el manejo de los bienes y recursos, como de los resultados cualitativos y cuantitativos obtenidos en su gestión;
- d) Promover el intercambio de información, a través de los informes y recomendaciones de auditoría, para la actualización, modernización y mantenimiento de los sistemas, en especial del integrado de administración financiera, así como de los procedimientos operativos y de control;
- e) Promover procesos de capacitación para funcionarios públicos responsables de la administración, ejecución o supervisión del patrimonio hacendario del Estado,
- f) Promover la modernización de la auditoría interna y externa gubernamentales, para garantizar un mejor servicio a las instituciones públicas, con el fin de mantener actualizados los procesos y sistemas operativos y de control;
- g) Contribuir al fortalecimiento de la capacidad gerencial del Estado para ejecutar con eficacia y eficiencia las decisiones y políticas del Gobierno;
- h) Velar por la probidad, transparencia y honestidad de la administración pública; e,
- i) Promover y vigilar la calidad del gasto público”. (Decreto número 89-2002 del Congreso de la República, 2002)

2.1.4 La Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas

En su Artículo 30, establece: “Obligación de denunciar. Los auditores gubernamentales que, en cumplimiento de su función, descubran la comisión de posibles delitos contra el patrimonio de los organismos, instituciones, entidades y personas sujetas a fiscalización, están obligados a presentar la denuncia correspondiente ante la autoridad competente y hacerlo del conocimiento del Contralor General de Cuentas, quién deberá constituirse como querellante adhesivo. Los funcionarios y empleados públicos quedan obligados a prestar a los auditores el auxilio necesario para el ejecutivo cumplimiento de su función. En el caso de negarse, serán sancionados conforme a la ley”. (Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas Decreto Número 31-2002, 2002)

2.1.5 Denuncia

“Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Artículo 30. Obligación de denunciar. Los auditores gubernamentales que, en cumplimiento de su función, descubran la comisión de posibles delitos contra el patrimonio de los organismos, instituciones, entidades y personas sujetas a fiscalización. Están obligadas a presentar la denuncia correspondiente ante la autoridad competente y hacerlo del conocimiento del Contralor General de Cuentas, quién deberá constituirse como querellante adhesivo. Los funcionarios y empleados públicos quedan obligados a prestar a los auditores el auxilio necesario para el ejecutivo cumplimiento de su función. En el caso de negarse, serán sancionados conforme a la ley”. (Decreto 31-2002, 2002)

Son las acciones que presentan los equipos de auditoría en el cumplimiento de su función al evidenciar, por parte de las personas responsables en los organismos, instituciones o entidades sujetas a fiscalización, la comisión de posibles delitos de acuerdo con la legislación vigente y las deficiencias detectadas en la evaluación del Control Interno.

2.1.6 Consideraciones sobre las denuncias de presuntos actos ilícitos.

“Aunque detectar posibles actos ilícitos, comprendido el fraude, no es en principio el objetivo principal de una auditoría de cumplimiento, los auditores del sector público incluyen el fraude como factor de riesgo al efectuar su análisis de riesgos, y se

mantendrán alerta ante la posibilidad de que surjan indicios de actos ilícitos, comprendido el fraude, al llevar a cabo su labor.

En una auditoría de cumplimiento, los auditores del sector público que tropiecen con actos de incumplimiento que puedan ser inductivos de que se han cometido actos ilícitos o un fraude deberán actuar con la debida diligencia profesional y prudencia para no inferir con futuras actuaciones o pesquisas judiciales.

Los auditores del sector público sopesarán la conveniencia de recurrir a la asistencia legal adecuada o a las autoridades reguladoras competentes (ISSAI 300, 3.4.7), y deberán asimismo comunicar sus sospechas a los miembros de la dirección responsable, o a los encargados de la gobernanza, y realizar un seguimiento posterior para asegurarse de que se hayan tomado las medidas idóneas. (ISSAI 400, 4.0.7b) Por lo que se refiere a los actos de incumplimiento debido a la comisión de un fraude o de irregularidades graves, corresponderá a cada EFS, dada la diversidad de mandos y estructuras organizativas que existen internacionalmente, decidir en última instancia las acciones que deberán emprenderse". (ISSAI.GT 300 Y 400 Contraloría General de Cuentas de Guatemala, 2017)

Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable de que se hayan producido actos ilícitos, comprendido el fraude, o casos de corrupción o apropiación que no puedan ser detectados por los auditores del sector público. El fraude puede consistir en acciones destinadas a ocultar su existencia de forma intencionada. Puede haber colusión entre la dirección, el personal o terceros, o bien falsificación de documentos. Por ejemplo, no es razonable esperar que los auditores del sector público descubran que una documentación presentada en apoyo de las solicitudes de subvenciones y ayudas esté falsificada, a menos que la falsificación sea razonable evidente. A ello se le añade que los auditores del sector público pueden carecer de facultades de investigación o derechos de acceso a los particulares o a las organizaciones que han presentado dichas solicitudes.

Solo un órgano judicial puede decidir si una operación concreta es ilegal. Aunque los auditores del sector público no determinen si se ha producido una acción ilegal, sí que

tienen la obligación de evaluar si las operaciones de que se trate resultan conformes o no con las leyes y los reglamentos aplicables. Las operaciones fraudulentas, por su propia naturaleza, no resultan conforme a las leyes aplicables. Los auditores del sector público podrán decidir también que operaciones en que se sospecha la existencia de fraude, aunque no esté probada todavía, no cumplen con lo dispuesto en la legislación. Los actos ilícitos de importancia material normalmente dan lugar a una conclusión de auditoría modificada.

“Si durante la auditoría surgiera la sospecha de que se han cometido actos ilícitos, los auditores del sector público, siempre que la ley les autorice, podrán comunicarlo a los miembros de la dirección responsables y a los encargados de la gobernanza (que, en estos casos, serán instancias ministeriales o administrativas situadas en un escalón más alto de la jerarquía) y se asegurarán de que la dirección o los encargados de la gobernanza tomen las medidas requeridas en respuesta a la sospecha que haya surgido, por ejemplo la notificación de los hechos a los órganos policiales y judiciales, y supervisarán este proceso, aunque también pueden informar de los hechos directamente a dichos órganos policiales y judiciales”. (ISSAI.GT 4100, INTOSAI 100 Párrafo 38 y 39, 2017)

2.2 Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera y de Cumplimiento, 2017 de la Contraloría General de Cuentas

El Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera y de Cumplimiento, 2017 de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala constituye una guía cuyo objetivo es servir de apoyo al proceso de fiscalización para realizar las auditorías de financiera, cumplimiento y desempeño.

2.2.1 Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera

“El Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera se basa en principios fundamentales de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, adaptadas a Guatemala –ISSAI.GT- con un enfoque metodológico y técnico, fundamentados en la identificación de riesgos, presentándose como guía a los procesos

que debe observar el equipo de Auditoría nombrado por la Contraloría General de Cuentas para realizar la actividad fiscalizadora”. (Contraloría General de Cuentas de Guatemala Constitución Política de la República art. 232, 1993)

2.2.2 Objetivos del Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera

- a) Desarrollar los principios y disposiciones establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, aplicando un modelo funcional de estructura organizacional y administrativa de la Institución, en coherencia con las normas internacionales de fiscalización y control gubernamental, facilitando que sus direcciones y demás unidades administrativas cumplan eficaz y eficientemente con funciones, a partir de un modelo de trabajo sectorial que garantice y facilite la rendición de cuentas y una mejora continua en los procesos de auditoría financiera, de desempeño y de cumplimiento.
- b) Establecer criterios, metodología y procesos de auditoría financiera que le corresponde efectuar a la Contraloría General de Cuentas en el ejercicio de su función.
- c) Estandarizar el trabajo de los auditores gubernamentales, para elevar el grado de eficiencia, efectividad y economía en el desarrollo de la auditoría financiera.
- d) Aplicar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-

2.2.3 Definición de la auditoría financiera

“Se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera y regulatorio aplicable. Esto se logra obteniendo evidencia de auditoría suficiente y apropiada que le permita al auditor expresar un dictamen acerca de si la información financiera está libre de representaciones erróneas de importancia relativa debido a riesgo de la comisión de delitos o error.”

2.2.4 Emisión de nombramiento

El nombramiento es el documento emitido por la dirección de auditoría correspondiente,

con el visto bueno de la autoridad superior, de conformidad con el plan anual de auditoría, con el objeto de realizar la función fiscalizadora de acuerdo con el ámbito de competencia establecido en la legislación vigente. Guía 1 Nombramiento de Auditoría.

2.2.5 Declaración de independencia

La declaración de independencia es una manifestación realizada por cada integrante del equipo de auditoría, debiendo adjuntarse por cada nombramiento, quienes procederán a firmarlo de no existir conflicto de intereses, que pueden ser personales, comerciales, financieros, económicos o familiares comprobables con la entidad a auditar. Los profesionales con funciones de auditor, que laboran para la Contraloría General de Cuentas, deben realizar una declaración anual a la dirección de auditoría en la que estén designados y una específica por cada nombramiento en el que formen parte de un equipo de auditoría. Guía 2 Declaración de Independencia.

2.2.6 Recepción de nombramiento y declaración de independencia

El equipo de auditoría recibe el nombramiento, firma de recibido el original y fotocopia, la cual queda en resguardo de la dirección de auditoría, para el control respectivo o para dejar constancia del proceso; para el efecto puede utilizarse el medio electrónico autorizado.

En el caso que algún integrante del equipo de auditoría manifieste que tiene conflicto de intereses, el director de auditoría debe entrevistarlo y requerirle la documentación que valide la información plasmada en las declaraciones de independencia y decidirá la aceptación o rechazo de la misma. (Cuentas, 2017).

2.3 Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento

El Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento constituye una guía cuyo objetivo es servir de apoyo al proceso de fiscalización para realizar las auditorías de cumplimiento de manera eficiente y eficaz en la Contraloría General de Cuentas.

2.3.1 Objetivos del manual

El Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento tiene los siguientes objetivos:

- a) Establecer criterios, metodología y procesos de auditoría de cumplimiento que le corresponde efectuar a la Contraloría General de Cuentas en el ejercicio de su función.
- b) Estandarizar el trabajo de los auditores gubernamentales para elevar el grado de eficiencia, efectividad y economía en el desarrollo de la auditoría de cumplimiento. Aplicar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-.

El manual constituye una guía cuyo objetivo es servir de apoyo al proceso de fiscalización de la Contraloría General de Cuentas para realizar las auditorías de cumplimiento de manera eficiente y eficaz.

2.3.2 Definición de auditoría de cumplimiento

Se enfoca en determinar si un asunto en particular de la entidad auditada cumple con las regulaciones identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo para evaluar si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significantes, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Estas pueden incluir leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, normas, políticas, códigos establecidos, contratos, actas y cualquier disposición que regule la administración financiera del sector público.

El objetivo principal de la auditoría de cumplimiento es proporcionar al usuario o los usuarios previstos información sobre si los entes públicos están siguiendo las leyes, políticas, códigos establecidos o disposiciones regulatorias. Todo ello constituye el conjunto de normas pertinentes que rigen la materia controlada o la entidad objeto de la auditoría”. (Cumplimiento & Manual de Auditoria Gubernamental , 2017)

2.4 Guía 34 Contraloría General de Cuentas de Guatemala. “Denuncias Penales”

“Los auditores gubernamentales deben de ser capaces de identificar la comisión de un

posible delito, durante la ejecución de la auditoría a través de obtención de evidencia suficiente y pertinente. De esta forma, los auditores que detecten actos que pudieran ser indicativos de posibles ilícitos o menoscabo a la entidad deben actuar con la debida diligencia profesional y prudencia para sustentar la acción promovida en futuras investigaciones realizadas por los órganos competentes.

Como resultado del análisis exhaustivo de la evidencia de las irregularidades, el auditor que determine la posible comisión de un delito, debe elaborar el proyecto de denuncia, el cual debe ser revisado por el coordinador y aprobado por el supervisor y ser trasladado a la dirección del sector al que pertenece adjuntando todos los medios de convicción y acta de comunicación de resultados, para que esta solicite a la dirección de asuntos jurídicos, análisis de los hechos descritos y si estos pueden ser constitutivos de delito y precedentemente opine sobre la procedencia de la presentación de la misma ante el órgano competente”. (Contraloría General de Cuentas, Guía 34 Denuncias Penales, 2017)

“Posterior a la recepción de la opinión, si ésta fuera procedente, el equipo de auditoría integrará el expediente de la denuncia penal y lo trasladará completo en original y las copias solicitadas por medio de oficio a la dirección de auditoría que emitió el nombramiento; de las cuales el equipo de auditoría debe conservar una copia, para que esta lo envíe a la Dirección de Asuntos Jurídicos para continuar con la presentación formal ante el órgano competente. No podrá presentarse memorial de denuncia sin el auxilio de un abogado y notario de la Contraloría General de Cuentas. En caso de que la opinión emitida por la Dirección de Asuntos Jurídicos no sea favorable, el equipo de auditoría analizará aportar mayores elementos de prueba y solicitará nuevamente la opinión o de lo contrario evaluará la aplicación de otra acción legal”. (Contraloría General de Cuentas, 2017)

“El capítulo I del título I se refiere a la facultad y la obligación de denunciar; la prohibición de ella; su forma y contenido, y las disposiciones que establecen ante quién se puede realizar. La denuncia es el acto de poner en conocimiento del funcionario competente la comisión de un hecho delictuoso, sujeto a acción pública, del cual se hubiere tenido noticia por cualquier medio. La denuncia es necesaria, ya que los órganos estatales no

pueden por sí solos tener conocimiento de todos los hechos delictivos. El art. 174 del nuevo código la hace”. (Manual de Derecho Procesal Penal 2da. Edición Tomo II Ediciones De palma Buenos aire, 1993)

2.5 Código Procesal Penal Decreto Número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala

“El derecho procesal penal es el conjunto de normas jurídicas correspondientes al derecho público interno que regulan cualquier proceso de carácter penal desde su inicio hasta su fin entre el Estado y los particulares. Tiene un carácter primordial como un estudio de una justa e imparcial administración de justicia, la actividad de los jueces y la ley de fondo en la sentencia. Tiene como función investigar, identificar y sancionar (en caso de que así sea requerido) las conductas que constituyen delitos, evaluando las circunstancias particulares en cada caso y con el propósito de preservar el orden social entre los trabajadores”. (Código Procesal Penal Decreto Número 51-92, 1992)

2.6 ISSAI 4100, INTOSAI 100 párrafo 38 y 39

“En algunos casos la materia controlada estará fijado en la disposición legal pertinente o en el mandato de auditoría, mientras que en otros casos su elección responde a una auditoría de cumplimiento se refiera a leyes u otras resoluciones aplicables en materia presupuestaria, abarcará los ingresos y la financiación de la entidad, así como sus gastos”. (ISSAI 4100, Intosai 100 párrafo 38 y 39. Guatemala, 2017)

2.7 Responsabilidad

Artículo 4: Sujetos de Responsabilidad. “Son responsables de conformidad de las normas contenidas en esta Ley y serán sancionados por el incumplimiento o inobservancia de la misma, conforme a las disposiciones del ordenamiento jurídico vigente en el país, todas aquellas personas investidas de funciones públicas permanente o transitorias, remuneradas o gratuitas especialmente: a) los dignatarios, autoridades, funcionarios y empleados públicos que por elección popular nombramiento, contrato o cualquier otro vinculo que preste sus servicios en el Estado, sus organismos, los municipios, sus

empresas, y entidades descentralizadas y autónomas...”. (Decreto Número 89-2002 Ley de Providad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos artículo 4, 2002).

Artículo 7. Funcionarios públicos “Los funcionarios públicos conforme los denomina el artículo 4 de esta ley, están obligados a desempeñar sus deberes, atribuciones, facultades y funciones con estricto apego a la Constitución Política de la República y, las leyes en consecuencia, están sujetos a responsabilidades de carácter administrativo, civil y penal por las infracciones, omisiones, acciones, decisiones y resoluciones en que incurrieren en el ejercicio de su cargo”. (Decreto Número 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos artículo 7, 2002)

Artículo 10. Responsabilidad penal. “Genera responsabilidad penal la decisión, resolución, acción u omisión realizada por las personas a que se refiere el artículo 4 de esta ley y que, de conformidad con la ley penal vigente, constituyan delitos o faltas”. (Decreto Número 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Providad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos artículo 10, 2002)

“...Cuando un dignatario, funcionario o trabajador del Estado, en el ejercicio de su cargo, infrinja la ley en perjuicio de particulares, el Estado o la institución estatal a quien sirva, será solidariamente responsable por los daños y perjuicios que se causaren. La responsabilidad civil de los funcionarios y empleados públicos podrá deducirse mientras no se hubiere consumado la prescripción, cuyo término será de veinte años...”. (Responsabilidad Civil artículo 155 Constitución Políticas de la República de Guatemala, 1993)

3. METODOLOGÍA

El presente capítulo contiene la metodología de investigación que explica en detalle de qué y cómo se hizo para resolver el problema de la investigación relacionado con la Comunicación de resultados de la auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos por parte del auditor, en una dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

3.1 Definición del problema

El problema será enfocado desde el punto de vista de gestión fiscalización y control gubernamental, analizando guías, manuales y normativa vigente que se utilizan en la fiscalización a las instituciones gubernamentales, en las que se explican el contenido de las auditorías, así como la obligación de presentar la denuncia por la comisión del hecho delictivo, sin embargo la mayoría de denuncias que han sido presentadas por los auditores gubernamentales han sido desestimadas, no por improcedentes, sino a la mala formulación y presentación de la misma, regularmente por no estar apegada a derecho.

La solución que se plantea al problema gubernamental consiste en una propuesta de creación de grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios, coadyuvando en mejorar la calidad de la presentación de denuncias ante el Ministerio Público, logrando que estas no sean desestimadas por deficiencias en su presentación.

3.2 Delimitación del problema

El tema se delimitó a la formulación y presentación de denuncias en específico, en un período de tiempo determinado y dentro de un ámbito geográfico establecido.

3.2.1 Punto de vista

Gestión, Fiscalización y Control Gubernamental.

3.2.2 Unidad de análisis

La unidad de análisis en una Dirección de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala.

3.2.3 Período a analizar 2019 y 2020

Del mes de agosto del año dos mil diecinueve al mes de octubre del año dos mil veinte.

3.2.4 Ámbito geográfico

Se considerarán el ámbito geográfico en el municipio de Guatemala del departamento de Guatemala.

3.3 Justificación

La función de fiscalización y control gubernamental realizado por los auditores gubernamentales en el desempeño de su trabajo, es fundamental en el desarrollo de nuestro país, para que los fondos públicos sean bien administrados, basándose en las leyes y las funciones que les confiere a cada entidad; es responsabilidad del auditor gubernamental fiscalizar las instituciones públicas, dado que los fondos públicos son aportados para el beneficio de la población guatemalteca, la importancia de fiscalizar a las entidades públicas es para evitar la corrupción y por medio de las fiscalizaciones se determinen las deficiencias en el uso de los bienes del Estado.

Las denuncias que se efectúan en las diferentes direcciones de la Contraloría General de Cuentas, son presentadas por los Auditores Gubernamentales ante el Ministerio Público, en las diferentes fiscalías dependiendo de la naturaleza de los delitos contenidos en los hallazgos, teniendo como fundamento legal específico sin mencionar otra normativa, la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002 específicamente en su artículo 30.

Por tal razón, al analizar la forma en que el auditor gubernamental se comporta en las acciones administrativas o legales el conocimiento que posee la capacidad e idoneidad para realizarlas adquiere valor, motivo por el cual en el desarrollo del trabajo adquiere importancia porque al determinar alguna deficiencia y establecer su naturaleza tiene un impacto financiero negativo en la propia institución afectando el propio patrimonio y no siempre son de naturaleza administrativa algunas deficiencias son de naturaleza jurídica

específicamente penal, por medio de la denuncia a presentar ante el Ministerio Público y dentro de la Contraloría General de Cuentas.

Sin embargo, al realizar el trabajo y determinación en los desaciertos de las denuncias en las sentencias respectivas que las desestiman, se reflejan en la mayoría de casos que solo se cumplió con la presentación de las denuncias, el efecto posterior de ellas incide el origen de su creación y la preparación de estas por lo que adquiere importancia el presente trabajo, dado que no solo el imperativo por determinación de la ley es presentar las denuncias respectivas también la calidad de las mismas, porque está en relieve la calidad y la reparación de los fondos públicos, en tal sentido los manuales y guías no indican como determinar y elaborar las denuncias.

Al estudiar la creación de grupos técnicos de auditoría gubernamental resulta una opción para resolver este problema integrándose por la naturaleza del objeto de auditoría cada uno en su área, de tal manera que lo financiero es analizado por un auditor, lo técnico por un ingeniero y lo jurídico por un abogado, por lo que al existir una deficiencia financiera o técnica de naturaleza penal, será elaborada una denuncia por el profesional especializado en la materia.

Es así como el presente trabajo profesional de graduación tiene como ventaja el análisis, beneficios y el aprovechamiento del auditor gubernamental en mejorar la calidad de su trabajo en el proceso de la realización de la auditoría identificando con mayor veracidad y exactitud los costos del proceso de la fiscalización en el ámbito de la planificación, familiarización y ejecución de la auditoría gubernamental que se realiza, para así poder cumplir con la efectividad en la recuperación del patrimonio del Estado.

3.4 Objetivos

Los objetivos constituyen los propósitos o fines de la presente investigación, en la que se plantean objetivos generales y específicos.

3.4.1 Objetivo general

Proponer una metodología de comunicación de los resultados de la auditoría financiera que constituyan la comisión de delitos, que deban ser denunciados, a través de la correcta presentación de denuncias, para que dichos delitos no sean desvanecidos por el Ministerio Público a causa de su deficiente presentación.

3.4.2 Objetivos específicos

- a) Evaluar los principales requisitos que el auditor gubernamental debe cumplir, con el fin de especificar las funciones que el profesional debe desempeñar, para la correcta formulación de las denuncias.
- b) Identificar los errores más frecuentes, cometidos por los auditores gubernamentales, mediante el estudio de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público, para que los grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios en su asesoría vean que ya no se cometan.
- c) Analizar las guías, manuales y normas de auditoría gubernamental que regulan las acciones administrativas y legales, para proponer mejores prácticas en la formulación y presentación de denuncias.

3.5 Método científico

El método científico es el fundamento del presente trabajo profesional de graduación relacionado con la comunicación de resultados de auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos por parte del auditor, en una dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

En el presente trabajo se aplicó el método científico, en sus tres fases:

Indagadora

Se obtuvieron datos a través de los procesos de recolección de información directamente de las fuentes primarias (encuestas) y secundarias (libros y textos).

Demostrativa

Serie de datos recopilados a través de técnicas de investigación que sirvieron de base para establecer los proyectos de denuncias puestas por los auditores gubernamentales y que son desestimadas por el Ministerio Público.

Expositiva

Se utilizaron los procesos de conceptualización y generalización que será expuesto a través del informe final.

Enfoque

El enfoque se determina a la naturaleza del trabajo profesional de graduación, en este caso se utilizó el enfoque mixto a través de recolección de información y datos, análisis estadísticos de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público en la Contraloría General de Cuentas de Guatemala puestas por los auditores gubernamentales.

Alcance

El alcance es el resultado que se obtuvo a partir de ella y condiciona el método que se siguió para obtener los resultados esperados. El alcance que se utilizó en este trabajo profesional de graduación es el explicativo, como su nombre lo indica, su esencia se enfoca en explicar del por qué ocurrió un fenómeno.

Diseño de la investigación

Es un conjunto de métodos y técnicas para realizar una investigación. El diseño aplicado en el presente trabajo profesional de graduación es experimental.

3.6 Técnicas de investigación aplicadas

Las técnicas son reglas y operaciones para el manejo de los instrumentos en la aplicación

del método científico. El trabajo profesional de graduación se fundamenta en la utilización de técnicas de investigación documental de campo.

3.6.1 Técnicas de investigación documental

Las técnicas que se utilizaron en el desarrollo del trabajo de campo son los resúmenes, las notas, el subrayado, leyes, reglamentos, normas, libros, entre otras.

El análisis documental se realizó a través de documentos electrónicos, libros para recabar información sobre la comunicación de resultados de auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos por parte del auditor, en la dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

3.6.2 Técnicas de investigación de campo

Las técnicas de investigación que se utilizaron son las siguientes:

Cuestionario

Se realizaron encuestas (ver anexo 1) a los auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas, donde se registran a través de cuestionarios diferentes aspectos tales como: número de expedientes, nivel educativo, denuncias presentadas.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

El presente capítulo expone los resultados del informe relacionados con la Comunicación de resultados de la auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos, por parte del auditor, en una Dirección de Auditoría de la Contraloría General de Cuentas, de acuerdo con la metodología descrita anteriormente. Posteriormente la aplicación de los instrumentos y de la recopilación e interpretación de los resultados, constituyendo una de las fases más importantes donde se presentan las respuestas a los objetivos planteados.

4.1 Principales requisitos de la formulación de denuncias

De acuerdo con la investigación realizada, las denuncias representan un acto procesal realizada por cualquier persona, verbalmente o por escrito, ante el Ministerio Público en donde se relatan hechos posiblemente constitutivos de delito perseguible oficiosamente.

Derivado de lo anterior, los principales requisitos que deben cumplir las denuncias que presenten los auditores que conforman los equipos de auditoría de la Contraloría General de Cuentas son:

- a) La indicación del lugar y fecha en que se está realizando la denuncia.
- b) El nombre, apellidos y domicilio del denunciante, debiendo consignarse el documento de identificación personal, DPI, en caso de ser ciudadano guatemalteco y fecha de nacimiento, con lo cual se validan los datos. En caso de ser extranjero deberá registrar su número de pasaporte y país de emisión.
- c) La relación circunstanciada del hecho denunciado;
- d) La indicación del nombre, apellidos y domicilio de cuantas personas hayan intervenido en el hecho o puedan proporcionar información sobre lo sucedido o, en caso de que esos datos no fueren conocidos, deberán indicarse cualesquiera otros que puedan servir para la identificación y localización de tales personas;

e) La firma del denunciante y de la autoridad que haya levantado el acta.

Luego de realizar el proyecto de denuncia que los auditores realizan en las auditorías financieras, cumplimiento, de desempeño o especiales, a los funcionarios y empleados del Estado los cuales son los fiscalizados, deben conocer, entender, y concebir la misión como el marco obligado de todas sus actuaciones, desde lo operativo, financiero, contable, técnico, normativo, etc. Acciones que, al no tenerse en cuenta, sin duda proporcionara un desvanecimiento de la denuncia, provocando un desequilibrio del sistema de control en las denuncias las cuales el Ministerio Público desestima luego de la evaluación del expediente donde por falta de criterio o falta de investigación por parte de los auditores éstas son desvanecidas.

4.1.1 Ordenamiento jurídico y administrativo, normas legales estableciendo controles efectivos para garantizar la consecución y presentación de denuncias

La base legal para elaborar una denuncia es de suma importancia que todos los auditores gubernamentales las tengan en cuenta a la hora de la formulación y presentación de denuncias que son como resultado de las auditorias efectuadas por la Contraloría General de Cuentas. Un porcentaje alto de auditores no han tenido la oportunidad de formular una denuncia durante su carrera como auditor gubernamental, sin embargo, cuando llega la oportunidad no están preparadas para hacerlo y es el motivo de esta problemática donde son desestimadas las denuncias por la mala formulación y presentación.

Pasos Generales para que los Auditores Gubernamentales elaboren un proyecto de Denuncia Pública y presentarla al Ministerio Público, con todos sus argumentos y documentos de soporte.

4.2 Denuncias presentadas por auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas desestimadas por el Ministerio Público

En la investigación, se obtuvo la información de las denuncias que fueron presentadas por la Contraloría General de Cuentas durante el período 2019 y 2020 investigado. Los resultados se muestran a continuación.

Tabla 1: Estatus de las denuncias presentadas por la Contraloría General de Cuentas en el período 2019 y 2020

Estatus de la denuncia	Cantidad	%
Desestimado	629	30.95
Remitido a paz	300	14.76
Antejuicio	8	0.39
Archivo físico (criterio de oportunidad)	3	0.15
Archivo físico (procedimiento intermedio)	55	2.71
Archivo físico (remitido a otra fiscalía)	10	0.49
Archivo físico (sentencia)	116	5.71
Archivo físico (suspendido)	10	0.49
Conexado	225	11.07
En investigación	664	32.68
Pendiente	6	0.30
Trámite	6	0.30
Total general	2032	100.00

Fuente: Sistema Informático de Control de la Investigación del Ministerio Público

Como se aprecia en la tabla 1, 629 de 2,032 denuncias presentadas por los auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas, han sido desestimadas, suma que corresponde al 30.95% del total general de denuncias presentadas durante el período 2019 y 2020 investigado. Lo que muestra un porcentaje significativo de denuncias que no prosperan.

Se efectuó análisis del estatus de las denuncias presentadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas por tipo de delito en el período 2019 y 2020 de conformidad con el sistema informático de Control de la Investigación del Ministerio Público, determinando que los delitos de los cuales más denuncias son desestimadas, son Incumplimiento de deberes (de funcionarios) con 90 denuncias (14.30%), fraude con 62 denuncias (9.85%) y malversación con 56 denuncias (8.90%). De acuerdo con la investigación realizada, los delitos denunciados en su mayoría no coinciden con los hechos ocurridos, y/o no se tiene evidencia suficiente del posible delito. El detalle del estatus de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público se observa en el anexo 1 del presente trabajo profesional de graduación.

Tabla 2: Motivos de desestimación por el Ministerio Público de las denuncias presentadas por la Contraloría General de Cuentas

Deficiencia	Cantidad	%
Criterios y/o bases legales	310	49.28
Pruebas físicas y/o documentales	319	50.72
Total general	629	100.00

Fuente: Sistema Informático de Control de la Investigación del Ministerio Público

Como se aprecia en la tabla 2, los factores recurrentes que ocasionan que las denuncias sean desestimadas son criterios y/o bases legales deficientes las cuales no concordaban con el posible delito cometido, mismas que en los años 2019 y 2020 ascendieron a 310 denuncias que representan el 49.28% del total, que fueron desestimadas. Asimismo, otro factor determinante para desestimar las denuncias es la insuficiencia de pruebas físicas y/o documentales que en los citados años sumaron 319 denuncias desestimadas representando el 50.72% del total de las mismas.

4.2.1 Principales requisitos que el auditor debe cumplir con el fin de especificar las funciones para la correcta formulación de las denuncias.

Se describen los pasos generales que los auditores gubernamentales deben tener en cuenta para la formulación y redacción de una denuncia, existen políticas definidas y aprobadas, normativas con procedimientos específicos, las características y requisitos en cuanto a los argumentos necesarios para los procedimientos que se deben de llenar a la hora de formular un proyecto de denuncia y conocer también los procesos que conlleva en el área de asuntos jurídicos en el momento que dictamina favorable el proyecto de la denuncia.

Paso 1: Elaborar el proyecto de denuncia como el resultado (hallazgo) con todos sus atributos y se sube al sistema de auditoría para revisión y aprobación.

Paso 2: Se notifica y se discute con los posibles responsables.

Paso 3: Se procede a elaborar el Memorándum con la documentación de respaldo de los resultados obtenidos mediante las verificaciones.

Paso 4: Luego de la revisión del coordinador y superviso gubernamental se envía el

expediente por medio de la Dirección del Sector.... a la Dirección de asuntos jurídicos de la Contraloría General de Cuentas, para que emita su dictamen siendo este positivo o negativo.

Paso 5: Si es positivo se presenta al Ministerio Público para que el Ministerio Público diga si aplica o no.

Paso 6: Si el Ministerio Público confirma precedente la denuncia el Ministerio Público asigna a un fiscal el cual esta cita a los auditores de la Contraloría General de Cuentas para que aporte sus declaraciones testimoniales de los hechos sucedidos.

Paso 7: Si el Ministerio Público confirma la denuncia se corre un proceso judicial en el cual los auditores son llamados a declarar ante un Juez en los juzgados pertinentes.

4.2.2 Documentos que debe incluir el expediente de la denuncia presentadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas.

Se describen los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia, y que los auditores gubernamentales deberán incluir. Esto es de suma importancia, ya que, con base en los resultados obtenidos, se determinó que la gran mayoría de auditores desconocen los documentos que deben de incluirse en el expediente de una denuncia, y no es, sino hasta el momento de formular una denuncia, cuando inicia la búsqueda sobre qué forma plantearla, y es allí donde se originan las deficiencias de las mismas, y son desestimadas por el Ministerio Público.

1. Fotocopia documento personal de Identificación de los responsables y nombramientos que acredite que estuvieron en el puesto cuando sucedieron los hechos. Así como los auditores gubernamentales que establecieron los hechos.
2. Fotocopia de documentos de respaldo del posible hallazgo, (papeles de trabajo).
3. Documentación de descargo de los responsables en la discusión del hallazgo.
4. Memorando dirigido al jefe y Fiscal del Ministerio Público.
5. Elementos que debe Contener el Memorando de la Denuncia
6. Se debe describir el nombre completo de los auditores y responsables, número de

Documento personal de Identificación en números y letras, así como la edad de estos.

7. Se debe transcribir los hechos clara y objetivamente como aparecen en el hallazgo
8. Se debe citar las leyes, reglamentos y normas que se incumplieron en los hechos del hallazgo
9. En un Párrafo se debe incluir las Peticiones por parte de la Contraloría General de Cuentas.

4.3 Problemas frecuentes en la formulación y presentación de denuncias

Uno de los problemas determinados en el presente trabajo, es que las Direcciones de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala no cuenta con un grupo técnico de profesionales multidisciplinarios para que den sus aportes como profesionales a los auditores gubernamentales en los análisis de los proyectos de las denuncias que son formuladas por dichos auditores en el momento de encontrar un posible delito como resultado de la auditoría gubernamental que está realizando. Estos grupos técnicos deberían estar formados no solo por Contadores Públicos y Auditores, sino también por Asesores Jurídicos, Ingenieros Civiles, Ingenieros en Sistemas, según las particularidades de cada caso.

En los informes de auditoría se presentan estas posibles denuncias sin estar bien fundamentadas con los principales requisitos que el auditor debe cumplir con el fin de especificar las funciones para la correcta formulación de las denuncias y los documentos de respaldo que debe incluir el expediente de la posible denuncia, identificando los criterios, normas y procedimientos que los manuales y las leyes indican de cómo realizar la correcta formulación de la denuncia. La Contraloría General de Cuentas de Guatemala está obligada a implementar un eficaz sistema de control de calidad, para las posibles denuncias que presentan los auditores gubernamentales al Ministerio Público.

Otra de las deficiencias detectadas, se debe a que los auditores gubernamentales no cumplen en todos los casos con las Normas de Auditoría Gubernamental ISSAI.GT, y durante el proceso de fiscalización no obtienen la información y evidencia documental suficiente competente y pertinente que sustente los proyectos de denuncias formuladas,

presentando denuncias cuyos hechos no están debidamente respaldados con la evidencia documental adecuada, como se muestra en la tabla 1 del estatus de las denuncias presentadas en el período 2019 y 2020 donde un porcentaje significativo del 30.95% han sido desestimadas por el Ministerio Público.

Un problema frecuente que fue detectado en el estatus de las denuncias presentadas por los auditores gubernamentales en el Ministerio Público en la tabla número 2 identificando los tipos de delito para presentar las denuncias, el cuál es el criterio o base legal que se utiliza para tipificar el posible delito cometido, se encontró que la mayoría de las denuncias desestimadas, se deben a que el hecho descrito, motivo de la denuncia, no concuerda con delitos tipificados como Peculado, Casos Especiales de Estafa, Malversación, entre otros. Por lo anterior, son denuncias que no prosperan debido a que no tienen un marco jurídico claro; debiendo ser responsabilidad no solamente del auditor, sino también del asesor jurídico y del especialista técnico la correcta tipificación del posible delito.

En la tabla número 1 estatus de las denuncias presentadas por los auditores nos presenta el 30.95% de las denuncias que son desestimadas debido a la exigua evidencia física presentada en la formulación de estas, esto es responsabilidad del equipo de auditoría, puesto que las Normas de Auditoría Gubernamental ISSAI.GT determinan la obligación del equipo de obtener evidencia de auditoría suficiente competente y adecuada.

4.4 Aspectos generales de las denuncias realizadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas

Para conocer los aspectos generales de las denuncias realizadas por los auditores gubernamentales, se realizó una investigación de campo a través de un cuestionario dirigido a auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales de una dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, quienes conforman los equipos de auditoría que fiscalizan la ejecución presupuestaria de las entidades que reciben fondos públicos.

La encuesta se realizó a un total de treinta auditores de la institución. A continuación, se

presentan los resultados obtenidos del cuestionario, de acuerdo a las preguntas contenidas en el mismo.

Tabla 3: Pregunta número 1, realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce la base legal para elaborar una denuncia como resultado en una auditoría financiera, de cumplimiento o desempeño?

Respuesta	f	f%
Si	24	80%
No	6	20%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 3 se muestran los resultados de la pregunta número uno del cuestionario, siendo que el 80%, que corresponde a 24 encuestados, si conocen la base legal para la elaboración de una denuncia como resultado para sancionar en una auditoría financiera, de cumplimiento o desempeño, mientras un 20%, que corresponde a 6 encuestados, no la conocen. Por lo anterior, se deduce que la mayoría de los auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales conocen cual es el fundamento legal que da origen a este tipo de sanción en la comunicación de los resultados de una auditoría.

Tabla 4: Pregunta número 2 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Cuántas denuncias ha formulado durante su carrera como auditor gubernamental?

Respuesta	F	f%
Ninguna	8	26.66%
1 a 5	8	26.66%
6 a 10	5	16.66%
11 a 15	5	16.66%
16 o más	4	13.33%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 4 se muestran los resultados de la pregunta número dos del cuestionario, de los cuales que el 26.66%, que corresponde a 8 encuestados, no han formulado ninguna denuncia durante su carrera como auditores gubernamentales, mientras el 26.66%, que corresponde a 8 encuestados, han formulado de 1 a 5 denuncias durante su carrera como auditores gubernamentales, el 16.66%, que corresponde a 5 encuestados, han formulado de 6 a 10 denuncias durante su carrera como auditores gubernamentales, el 16.66%, que corresponde a 5 encuestados, han formulado de 11 a 15 denuncias durante su carrera como auditores gubernamentales y finalmente el 13.33% que corresponde a 4 encuestados, han formulado 16 o más denuncias durante su carrera como auditores gubernamentales. . Por lo anterior, se concluye que existe un 26.66% de auditores que nunca han formulados denuncias durante su carrera profesional, mientras que el restante 73.34% si tienen experiencia en la formulación de denuncias penales como resultado de las auditorías realizadas y como se ve en la tabla 1 que el 30.95% de las denuncias presentadas son desestimadas por el Ministerio Público, por no estar bien fundamentadas.

Tabla 5: Pregunta número 3 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas ¿Qué delitos conoce que sean motivos para presentar una denuncia mediante la fiscalización?

Respuesta	f	f%
Peculado	15	6.69%
Falsedad material	18	8.04%
Malversación	20	8.93%
Estafa mediante informaciones contables	25	11.16 %
Falsedad ideológica	16	7.14%
Apropiación indebida	17	7.59%
Lavado de dinero u otros activos	29	12.95%
Uso de documentos falsificados	15	6.69%
Incumplimiento de deberes	17	7.59%
Abuso de autoridad	18	8.04%
Abandono de cargo	19	8.48%
Conspiración	15	6.69%
Total	224	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 5 se muestran los resultados de la pregunta número tres del cuestionario, de los cuales se puede concluir que el delito más conocido por los encuestados es el lavado de dinero u otros activos, con un 12.95% de las respuestas obtenidas, seguido por la estafa mediante informaciones contables con un 11.16% de las respuestas, mientras que los delitos menos conocidos por los encuestados son peculado, uso de documentos falsificados y conspiración, todos con un 6.69% de las respuestas obtenidas.

Tabla 6: Pregunta número 4 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia?

Respuesta	f	f%
Si	20	66.66%
No	10	33.34%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 6 se muestran los resultados de la pregunta número cuatro del cuestionario, siendo que el 66.66%, que corresponde a 20 encuestados, si conocen los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia, mientras que el 33.34% que corresponde a 10 encuestados, no los conocen. Por lo anterior, se concluye que existe un porcentaje significativo de auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales que desconocen los documentos que deben incluirse en un expediente de denuncia a presentarse en el Ministerio Público como resultado de una auditoría gubernamental.

Tabla 7: Pregunta número 5 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce una política definida y aprobada en cuanto a los procedimientos para formular una denuncia?

Respuesta	f	f%
Si	5	16.66%
No	25	83.34%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 7 se muestran los resultados de la pregunta número cinco del cuestionario, determinando que el 16.66%, que corresponde a 5 encuestados, si conocen una política definida y aprobada en cuanto los procedimientos para formular una denuncia, mientras

que el 83.34% que corresponde a 5 encuestados, no conocen una política definida para dicho fin. Por lo anterior, se concluye que la mayoría de los auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales desconocen de una política definida y aprobada en cuanto a los procedimientos para formular una denuncia.

Tabla 8: Pregunta número 6 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce una normativa con procedimientos específicos para la elaboración de una denuncia?

Respuesta	f	f%
Si	5	16.66%
No	25	83.34%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 8 se muestran los resultados de la pregunta número seis del cuestionario, determinando que el 16.66%, que corresponde a 5 encuestados, si conocen una normativa que contiene procedimientos específicos para la elaboración de una denuncia, mientras que el 83.34% que corresponde a 25 encuestados, no conocen ninguna normativa relacionada a la elaboración de denuncias. Por lo anterior, se concluye que la mayoría de los auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales desconocen de la existencia de una normativa que contenga procedimientos y requisitos específicos para formular una denuncia.

Tabla 9: Pregunta número 7 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Qué características y requisitos incluyen un expediente de denuncia?

Respuesta	f	f%
Lugar y fecha de la denuncia	29	25.44%
Nombre del (los) denunciado(s)	30	26.31%
Hecho denunciado	30	26.31%
Dirección del(los) denunciado(s)	25	21.93 %
Total	114	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 9 se muestran los resultados de la pregunta número siete del cuestionario, siendo las respuestas: lugar y fecha de la denuncia, nombre de los denunciados, hecho denunciado y dirección de los denunciados. Lo anterior, demuestra el desconocimiento específico de las características y requisitos que deben ser incluidos en un expediente de denuncia.

Tabla 10: Pregunta número 8 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce el proceso que conlleva en el área de asuntos jurídicos el solicitar un dictamen para un proyecto de denuncia?

Respuesta	f	f%
Si	4	20%
No	26	80%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 10 se muestran los resultados de la pregunta número ocho del cuestionario, determinando que el 20%, que corresponde a 4 encuestados, si conocen el proceso que conlleva en el área de asuntos jurídicos el solicitar un dictamen para un proyecto de denuncia, mientras que el 80% que corresponde a 26 encuestados, no conocen dicho proceso. Por lo anterior, se deduce que la mayoría de los auditores,

coordinadores y supervisores gubernamentales desconocen el proceso que conlleva solicitar un dictamen al área de asuntos jurídicos de la institución para elaborar un proyecto de denuncia.

En la pregunta número nueve: ¿Qué argumentos considera necesarios para la elaboración de una denuncia?; los encuestados describieron cuáles son los argumentos que consideran necesarios para la formulación de una denuncia, siendo los principales, la comisión de un posible delito y la suficiencia de las pruebas que sustenten el hecho delictivo, entre otras. Por lo que se concluye que para los auditores, coordinadores y supervisores gubernamentales la argumentación principal de cualquier denuncia debe ser alrededor del posible hecho delictivo y la evidencia que lo sustenta.

Tabla 11: Pregunta número 10 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce usted cuantas denuncias son desestimadas por el Ministerio Público por la formulación y presentación por parte de los auditores gubernamentales?

Respuesta	f	f%
Si	0	0%
No	30	100%
Total	30	100%

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla No. 11 se muestran los resultados de la pregunta número diez del cuestionario, determinando que el 100% de encuestados, no conocen el número de denuncias desestimadas por el Ministerio Público por la formulación y presentación por parte de los auditores gubernamentales.

4.5 Propuesta: Formación de grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios en una dirección de la Contraloría General de Cuentas

La Contraloría General de Cuentas de Guatemala, es el órgano rector de control gubernamental, cuyo objetivo principal consiste en ejercer las funciones de fiscalización de los ingresos y egresos del Estado. Como resultados de los diferentes tipos de auditoría que realiza dicho ente fiscalizador superior, en algunos casos se constituyen denuncias derivado a la comisión de posibles delitos tipificados en la legislación específica.

Para constatar o verificar dichas denuncias en algunas ocasiones es necesario contar con el apoyo de un experto en un campo diferente al de la auditoría; en ese sentido, actualmente la Contraloría General de Cuentas tiene expertos que pueden apoyar a las diferentes comisiones que realizan auditorías gubernamentales en las diferentes instituciones, sin embargo dichos profesionales no son suficiente para cubrir las demandas de las direcciones sectoriales de dicha institución, aunado a que la dirección sectorial que necesita de un especialista debe solicitarlo a la dirección que corresponda, como por ejemplo a la dirección de auditoría a obra pública y gestión ambiental o a la dirección de auditoría a sistemas informáticos a nóminas de gobierno, entre otras.

Con el objetivo de atender las denuncias mencionadas en el párrafo anterior, se propone que las autoridades de dicha institución fiscalizadora superior incluya en cada dirección sectorial, especialistas en áreas técnicas necesarias para asesorar y apoyar a los equipos de auditoría en el desarrollo de sus funciones, a efecto que cada dirección cuente con un profesional específico para apoyar en los casos que requieran de análisis de la posible comisión de un delito, por ejemplo, para el caso de una anomalía relacionada con una construcción, será necesario, el informe de un Ingeniero Civil o un Arquitecto.

Un grupo técnico de profesionales multidisciplinarios se conforma por expertos en diversas áreas que trabajan en conjunto para alcanzar un objetivo en común. Para el caso específico de la formulación de denuncias, es menester contar con profesionales en tres áreas: contaduría pública y auditoría, legal y técnica.

El área de contaduría pública y auditoría es representada por los auditores gubernamentales (incluyendo coordinador y supervisor), quienes son los responsables directos de realizar las fases de la auditoría y emitir un informe sobre la razonabilidad de las cifras evaluadas, de donde como se mencionó anteriormente, se derivan las posibles denuncias.

El área legal, debe ser representada por un profesional de las ciencias jurídicas y sociales, (abogado) para asesorar en materia penal que corresponda a la formulación y presentación de denuncias sobre la posible comisión de delitos por parte de los responsables de la entidad auditada.

Es importante aclarar que los profesionales que integran el grupo multidisciplinario con experiencia y formación diferente a la de contaduría pública y auditoría, no podrán de ninguna forma imponer criterios sino analizar y sugerir para que el equipo de auditoría mantenga su independencia y su juicio profesional.

Actualmente, la Contraloría General de Cuentas según su organigrama la calidad del gasto público depende del Sub contralor de Calidad de gasto público quien este a su vez del Despacho del Contralor General, en jerarquía.

Como parte de la propuesta es importante Incluir capacitaciones para los Auditores Gubernamentales con el fin de compartir los conocimientos de cada área la cual es necesaria en la formulación de las denuncias que se presentan ante el Ministerio Público.

La propuesta de capacitación debe de estar enfocada al tema de los aspectos legales sobre todo en el área del derecho penal, para lo cual la Contraloría General de Cuentas debe crear un programa de fortalecimiento para los auditores gubernamentales, en dicha área del derecho. Lo anterior para fortalecer las capacidades y competencias de los equipos de auditoría con el objetivo de poder determinar un hecho delictivo y conocimiento de los procesos administrativos para presentar las denuncias al momento de detectar un posible delito.

Es necesario que los auditores gubernamentales como profesionales deban de desempeñar sus funciones correctamente en la elaboración de denuncias y ser evaluados conforme las denuncias desestimadas que el Ministerio Público realiza a través de la evaluación de desempeño que realiza la institución por medio de sus jefes superiores.

Las personas responsables de realizar las evaluaciones de Desempeño de cada área y/o dependencia son los jefes superiores, conforme los escalafones de puestos que existen dentro de la institución que es la Contraloría General de Cuentas.

Tabla 12: Niveles jerárquicos de la Sub contraloría de calidad del gasto público

Nombre	Puesto
SubContralor de Gasto Público	Directores
Directores	Subdirectores
Subdirectores	Supervisores Generales
Supervisores Generales	Supervisores Gubernamentales
Supervisores Gubernamentales	Coordinadores Gubernamentales
Coordinadores Gubernamentales	Auditores Gubernamentales

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada.

En la tabla 12 muestra los niveles jerárquicos que van en dependencia de los auditores gubernamentales que son los que formulan y presentan los proyectos de denuncias ante el Ministerio Público, los niveles jerárquicos van desde el Contralor General en este caso el Sub Contralor del gasto público el cual es la esencia sobre la función de la Contraloría General de Cuentas que es el de fiscalizar todos los ingresos y egresos de las entidades del Estado, seguidamente los Directores con sus sub directores, los supervisores generales con los supervisores gubernamentales y los supervisores gubernamentales con los coordinadores gubernamentales que son los que tienen comunicación directa con los auditores gubernamentales quienes se presenta el problema con las denuncias

desestimadas por el Ministerio Público por la mala formulación y presentación con que las realizan.

La importancia de conocer el problema que existe en cuanto al desistimiento de las denuncias presentadas evidencia la necesidad del grupo técnico de profesionales multidisciplinarios que propone este informe, y que éste sea de valor para el fortalecimiento en los procesos de las denuncias creadas por los auditores gubernamentales.

La propuesta es que cada grupo técnico de profesionales multidisciplinarios esté conformado según se indica en la tabla siguiente:

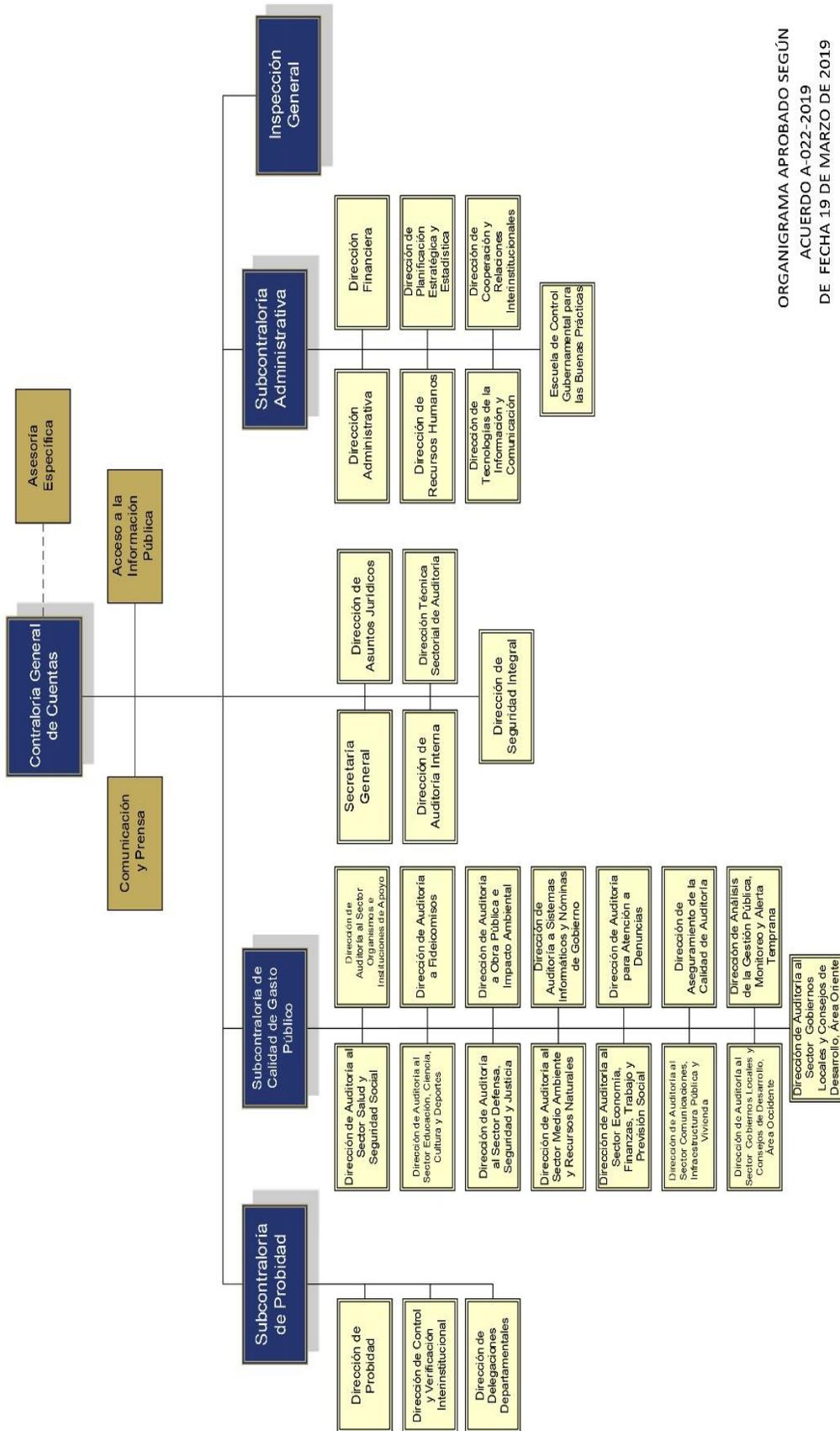
Tabla 13: Integrantes del equipo técnico de profesionales multidisciplinarios

Área	Profesional
Auditoría	Contador Público y Auditor
Legal	Abogado y Notario
Técnica	Ingeniero Civil / Ingeniero en Sistemas Informáticos / Otros

Fuente: Elaboración propia con base en información de investigación realizada

La propuesta consiste en crear un grupo para cada dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas, y esto permitirá una mejora en la formulación y presentación de denuncias como consecuencia de las auditorías gubernamentales en la comunicación de resultados.

Figura 1: Organigrama de la Contraloría General de Cuentas



ORGANIGRAMA APROBADO SEGÚN
ACUERDO A-022-2019
DE FECHA 19 DE MARZO DE 2019

Fuente: Organigrama aprobado según Acuerdo A-022-2019 de fecha 19 de marzo 2019.

Como se muestra en la figura 1 el Organigrama de la Contraloría General de Cuentas está conformado por el Contralor General que es el despacho superior seguidamente por el Sub Contralor del Gasto Público donde todas las Direcciones a los diferentes Sectores dependen de este. Y luego como se explicó anteriormente en la tabla 1 las distribuciones de los niveles jerárquicos que se despliegan desde los directores hasta los auditores gubernamentales quienes son el propósito por el cual se realiza el presente informe.

La propuesta es integrar en todas las direcciones que pertenecen a la Subcontraloría de Calidad del Gasto Público, los profesionales que permitan conformar los grupos técnicos multidisciplinarios.

4.5.1 Procesos disciplinarios y/o administrativos luego de detectar un delito por parte de la Contraloría General de Cuentas en las entidades públicas:

Etapas del proceso Disciplinario en la acción administrativa para una denuncia penal: Redactar la denuncia luego de la etapa de investigación previo al proceso administrativo disciplinario.

4.6 Análisis de las guías, manuales y normas de auditoría gubernamental en relación con la presentación de denuncias:

En relación a las guías, manuales y normas de auditoría, se determinó que es importante identificar el tipo penal o tipificación del posible delito detectado en la auditoría por los auditores gubernamentales, describir las acciones u omisiones que son considerados como delitos, por medio de la correcta aplicación de las guías gubernamentales ISSAI.GT con sus respectivos manuales y normas que rige la auditoría gubernamental para que en el momento de la elaboración de las denuncias se hagan con fundamento y criterios aceptables por el ente investigador que es el Ministerio Público y así tener más certeza jurídica para que no sean desestimadas dichas denuncias formuladas por los auditores gubernamentales.

Todo informe de auditoría será sometido al proceso de control de calidad y no se podrá oficializar los resultados obtenidos en la auditoría realizada por los auditores gubernamentales sin que se hayan discutido previamente con los responsables de las operaciones evaluadas.

CONCLUSIONES

1. Se determinó que la comunicación de resultados de la auditoría incluye la presentación de denuncias de posibles delitos, y que estas son presentadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas. En el Ministerio Público durante el período investigado 2019 y 2020 el 30.95% de las mismas han sido desestimadas por presentar deficiencias en su formulación, debido a criterios y/o bases legales deficientes, puesto que no concordaban con el posible delito cometido. En tal sentido se propone una metodología de comunicación de los resultados de la auditoría financiera que esté integrada por un grupo de técnicos multidisciplinarios ubicados en cada dirección de la Contraloría General de Cuentas, para que las posibles denuncias sean presentadas con el visto bueno de estos profesionales para que dichas denuncias no sean desvanecidas por el Ministerio Público a causa de su deficiente presentación.
2. Se determinaron los principales requisitos que los auditores gubernamentales, de la Contraloría General de Cuentas deben perseguir los cuales son fundamentales para el expediente en la formulación y redacción de una denuncia, con el fin de que los equipos de auditoría reconozcan que existen políticas definidas y aprobadas, normativas con procedimientos específicos, las características y requisitos en cuanto a los argumentos necesarios para los procedimientos que se deben de llenar en el momento de formular un proyecto de denuncia detallado en el capítulo 4 del presente informe.
3. Se determinaron los problemas más frecuentes en la formulación y presentación de denuncias por parte de los auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas, entre los cuales se identificaron los errores más frecuentes cometidos por los auditores por medio de las denuncias desestimadas por el Ministerio Público (anexo 2), donde no se determina bien la clase del delito cometido. Se detectó que no se cuenta con un grupo técnico de profesionales multidisciplinarios, que verifiquen el cumplimiento de los aspectos técnicos y legales en la presentación de

denuncias sobre la posible comisión de delitos. El efecto de que los equipos de auditoría cometan dichos errores en la correcta elaboración de posibles denuncias es que estas son desvanecidas por el Ministerio Público, por falta del dictamen de un grupo técnico de profesionales multidisciplinarios.

4. Se determinó que las guías, manuales y Normas de Auditoría Gubernamental ISSAI.GT contienen directrices sobre la formulación y presentación de posibles denuncias respecto a la posible comisión de delitos, identificando el tipo penal o tipificación del posible delito los cuales son fundamentales para los auditores gubernamentales de la Contraloría General de cuentas en el momento de la elaboración de la denuncia para presentarla ante el Ministerio Público y que esta no sea desestimada por medio de la correcta aplicación de las guías gubernamentales ISSAI.GT. Determinándose que la mayoría de las denuncias son desestimadas debido a que los criterios y bases legales citadas no concuerdan con el hecho identificado como posible delito, ocasionando un vacío legal que no permite tipificar de manera correcta el mismo. Teniendo como efecto que el trabajo que se ha invertido de los equipos de auditoría subsiste sin efecto por la inexactitud de estos criterios y bases legales del porque el Ministerio Público desestiman las denuncias.
5. Se determinó que el 46.7% de las denuncias son desestimadas debido a que los criterios y bases legales citados no concuerdan con el hecho identificado como posible delito, ocasionando un vacío legal que no permite tipificar de manera correcta el mismo. Teniendo como efecto que el trabajo que se ha invertido de los equipos de auditoría subsiste sin efecto por la inexactitud de estos criterios y bases legales del porque el Ministerio Público desestiman las denuncias.
6. Se determinó que el 50.71% de las denuncias son desestimadas por el Ministerio Público a consecuencia de que las pruebas y evidencias físicas y/o documentales que presentan los auditores gubernamentales no son suficientes, ni pertinentes para sustentar los hechos descritos en la presentación de estas.

RECOMENDACIONES

1. Para fortalecer la etapa de la comunicación de resultados de la auditoría es necesario que se fortalezca los criterios y pasos generales que los auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas deben utilizar para la presentación de denuncias, así como las bases legales a través de la asesoría del área jurídica los cuales son fundamentales para el expediente en la formulación y redacción de una denuncia, que los miembros de los grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios fortalezcan esos procedimientos específicos, políticas definidas y aprobadas con la normativa para que al momento de formular un proyecto de denuncia este bien redactado como se detalla en el capítulo 4 del presente informe.
2. Como requisitos fundamentales en la presentación de denuncias se recomienda verificar la suficiencia y relevancia de las pruebas físicas y documentales presentadas por los auditores gubernamentales que sustenten las denuncias de posible comisión de delitos, a través de los grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios, para que se disminuya el porcentaje de denuncias en relación al período investigado que es 2019 y 2020, donde el porcentaje de denuncias denuncias fue de 30.95% por presentar deficiencias en su formulación, debido a criterios y/o bases legales deficientes, como lo muestra la tabla 3 del presente informe.
3. Se recomienda conformar grupos técnicos de profesionales multidisciplinarios, que incluyan área contable, legal y técnica, para la verificación del cumplimiento de los aspectos legales y técnicos en la formulación de los criterios y bases legales que sustenten la presentación de denuncias, acerca de la posible comisión de delitos. Para que los equipos de auditoria no cometan dichos errores en la correcta elaboración de posibles denuncias y que el Ministerio Público no desvanezca más denuncias por falta del dictamen de un grupo técnico de profesionales multidisciplinarios.

4. Implementar una actualización profesional constante en la formación del equipo de auditoría en el área de conocimiento técnico para dar cumplimiento a los manuales y guías de auditoría gubernamental, respecto a la recopilación de evidencia suficiente y adecuada sobre la posible comisión de delitos detectados por el equipo de auditoría, mediante la constante supervisión y monitoreo de las Comisiones de Control de Calidad de las Direcciones de Auditoría de la institución.

5. La Contraloría General de Cuentas debe implementar un eficaz sistema de control de calidad concientizando acerca de la importancia del seguimiento constante para cumplir con las expectativas de la sociedad civil, respecto a la fiscalización de la calidad del gasto público, evitando de esa manera el menoscabo de los recursos del Estado. Para poder disminuir ese porcentaje de 46.7% de denuncias desestimada debido a que los criterios y bases legales citadas no concuerdan con el hecho identificado como posible delito, y las posibles denuncias que han sido formuladas por los auditores son desvanecidas y en ese sentido ya no aplica ni una sanción ni volver a formular la denuncia.

BIBLIOGRAFÍA

Autor Brief, Bergen: Chr. MivhelsenInstitute U4. (2014). *Brief, Bergen:Chr. MivhelsenInstitute U4*. Guatemala.

Castillo. (2012). *Castillo*. Guatemala.

Código Procesal Penal Decreto Número 51-92. (1992). Guatemala: Congreso de la República.

Contraloría General de Cuentas de Guatemala Constitución Política de la República. (1993) art. 232. Guatemala.

Contraloría General de Cuentas, Guia 34 Denuncias Penales. (2017). Guatemala: Contraloría General de Cuentas.

Contraloría General de Cuentas, M. d. (2017). *Contraloría General de Cuentas, Manual de Auditoría Financiera y de Cumplimiento*. Guatemala.

Cumplimiento, M. A., & Manual de Auditoria Gubernamental , F. (2017). *Manual de Auditoría Gubernamental de Financiera y Cumplimiento*. Noviembre. Guatemala.

Decreto 31-2002, L. O.-2. (2002). *Decreto 31-2002, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas*. Guatemala.

Decreto Número 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos. (2002). artículo 7. Guatemala.

Decreto Número 89-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Providad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos. (2002). artículo 10. Guatemala.

Decreto número 89-2002 del Congreso de la República, L. d. (2002). *Decreto número 89-*

2002 del Congreso de la República, Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios y Empleados Públicos. Guatemala.

Decreto Número 89-2002 Ley de Probidad y Responsabilidad de Funcionarios Públicos artículo 4. (2002). Guatemala: Congreso de la República de Guatemala.

Defensor. (2018). *Libro de Derecho Defensor. Guatemala.*

ISSAI 4100, Intosai 100 párrafo 38 y 39. Guatemala. (2017). Guatemala: Contraloría General de Cuentas.

ISSAI.GT 300 Y 400 Contraloría General de Cuentas de Guatemala. (2017). *ISSAI.GT 300 Y 400. Guatemala.*

ISSAI.GT 4100, INTOSAI 100 Párrafo 38 y 39. (2017). Guatemala: Contraloría General de Cuentas.

Jurídico. (2020). *Jurídico. Guatemala.*

Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas Decreto Número 31-2002, A. 3. (2002). *Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas Decreto Número 31-2002, Artículo 30, Obligación de denunciar Guatemala. Guatemala.*

Manual de Derecho Procesal Penal. (1996). *Penal, Manual de Derecho Procesal. Buenos Aires Argentina: 2da, Edición Editorial del Palma.*

Manual de Derecho Procesal Penal 2da. Edición Tomo II Ediciones De palma Buenos aire, a. 1. (1993). *Manual de Derecho Procesal Penal 2da. Edición Tomo II Ediciones De palma Buenos aire, año 1993 Guatemala. Buenos Aires Argentina: 2da. Edición tomo 2 ediciones de Palma.*

Ramírez Galindo, C. V. (2014). *Obstáculos para el cumplimiento de la Ley de acceso a la información pública*. Guatemala.

Responsabilidad Civil artículo 155 Constitución Políticas de la República de Guatemala.(1993). Guatemala.

Reyes Lucero, R. d. (2014). *Omisión de la obligación de registrar y denunciar casos de mujeres que ingresan con agresiones físicas en la emergencia de hospitales de la ciudad de guatemala*. Guatemala.

Silvestre, F. C. (2013). *Sistema de Denuncias y de Protección de denunciantes y de corrupción*. América Latina y Europa.

Silvestre, F. C. (2013). *Sistemas de denuncias y de protección de denunciantes de corrupción* Página 40. América Latina y Europa.

ANEXOS

Anexo 1

Estatus de las denuncias presentadas por los auditores de la Contraloría General de Cuentas por tipo de delito en el período 2019 y 2020.

Tipo de delito	Cantidad
Incumplimiento de deberes (de funcionarios)	90
Fraude	62
Malversación	56
Peculado	55
Incumplimiento del deber de presentar declaración jurada patrimonial	25
Abuso de autoridad, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	23
Abuso de Autoridad	22
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), fraude	18
Malversación, fraude	15
No es delito	15
Casos especiales de estafa	13
Incumplimiento del deber de presentar declaración	11
Falsedad material	9
Apropiación y retención indebidas	8
Casos especiales de estafa, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	7
Falsedad ideológica	7
Falsedad en declaración jurada patrimonial	6
Robo agravado	6
Falsedad material, falsedad ideológica	5
Nombramientos ilegales	5
Peculado por sustracción	5
Fraude, no es delito	4
Hurto	4
No registrado	4
Perjurio	4
Abuso de autoridad, malversación	3
Amenazas	3
Apropiación y retención indebidas, malversación	3
Concusión	3
Falsedad material, falsedad ideológica, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	3
Falsedad material, falsedad ideológica, uso de documentos falsificados	3
Falsedad material, falsedad ideológica, uso de documentos falsificados, usurpación de calidad	3
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), malversación	3
Peculado, malversación	3

Robo	3
Uso de documentos falsificados	3
Abuso de Autoridad con propósito Electoral	2
Abuso de autoridad, concusión	2
Abuso de autoridad, incumplimiento de	2
Abuso de autoridad, peculado	2
Abuso de autoridad, usurpación de atribuciones	2
Casos especiales de estafa, peculado	2
Coacción	2
Cohecho pasivo	2
Deberes (de funcionarios)	2
Desobediencia (por funcionarios)	2
Falsedad ideológica, abuso de autoridad	2
Fraude, peculado por sustracción	2
Hurto agravado	2
Incumplimiento de deberes (de	2
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), peculado por sustracción	2
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), peculado, malversación	2
Peculado y malversación	2
Peculado, no es delito	2
Supresión, ocultación o destrucción de documentos, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	2
Usurpación de calidad	2
Abandono de cargo, Peculado	1
Abuso de Autoridad, anticipación De Funciones Publicas	1
Abuso de Autoridad, Cobro Indebido	1
Abuso de autoridad, fraude	1
Abuso de autoridad, incumplimiento de deberes (de funcionarios), Omisión de denuncia	1
Abuso de autoridad, incumplimiento de deberes (de funcionarios), usurpación de atribuciones	1
Abuso de autoridad, malversación, fraude	1
Abuso de autoridad, malversación, no es delito	1
Abuso de autoridad, nombramientos ilegales	1
Abuso de autoridad, peculado por sustracción	1
Apropiación y retención	1
Apropiación y retención indebidas, apropiación indebida de tributos	1
Casos especiales de	1
Casos especiales de defraudación tributaria	1
Casos especiales de estafa, abuso de autoridad, concusión, fraude	1
Casos especiales de estafa, abuso de autoridad, incumplimiento de deberes (de	1
Casos especiales de estafa, anticipación de funciones publicas	1
Casos especiales de estafa, enriquecimiento ilícito de particulares	1

Casos especiales de estafa, estafa en la entrega de bienes	1
Casos especiales de estafa, falsedad ideológica	1
Casos especiales de estafa, fraude	1
Casos especiales de estafa, malversación	1
Coacción del elector, abuso de autoridad con propósito electoral	1
Coacción, amenazas	1
Cohecho pasivo, cobro indebido	1
Deberes (de funcionarios), fraude	1
Desobediencia (por funcionarios), resoluciones violatorias a la constitución	1
Desobediencia (por particulares)	1
Estafa en la entrega de bienes, falsedad ideológica, peculado	1
Estafa en la entrega de bienes, malversación, no es delito	1
Estafa en la entrega de bienes, peculado	1
Estafa propia	1
Estafa propia, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	1
Falsedad en declaración jurada patrimonial, enriquecimiento ilícito	1
Falsedad ideológica, abuso de autoridad, incumplimiento de deberes (de funcionarios)	1
Falsedad ideológica, abuso de autoridad, peculado por sustracción	1
Falsedad ideológica, peculado	1
Falsedad ideológica, perjurio	1
Falsedad material, cobro indebido	1
Falsedad material, falsedad ideológica, abuso de autoridad	1
Falsedad material, falsedad ideológica, fraude	1
Falsedad material, incumplimiento de deberes (de funcionarios), incumplimiento de	1
Falsedad material, peculado	1
Falsedad material, uso de documentos falsificados	1
Falsedad material, uso de documentos falsificados, nombramientos ilegales	1
Falsificación de documentos privados, peculado y malversación	1
Funcionarios), peculado	1
Hurto agravado, apropiación y retención indebidas	1
Hurto agravado, falsedad material, peculado	1
Hurto agravado, fraude	1
Hurto agravado, malversación, fraude	1
Hurto, apropiación y retención indebidas	1
Hurto, falsedad material, falsedad ideológica, fraude	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), concusión, fraude	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), incumplimiento de deberes (de funcionarios), fraude	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), malversación, omisión de denuncia	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), malversación, peculado por sustracción	1

Incumplimiento de deberes (de funcionarios), omisión de denuncia	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), peculado por uso	1
Incumplimiento de deberes (de funcionarios), usurpación de atribuciones	1
Incumplimiento de deberes de asistencia	1
Incumplimiento de pago	1
Incumplimiento del deber	1
Jurada patrimonial	1
Malversación, malversación	1
Malversación, peculado por sustracción	1
Omisión de denuncia	1
Peculado, cobro indebido	1
Perjurio, falsedad en declaración jurada patrimonial	1
Prolongación de funciones publicas	1
Retención de información	1
Supresión, ocultación o destrucción de documentos	1
Uso de documentos falsificados, casos especiales de defraudación tributaria	1
Uso de documentos falsificados, peculado	1
Uso de información, abuso de autoridad	1
Usurpación de funciones, abuso de autoridad	1
Usurpación de funciones, peculado	1
Total general	629

Fuente: Sistema Informático de Control de la Investigación del Ministerio Público.

ANEXO 2

CUESTIONARIO

Contraloría General de Cuentas		_____
EVALUADO		
Nombre:	_____	_____
Puesto:	_____	
EVALUADOR		
Nombres:	_____	_____
Puesto:	_____	

CUESTIONARIO

Comunicación de resultados de la auditoría financiera y la correcta elaboración de los argumentos al momento de presentar las denuncias a posibles delitos, por parte del auditor, en una Dirección de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

Objetivo: Conocer de forma preliminar aspectos generales sobre las denuncias puestas por auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas.

Las entrevistas se realizarán a supervisores, coordinadores y/o auditores gubernamentales de la Contraloría General de Cuentas.

1. ¿Conoce la base legal para elaborar una denuncia como resultado en una auditoría financiera, de cumplimiento o desempeño?
2. ¿Cuántas denuncias ha formulado durante su carrera como auditor gubernamental?

3. ¿Qué delitos conoce que sean motivos para presentar una denuncia mediante la fiscalización?
4. ¿Conoce los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia?
5. ¿Conoce una política definida y aprobada en cuanto a los procedimientos para formular una denuncia?
6. ¿Conoce una normativa con procedimientos específicos para la elaboración de una denuncia?
7. ¿Qué características y requisitos incluyen un expediente de denuncia?
8. ¿Conoce el proceso que conlleva en el área de asuntos jurídicos el solicitar un dictamen para un proyecto de denuncia?
9. ¿Qué argumentos considera necesarios para la elaboración de una denuncia?
10. ¿Conoce usted cuantas denuncias son desestimadas por el Ministerio Público por la formulación y presentación por parte de los auditores gubernamentales?

Nombre del cuestionado:

Fecha:

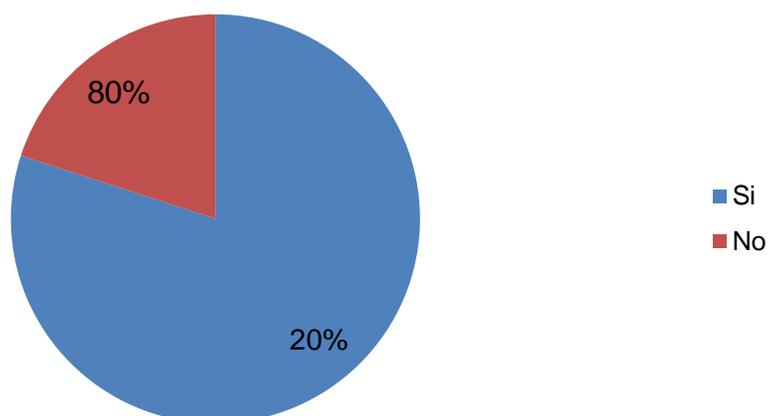
Hora del cuestionario:

Firma:

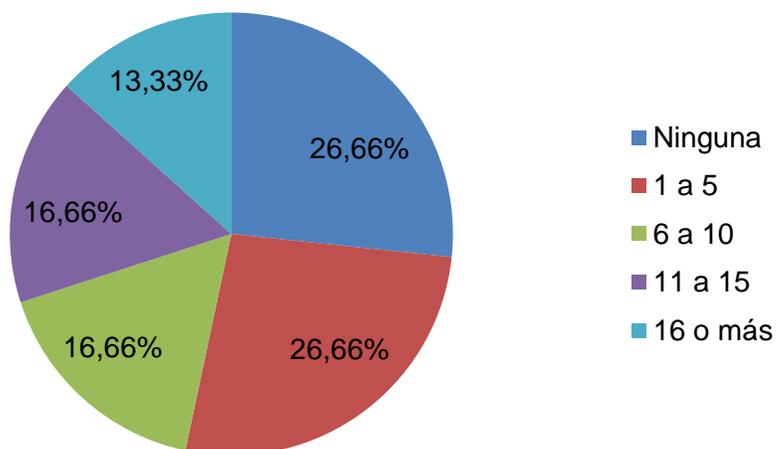
Anexo 3

GRÁFICOS DE RESULTADOS DEL CUESTIONARIO

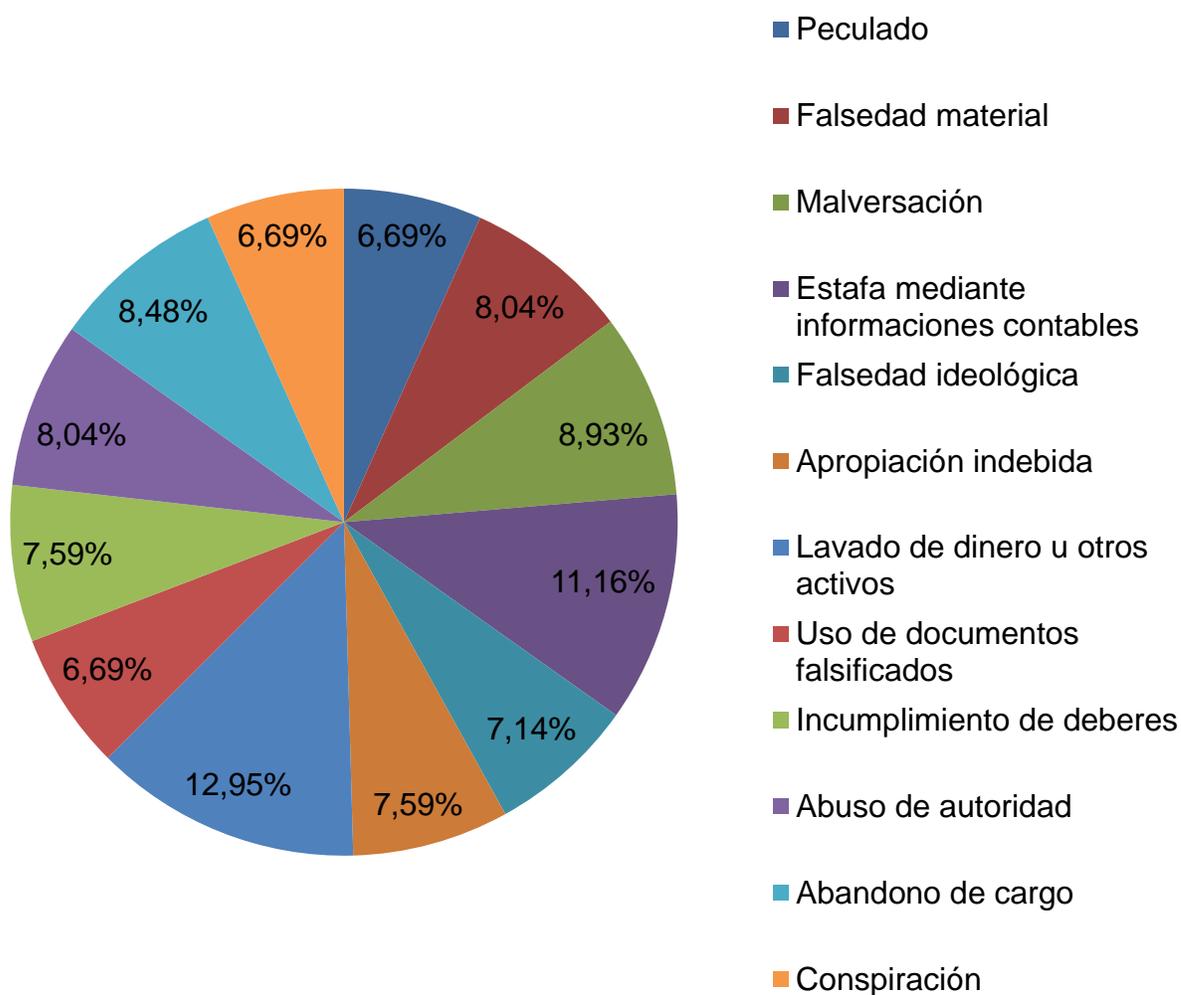
Pregunta 1 ¿Conoce la base legal para elaborar una denuncia como resultado en una auditoría financiera, de cumplimiento o desempeño?



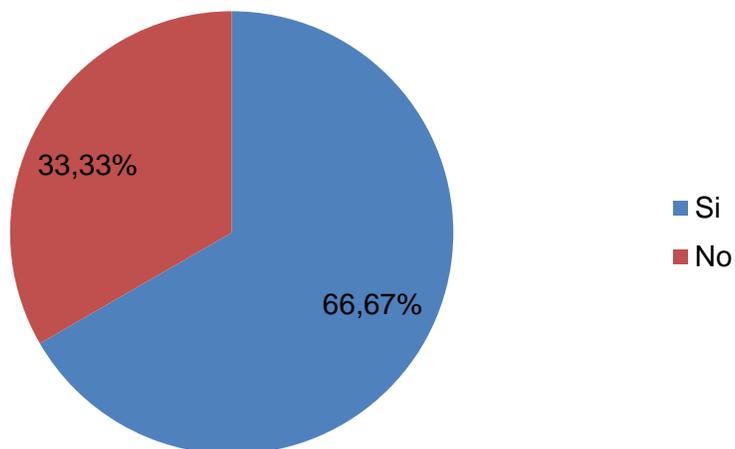
Pregunta 2 ¿Cuántas denuncias ha formulado durante su carrera como auditor gubernamental??



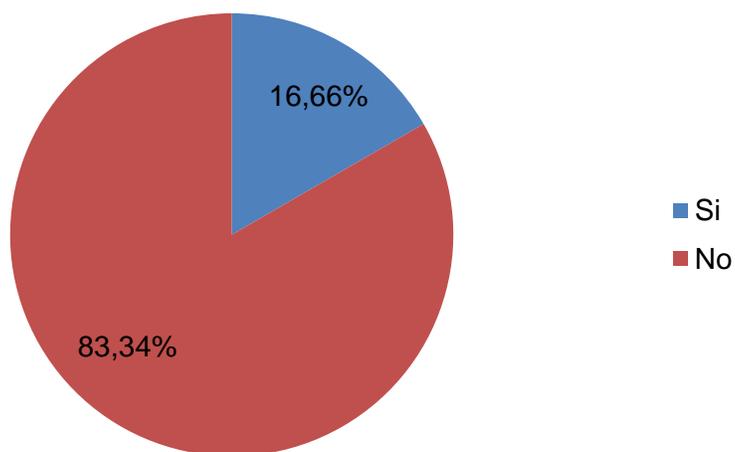
Pregunta 3 ¿Qué delitos conoce que sean motivos para presentar una denuncia mediante la fiscalización?



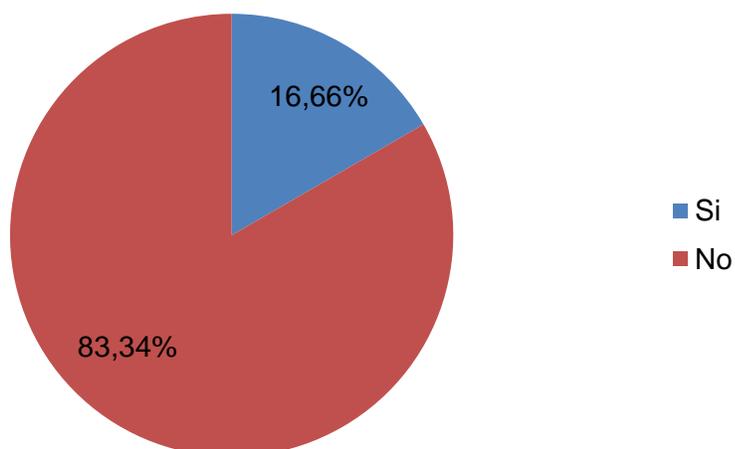
Pregunta 4 ¿Conoce los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia?



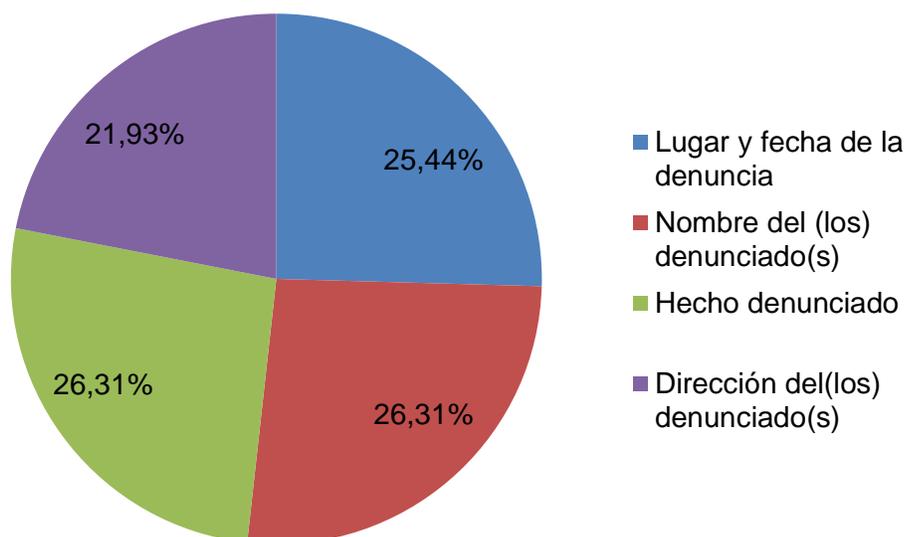
Pregunta 5 ¿Conoce una política definida y aprobada en cuanto a los procedimientos para formular una denuncia?



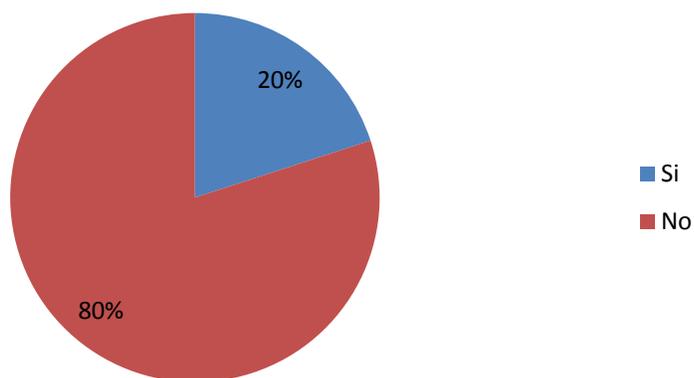
Pregunta 6 ¿Conoce una normativa con procedimientos específicos para la elaboración de una denuncia?



Pregunta 7 ¿Qué características y requisitos incluyen un expediente de denuncia?



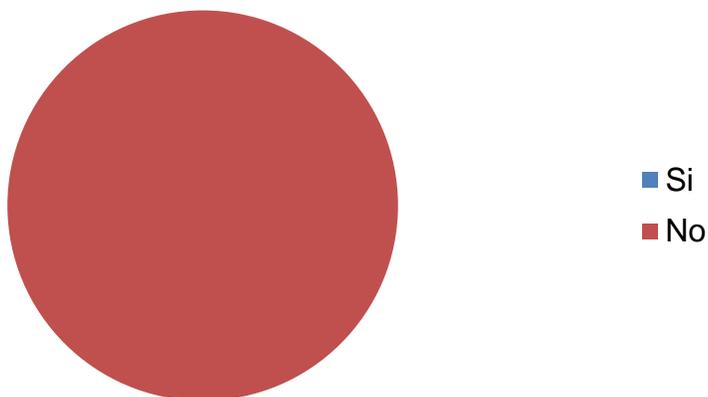
Pregunta 8 ¿Conoce el proceso que conlleva en el área de asuntos jurídicos el solicitar un dictamen para un proyecto de denuncia?



Pregunta 9 ¿Qué argumentos considera necesarios para la elaboración de una denuncia?

Esta respuesta no se graficó porque la pregunta es: ¿Qué argumentos considera necesarios para la elaboración de una denuncia?, donde cada respuesta al cuestionario tiene diferentes variables.

Pregunta 10 ¿Conoce usted cuantas denuncias son desestimadas por el Ministerio Público por la formulación y presentación por parte de los auditores gubernamentales?



ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Estatus de las denuncias presentadas por la Contraloría General de Cuentas en el período 2019 y 2020	29
Tabla 2: Motivos de desestimación por el Ministerio Público de las denuncias presentadas por la Contraloría General de Cuentas	30
Tabla 3: Pregunta número 1, realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce la base legal para elaborar una denuncia como resultado en una auditoría financiera, de cumplimiento o desempeño?	34
Tabla 4: Pregunta número 2 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Cuántas denuncias ha formulado durante su carrera como auditor gubernamental?	34
Tabla 5: Pregunta número 3 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas ¿Qué delitos conoce que sean motivos para presentar una denuncia mediante la fiscalización?	36
Tabla 6: Pregunta número 4 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce los documentos que deben incluirse en el expediente de una denuncia?	37
Tabla 7: Pregunta número 5 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce una política definida y aprobada en cuanto a los procedimientos para formular una denuncia?	37
Tabla 8: Pregunta número 6 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce una normativa con procedimientos específicos para la elaboración de una denuncia?	38
Tabla 9: Pregunta número 7 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Qué características y requisitos incluyen un expediente de denuncia?	39
Tabla 10: Pregunta número 8 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce el proceso que conlleva en el área de asuntos jurídicos el solicitar un dictamen para un proyecto de denuncia?	39

Tabla 11: Pregunta número 10 realizada a 30 auditores de la Contraloría General de Cuentas: ¿Conoce usted cuantas denuncias son desestimadas por el Ministerio Público por la formulación y presentación por parte de los auditores gubernamentales?	40
Tabla 12: Niveles jerárquicos de la Sub contraloría de calidad del gasto público.....	43
Tabla 13: Integrantes del equipo técnico de profesionales multidisciplinarios	44

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Organigrama de la Contraloría General de Cuentas.....	45
---	----