

## Seguimiento de las recomendaciones presentadas por la Contraloría General de la República: ¿De quién es la responsabilidad?

Follow-up of recommendations submitted by the Contraloría General de la Republica: who is the responsibility?

<sup>1</sup> Antonia Pérez, [antonia.perez@contraloria.gob.pa](mailto:antonia.perez@contraloria.gob.pa), <sup>1</sup> Mario Chiari, [mario.chiari@contraloria.gob.pa](mailto:mario.chiari@contraloria.gob.pa)  
<sup>2</sup> Maricella Corpas, [corpasmariella@gmail.com](mailto:corpasmariella@gmail.com),  
<sup>1</sup> Contraloría General de la República, <sup>2</sup> Universidad de Panamá,

### Resumen

La Contraloría General de la República de Panamá es un ente independiente de carácter técnico, el cual ejerce el control previo a través de la Dirección Nacional de Fiscalización General (DFG) y el control posterior que ejecuta la Dirección Nacional de Auditoría General (DINAG). A la DINAG le corresponde establecer, a través de informes de auditoría, los hallazgos y formular las recomendaciones que ayuden a mejorar o corregir irregularidades o debilidades encontradas. Pero la simple presentación de las recomendaciones a las instituciones no es suficiente, se debe realizar un seguimiento que permita conocer si las mismas se están implementando por las autoridades encargadas de las entidades estatales. Este artículo presenta distintas conceptualizaciones de recomendaciones y seguimiento, así como busca determinar a quién le recae la responsabilidad del seguimiento de las recomendaciones, a las direcciones encargadas de ejercer el control previo o posterior por parte de la Contraloría General de la República o a las Unidades de Auditoría Interna de las distintas dependencias.

**Palabras clave:** Auditoría, recomendaciones, seguimiento, informe de auditoría

### Abstract

The General Comptroller of the Republic of Panama is an independent technical body, which executes the previous control through the National Directorate of General Control (DFG) and subsequent control by the National Directorate of General Audit (DINAG). The DINAG must establish through audit reports the findings and make recommendations to help improving or correcting irregularities or weaknesses found. By only presenting the recommendations to the institutions is not enough. It requires a tracking system designed to show whether they recommendations are being implemented by the authorities in charge of state agencies. The article presents different conceptualizations of recommendations and monitoring, and intends to determine which of the two directorates is responsible for exercising previous or subsequent control on behalf of the General Comptroller of the Republic of Panama.

**Keywords:** Audit, recommendations, monitoring, audit report

## INTRODUCCIÓN

Un proceso de seguimiento facilita la implementación eficaz de la acción correctiva y proporciona una retroalimentación valiosa a la entidad auditada, a los usuarios del informe de auditoría y al auditor para la planeación de auditorías futuras. (ISSAI 4100, 2012).

Surge el problema que en los informes de auditoría realizados por la Dirección Nacional de Auditoría General de la Contraloría General de la República, el auditor efectúa las correspondientes recomendaciones a fin de que los actores puedan subsanar y corregir las fallas detectadas, el incumplimiento de los controles internos y de las normas que se dictan para el manejo de los fondos públicos.

Sin embargo, no se tiene establecido o se indica quien es el responsable de darle seguimiento a las recomendaciones para que las situaciones encontradas no se vuelvan a repetir y de esta forma evitar la decepción con que se encuentran los auditores al realizar auditorías recurrentes y observar que las fallas halladas con anterioridad no han sido corregidas o en algunos casos hasta se han vuelto más graves.

El objetivo de esta investigación es presentar conceptos que describan la importancia que tiene para el auditor y las entidades estatales el seguimiento de las recomendaciones como sistema útil para el mejoramiento de los controles internos en el sector gubernamental y quien posee la responsabilidad de coordinar el seguimiento.

Los auditores presentan las recomendaciones al titular de la administración con el objetivo que las mismas se implementen y se mejoren las fallas o debilidades del sistema de control interno señaladas en el informe de auditoría. Pero, ¿Que son las recomendaciones?

Sistema de Seguimiento de Recomendaciones del Tribunal Superior de Cuentas de Honduras (2012) define recomendaciones como las acciones correctivas y/o preventivas que se pueden presentar en los informes de auditoría o en informes especiales de carácter preventivo como producto de las definiciones o incumplimiento resultantes del proceso de fiscalización y son dirigidas a las autoridades competentes que tienen la responsabilidad de llevarlas a cabo.

Mientras que la Contraloría General de la República de Perú (2016) señala que las recomendaciones son las medidas concretas y posibles que se exponen en el informe de auditoría resultante de la ejecución del servicio del control posterior, con el propósito de mejorar la eficiencia de la gestión de la entidad así como implementar las acciones que permitan la determinación de las responsabilidades exigibles a los funcionarios y servidores públicos cuando se ha señalado la existencia de presunta responsabilidad administrativa, civil o penal.

Otro concepto de recomendaciones que resulta interesante es el presentado por la ISSAI 3100 Directrices para la auditoría de desempeño: Principios clave (2009) al indicar que las recomendaciones, cuando éstas se mencionan, deben ser manifestadas en una forma lógica basada en conocimientos, racional y; deben sustentarse en hallazgos de auditorías competentes y relevantes. Éstas deben ser factibles, agregar valor y aborda el objetivo y cuestiones de auditoría. Éstas deben dirigirse a la entidad que tenga la responsabilidad y competencia para su implementación.

## **SEGUIMIENTO A LAS RECOMENDACIONES**

Tradicionalmente las fases de la auditoría consisten en la planeación, ejecución y presentación de resultados; sin embargo se está incluyendo principalmente en el sector público, la fase de seguimiento a las recomendaciones que emite el auditor con el propósito de monitorear la aplicación de las mismas, mejorar los procesos y los controles de las instituciones.

El Manual de Auditoría Gubernamental de Guatemala en su tomo 1 Guía AI-ET 7 (2005) señala que el seguimiento de recomendaciones es el conjunto de acciones desarrolladas para evaluar la forma en que las entidades han cumplido con la implantación de las recomendaciones emitidas como resultado de las auditorías.

La Guía para las Entidades Fiscalizadoras Superiores “Como incrementar el uso e impacto de los reportes de auditoría” de la INTOSAI (2013) manifiesta que el propósito de hacer el seguimiento es identificar lo bien que los auditados han implementado los cambios que prometieron hacer cuando respondieron a las recomendaciones de los reportes de auditoría.

La ISSAI 400 Normas para la elaboración de los informes en la Fiscalización Pública párrafo 26 (2012) expresa que en la formulación y el seguimiento de las recomendaciones el auditor debe ser objetivo e independiente y poner más atención en si las deficiencias encontradas se han corregido que en si se han cumplido determinadas recomendaciones.

## **RESPONSABLE DEL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES**

La Constitución Política de la República de Panamá en el Título IX, Capítulo 3 en su artículo 280 numeral 2, señala que entre las funciones de la Contraloría General se

encuentra la fiscalización y regulación mediante el control previo o posterior, de todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección, según lo establecido en la Ley.

La responsabilidad del control previo recae en la Dirección Nacional de Fiscalización General, (DFG) mientras que el control posterior es potestad de la Dirección Nacional de Auditoría General (DINAG).

Aunque es necesario aclarar que existen otras direcciones dentro de la Contraloría General de la República que también ejercen el control previo y posterior como son la Dirección Nacional del Servicio Exterior, Inventivos Fiscales y Comercial, encargada de la fiscalización de Aduanas, Recintos aduaneros y realizar auditorías a las embajadas y consulados y la Dirección Nacional de Investigación y Auditoría Forense (DIAF) facultada para identificar, prevenir, disuadir, perseguir el fraude, la corrupción y realizar auditorías forenses.

Como encargada del control posterior la DINAG emite a través de sus informes las recomendaciones a las distintas entidades gubernamentales, en espera que las mismas sean aplicadas oportunamente.

No obstante, en la práctica no se realiza un plan de seguimiento de las recomendaciones emitidas en los informes que garantice su aplicación y en muchos casos al realizar una auditoría recurrente los auditores encuentran las mismas situaciones reportables con anterioridad, indicativo que no fueron seguidas las recomendaciones sugeridas en el informe.

La Norma de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá (Núm. 3.2.5.8) denominado Funciones de las Unidades de Auditoría Interna indica en su literal i, que es función de Auditoría Interna verificar que se implanten las

recomendaciones presentadas por la Contraloría General de la República y por las propias Unidades de Auditoría Interna. En decir, según esta normativa es responsabilidad de las UAI darle seguimiento a las recomendaciones.

Sin embargo, como la Dirección de Fiscalización General por su función de velar por el control previo, tiene presencia en casi todas las entidades del Estado a nivel nacional, la ciudadanía incluyendo los responsables de las instituciones percibe que son los responsables de los controles internos y son a estas oficinas donde acuden a buscar orientación.

En vista de lo antes señalado, queda la inquietud de quien debe darle seguimiento a las recomendaciones, las Unidades de Auditoría Interna como lo indica el Manual de Control Interno Gubernamental, las distintas oficinas de fiscalización en las instituciones por su presencia a nivel nacional o la DINAG a través de planes de seguimiento.

Para aclarar esta inquietud, se define el control previo como un control externo, directo, de carácter previo como su nombre, técnico, de legalidad y económico, recae sobre las personas que administran o custodian fondos o recursos públicos, de allí que los actos de manejo de tales recursos, se materialicen a través de actos administrativos. (Berbey, 2014)

La Declaración de Lima (1977) sostiene que un control previo eficaz resulta imprescindible para una sana economía financiera pública. Implica la ventaja de poder impedir un perjuicio antes de producirse éste, pero la desventaja de comportar un trabajo excesivo.

Sobre el Control Posterior, la Declaración de Lima indica que si el control se lleva a cabo antes de la realización de las operaciones financieras o administrativas, se

trata de un control previo; de lo contrario, de un control posterior. El control posterior ejercido por una Entidad Fiscalizadora Superior, reclama la responsabilidad del órgano culpable, puede llevar a la indemnización del perjuicio producido y es apropiado para impedir, en el futuro, la repetición de infracciones.

La Contraloría General de la República (1993) señala que el Control Posterior o Auditoría constituye una acción importante en la evaluación de hechos acaecidos; sin embargo, su aplicación se da en circunstancias en que los actos objeto de su análisis han sido consumados, por lo que no tiene un efecto preventivo, sino correctivo.

Mientras que el Control Previo puede llegar a detectar actos irregulares e impedir su ejecución, el Control Posterior recae sobre actos o transacciones consumadas, por lo que a través de ese control se procura advertir tales irregularidades, para que a través de las autoridades administrativas y jurisdiccionales competentes se adopten los mecanismos que permitan el mejoramiento de los controles internos, así como la determinación de responsabilidades, como también el reintegro al tesoro público respectivo, de los recursos que hayan sido sustraídos o utilizados ilícitamente. (Berbey, 2014)

El Control Posterior determina con los resultados de sus auditorías las irregularidades o debilidades en los controles internos reportados en los hallazgos de auditoría y cuyas recomendaciones presentadas por los auditores ayudan a la administración a mejorar la eficiencia de la entidad.

La ISSAI 300 Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño (2012) brinda una excelente explicación del por qué los auditores de la DINAG deben darle seguimiento a las recomendaciones cuando señala:

El seguimiento de las recomendaciones es una actividad independiente que aumenta el valor del proceso de auditoría mediante el fortalecimiento del impacto de la auditoría, y la definición de las bases para mejorar un posible trabajo de auditoría futuro. También alienta a las entidades auditadas y a otros usuarios de los informes a tomarlos en serio, y proporciona a los auditores lecciones útiles e indicadores de desempeño.

Estos conceptos nos indican que a pesar que el Manual de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá sobre la Función de la Auditoría Interna señala que les corresponden a ellos, debe técnicamente ser responsabilidad de la DINAG.

El seguimiento de las recomendaciones ayuda al auditor a conocer no solo si la entidad está cumpliendo con las recomendaciones, sino también le da una clara perspectiva de que tan efectivas han sido sus recomendaciones y como mejorar las mismas en el futuro. Si esta actividad sólo la practican las Unidades de Auditoría Interna, los auditores de la DINAG no tendrán la retroalimentación necesaria que mejore su función de auditoría.

En el futuro se pueden realizar investigaciones tendientes a diseñar un sistema de seguimiento de las recomendaciones que proporcione a los auditores de la DINAG una guía para desempeñar esta fase de la auditoría.

## **CONCLUSIONES**

Los auditores en sus informes presentan las recomendaciones a las entidades con el fin de mejorar mediante las correcciones correspondientes los controles internos. Estas recomendaciones a su vez deben ser objeto de seguimiento que garantice que las debilidades reportadas en el informe han sido subsanadas.

Este proceso de seguimiento de las recomendaciones deben ser aplicado por la Dirección Nacional de Auditoría General, ya que si bien es cierto que la Dirección Nacional de Fiscalización General mantiene presencia en la mayoría de las instituciones públicas, y las Unidades de Auditoría Interna según las Normas de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá, le asiste el seguimiento de las recomendaciones, consideramos que es a la DINAG a la que le corresponde este sistema por ser los responsables del control posterior y porque el seguimiento de las recomendaciones proporciona información valiosa para la planeación de auditorías.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Auditoría Interna de la Nación (2005) *Guía Técnica de Seguimiento de los Resultados de Auditoría*.

Nicaragua, 18 páginas.

Berbey, E. (2014) *El Control Previo de la Contraloría General de la República y su Impacto en el*

*Cumplimiento y Mejora del Control Interno de las Empresas Públicas en Panamá*. Tesis Doctoral, Universidad de Panamá. 174 páginas.

Contraloría General de Cuentas (2005) *Manual de Auditoría Interna Gubernamental. Tomo I*.

Guatemala, 264 páginas.

Contraloría General de la República de Perú (2016) Directiva No.006-2016-CG/GPROD

*Implementación y Seguimiento a las Recomendaciones de los Informes de Auditoría y su Publicación en el Portal de Transparencia Estándar de la Entidad*. 12 páginas.

Contraloría General de la República de Panamá (1993) *Informe del Contralor General de la República*

1 de marzo de 1993, 152 páginas.

Contraloría General de la República de Panamá (1999) *Normas de Control Interno Gubernamental para la República de Panamá*, 74 páginas.

Constitución Política de la República de Panamá (2004) Promulgada mediante Gaceta Oficial 25,176 de 15 de noviembre, 119 páginas.

García H, William H; Ibañez S, José J. & Nolasco V, Blanca M. (2014) *Guía para Desarrollar Seguimiento a las Recomendaciones de Auditorías Anteriores, para los Ministerios del Órgano Ejecutivo del El Salvador, de Acuerdo a las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG)*. Opción de Grado, 56 páginas.

Secretaría General de la INTOSAI-Rechnungshof Tribunal de Cuentas de Austria (2012) *Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)*. DAMPFSCIFFSTRASSE 2, A-1033 Viena, Austria.

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (1977) *Declaración de Lima*. Recuperado de:  
<http://www.intosai.org/es/documentos/intosai/documentosbasicos/declaraciones-de-lima-y-mexico/declaracion-de-lima/i-generalidades.html>

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2013) *Cómo incrementar el uso e impacto de los reportes de auditoría: Una guía para las Entidades Fiscalizadoras Superiores*. 38 páginas.

Tribunal Superior de Cuentas (2012) *Manual de Procedimientos de Sistema de Seguimiento de Recomendaciones de Auditoría (SISERA)*. Honduras, C.A., 12 páginas.