MARA DE SEGUNDA INSTANCIA DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA: San Salvador, a las ocho horas con quince minutos del día diez de noviembre de dos mil once.

Vistos en Apelación con la sentencia definitiva, pronunciada por la Cámara Cuarta de Primera Instancia de esta Corte de Cuentas, a las catorce horas y diez minutos del día veinticuatro de noviembre de dos mil nueve, en el Juicio de Cuentas Numero **JC-16-2008-2,** seguido en contra de los señores: **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA,** Ex Presidente; **JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA** conocido en el presente juicio como **JULIO ROBERTO RAMÍREZ,** Gerente Financiero; **OSCAR MOREJÓN SARAVIA** conocido en el presente juicio como **OSCAR MOREJÓN,** Jefe del Departamento de Contabilidad; **PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE,** Gerente Legal; **SALVADOR DE JESÚS ARGUETA CERNA,** Gerente de Desarrollo Rural; **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO,** Gerente Administrativa; **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY,** Ex Jefe de Recursos Humanos y **ORLANDO POSADA CEDILLOS,** Jefe de Unidad de Información y Custodia de Documentos; quienes actuaron en el **INSTITUTO SALVADOREÑO DE TRANSFORMACIÓN AGRARIA (ISTA),** durante el período comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil cinco, en concepto de Responsabilidad Administrativa, según Informe de Auditoría Financiera.

En Primera Instancia Intervinieron en calidad de Agente Auxiliar del Señor Fiscal General de la República la Licenciada **ANA RUTH MARTÍNEZ DE PINEDA,** y en carácter personal los señores: **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA** conocido en el presente juicio como **JULIO ROBERTO RAMÍREZ, OSCAR MOREJÓN SARAVIA** conocido en el presente juicio como **OSCAR MOREJÓN, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ LEMUS SAUERBREY, ORLANDO POSADA CEDILLOS** y **SALVADOR DE JESÚS ARGUETA CERNA.**

La Cámara Cuarta de Primera Instancia, pronunció la sentencia que en lo pertinente en forma literal dice:

"""(....) FALLA: I- DECLÁRASE DESVANECIDA LA RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA, por los REPAROS DOS, TRES y SEIS, según corresponde a cada Servidor actuante y en consecuencia ABSUELVENSE a los señores: MIGUEL TOMAS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ, conocido en el presente Juicio como Julio Roberto Ramírez Zepeda; OSCAR MOREJON SARAVIA, conocido en el presente Juicio como Oscar Morejón; SALVADOR DE JESUS ARGUETA CERNA y ORLANDO POSADA CEDILLOS, por las razones expuestas en el considerando anterior. II DECLÁRASE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA, en relación a los REPAROS UNO, CUATRO Y CINCO, según corresponde a cada Servidor actuante y en consecuencia CONDENASELES al pago de multa conforme al Art. 107 de la Ley de esta Corte, a los señores: JULIO ROBERTO RAMÍREZ conocido en el presente Juicio como, Julio Roberto Ramírez Zepeda, a pagar la cantidad de TRECIENTOS CUARENTA Y CUATRO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON TREINTA Y UN CENTAVOS ($344.31), Multa equivalente al quince por ciento del Sueldo percibido a la fecha en que se generó la responsabilidad; OSCAR MOREJON SARAVIA, conocido en el presente Juicio como, Oscar Morejón, a pagar la cantidad de CIENTO DOCE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE

AMÉRICA CON SESENTA Y SEIS CENTAVOS {$112.66), Multa equivalente al quince por ciento del Sueldo percibido a la fecha en que se generó la responsabilidad; ***MIGUEL TOMAS LOPEZ IRAHETA,*** *a pagar la cantidad de CUATROCIENTOS TREINTA Y CUATRO DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON VEINTIOCHO CENTAVOS ($434.28), Multa equivalente al diez por ciento del Sueldo percibido a la fecha en que se generó la responsabilidad;* ***PEDRO JOAQUIN HERNANDEZ PEÑATE,*** *a pagar la cantidad de DOSCIENTOS VEINTINUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON CINCUENTA Y CUATRO CENTAVOS ($229.54), Multa equivalente al diez por ciento del Sueldo percibido a la fecha en que se generó la responsabilidad;* ***ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO*** *a pagar la cantidad de CIENTO CINCUENTA Y TRES DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON DOS CENTAVOS ($153.02), Multa equivalente al diez por ciento del Sueldo percibido a la fecha en que se generó la responsabilidad y* ***EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY*** *a pagar la cantidad de CIENTO TREINTA Y NUEVE. DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON SESENTA Y SEIS CENTAVOS ($139.66), Multa equivalente al diez por ciento del Sueldo percibido la fecha en que se generó la responsabilidad.* ***III-*** *Déjase pendiente la aprobación de la gestión de los funcionarios citados en el romano II del presente fallo, en los funcionarios citados en el romano II del presente fallo, en los cargos y período ya establecidos, y con relación al examen de auditoría que dio origen al presente Juicio de Cuentas, mientras no se ejecute el cumplimiento de la presente sentencia. Y* ***IV-*** *Al ser canceladas las Multas impuestas, désele ingreso al Fondo General de la Nación.* ***NOTIFÍQUESE.*** *(...)"""*

Estando en desacuerdo con dicho fallo los señores: **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY, MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA** conocido en el presente juicio como **JULIO ROBERTO RAMÍREZ, OSCAR MOREJÓN SARAVIA** conocido en el presente juicio como **OSCAR MOREJÓN, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE,** y **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO,** interpusieron recurso de apelación, solicitud que les fue admitida de folios 395 vuelto a folios 396 frente de la pieza principal del Juicio y tramitada en legal forma.

En esta Instancia han intervenido la Licenciada **ANA RUTH MARTÍNEZ GUZMÁN,** actuando en calidad de Agente Auxiliar del Señor Fiscal General de la República; los señores: **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY, MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE y ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO**.

VISTOS LOS AUTOS; Y
CONSIDERANDO:

I.-) Por resolución de folios 4 vuelto a folios 5 frente de este incidente, se tuvo por parte Apelada a la Licenciada **ANA RUTH MARTÍNEZ GUZMÁN,** Agente Auxiliar del Señor Fiscal General de la República, y como parte apelante a los señores: **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY, MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE y ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO**. De conformidad con lo dispuesto en el Art. 72 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, esta Cámara corrió traslado a los señores apelantes, para que expresaran sus agravios.

El Ingeniero **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY,** en su escrito de expresión de agravios de folios 9 frente, literalmente expuso lo siguiente:

*"""(...)**Contratación de personal permanente bajo modalidad de servicios profesionales.** En este periodo tome posición de mi cargo como jefe del departamento de recursos humanos institucional, haciendo en varias ocasiones observaciones a los contratos existentes en el **ISTA,** al respecto se me informo que estos eran manejados de esa forma por razones presupuestarias existentes en la institución, aclarándoles que dentro de mis responsabilidades como jefe de recursos humanos no podía contratar personal ni mucho menos cambiar las características de los contratos existentes en la institución. Por lo que les solicito me exoneren de cualquier responsabilidad en este sentido. (...)"""*

Los señores **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE y ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO**, en su escrito de expresión de agravios de folios 10 frente a 14 vuelto, literalmente expusieron lo siguiente:

*"""(...)**REPARO UNO RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA.** HALLAZGO UNO, ASPECTOS FINANCIEROS TITULO: LA ENTIDAD NO UTILIZA LAS CONCILIACIONES BANCARIAS PARA ESTABLECER EL SALDO EN LAS CUENTAS DE BANCOS, EN LOS ESTADOS FINANCIEROS **A continuación los funcionarios señalados en este caso, exponemos nuestros nuestra expresión de agravios, en la forma siguiente:** Honorable Cámara, tal como expusimos a en nuestros escritos y documentación de descargo presentados ante la Cámara A QUO, haciendo uso de nuestro derecho de defensa, este reparo que se nos imputa, surgió de una observación realizada por el equipo de auditores, sobre las disponibilidades manejadas en el Banco Agrícola, en la cual comparan los Saldos Contables, con los Estados de Cuenta Bancarios del mes de Diciembre del año 2005; los cuales fueron indicados en el siguiente cuadro:*

Cuenta Contable y nombre del Banco	***Saldos/Estados Financieros a Diciembre 2005***	***Saldos/Conciliación Bancaria a Diciembre 2005***	***Diferencia***
21109001 Banco Agrícola	*$460,395.81*	*$413,226.21*	*$47,169.60*

*Ante el reparo planteado, hemos de explicar que esto se originó debido a que en el año 2005, durante la elaboración de las Conciliaciones Bancarias, se tomaba como referencia el Libro de Bancos que maneja la Tesorería y no el reporte que genera el sistema de contabilidad; esto debido a que el auxiliar del banco contable que genera el Sistema de Contabilidad Gubernamental, no presenta el detalle de los movimientos de cheques, si no que únicamente presenta montos globales por partida; contrario a lo manejado por Tesorería, que sí contiene el detalle correspondiente de las operaciones bancarias. Tal como consta en el mismo relato del reparo se tomaron las medidas correctivas del caso puesto que se procedió a **elaborar nuevamente las Conciliaciones Bancarias,** que eran un total de nueve documentos, que fueron presentados como prueba de descargo y evidencia de haber superado la condición reportada. En estas conciliaciones se tomó como base los saldos contables, por lo que al comparar los saldos de los Estados Financieros y los de las Conciliaciones Bancarias al 31 de Diciembre del 2005, de la referida cuenta 21109001 del Banco Agrícola, se obtuvo el siguiente resultado:*

Cuenta Contable y nombre del Banco	***Saldos/Estados Financieros a Diciembre 2005***	***Saldos/Conciliación Bancaria a Diciembre 2005***	***Diferencia***
21109001 Banco Agrícola	*$41 3,226.21*	*$413,226.21*	***$0.00***

*Consideramos importante aclarar que la diferencia que fue establecida por los señores auditores, fue el resultado de comparar el Saldo de los Estados Financieros y el Saldo de las Cuentas Corrientes del Banco Agrícola, **lo que no era correcto técnicamente,** puesto que para ser comparable, según la Técnica Contable, es necesario tomar en cuenta los movimientos que en las conciliaciones se reflejan, como son los cheques pendientes de cobro y otros datos que no fueron considerados por el equipo de auditores, lo que evidentemente, dio como resultado las diferencias a que hizo referencia el hallazgo del Informe de Auditoria; situación que se comprobó que no se da, cuando se comparan los saldos de los Estados Financieros, los movimientos conciliatorios y los saldos de los Estados de Cuenta del Banco, que fue precisamente lo que se comprobó a la*

Cámara A QUO. Como podéis vosotros apreciar en el cuadro que antecede, se demostraba y comprobaba que la diferencia observada como reparo NO EXISTA, sin embargo no obstante que se ordenó peritaje, se nos condenó pecuniariamente causándonos agravios. ***CONCLUSIÓN:*** *Honorable Cámara en cuanto al cuestionamiento realizado, pedimos sean tomando en consideración los argumentos vertidos, ya que por medio de las pruebas de descargo que aportamos ante la Cámara A QUO, según nuestro saber y entender hemos corroborado que la diferencia cuestionada no existe, y fue simplemente producto de una omisión por parte de los señores auditores, al no comparar todos los datos necesarios, según la técnica Contable que debió utilizarse.* **REPARO CUATRO RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA.** *HALLAZGO DOS, CUMPLIMIENTO LEGAL TITULO: SE HAN REGISTRADO CONTABLEMENTE COMO ARRENDAMIENTOS, PAGOS POR SERVICIOS PROFESIONALES* ***A continuación los funcionarios señalados en este caso, exponemos nuestros agravios:*** *Honorable Cámara en cuanto al presente Reparo, consideramos importante exponeros, tal como lo hicimos a la Cámara A QUO, que no es cierto que el hecho de que por haber registrado contablemente en la Cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos", pagos efectuados a personal contratado por el ISTA, se haya ocasionado que el personal no gozara de los beneficios de Ley, puesto que la decisión de contratación corresponde a las autoridades superiores de la Institución y dicha decisión se manejo bajo una modalidad de Servicios No Personales, que no se* ***trataba de ""servicios profesionales"" como los señores auditores han establecido en este reparo,*** *sino que se trata de Servicios No Personales, que corresponden al Rubro de Gastos 54 Adquisición de Bienes y Servicios, a la cual pertenece la Cuenta 83423, donde se registró los pagos al personal que prestaba diversos servicios dentro de la institución en las áreas Legal, de Ingeniería, Custodia de Documentos, Administrativa y en algunas Regiones; el contrato por lo tanto estableció el pago de honorarios y solamente se les descontaba el impuesto sobre la Renta, puesto que no fue considerado como personal permanente, sino como eventual sin prestaciones, por lo que corresponden a la categoría de arrendamiento de sus servicios, pagos que se registran en la cuenta 83423. Tal como expusimos en nuestros comentarios de defensa y a los cuales no se les valoró y fueron desestimados,* ***este personal no prestaba servicios con el grado de especialización exigida en los gastos que son tipificados que deben aplicarse a la cuenta 83429, a que se refieren los auditores,*** *pues las características de estas categorías de gastos son que las personas o entidades jurídicas deben estar inscritas en el Ministerio de Hacienda como contribuyentes del IVA y presentar facturas, son por lo tanto Profesionales Universitarios, como médicos, abogados, Ingenieros u otras profesiones con grado superior o ser empresas especializadas tal como lo indica el Manual de Clasificación de Gastos que agrupa las categorías: Servicios Médicos, Servicios de Medio Ambiente y Recursos Naturales, Servicios Jurídicos, Servicios de Contabilidad y Auditoria, Servicios de Capacitación, Servicios de Fiscalización, Desarrollos Informáticos, Estudios e Investigaciones y Consultorías, Estudios e Investigaciones Diversas. Especifica asimismo que se excluyen los destinados a estudios de Preinversión destinados a proyectos o programas de inversión, dado que estos se incluyen dentro de los gastos de Inversión en el Rubro 61: INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS, en el específico: 615 Estudios de Preinversión. Es por esta razón que en nuestra respuesta dada al equipo de auditores durante el periodo de auditoria, se les explicó que la Cuenta 545, donde están agrupados todas las categorías de gastos antes relacionadas, claramente indica que:* ***""Comprende los gastos destinados a honorarios legales o convencionales, orientados a recabar opiniones, estudios o trabajos especializados de instituciones o empresas consultoras, profesionales, especialistas u otras persona naturales o jurídicas que prestan dichos servicios, mediante convenios, acuerdos o contratos. Se excluyen los trabajos relacionados con estudios de pre-inversión destinados a proyectos o programas de inversión". Es por estas razones técnicas*** *que los contratos se contabilizaron en la Cuenta* ***83423 "Servicios Generales y Arrendamientos" y no en la cuenta 83429*** *Servicios Técnicos y Profesionales, como ha sido la posición del equipo de auditores. Para evitar dudas de que cuando existen gastos en la Institución de la naturaleza de esta cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales,* ***contablemente se registran en la cuenta Contable 83429 "SERVICIOS TÉCNICOS*** *Y PROFESIONALES", y se hace de esta forma debido a que el Catálogo de Cuentas Institucional establece igual que el Manual de Clasificación de Gastos, que deben aplicarse en dicha cuenta en la forma siguiente: 83429 SERVICIOS TÉCNICOS Y PROFESIONALES 83429001 SERVICIOS MÉDICOS 83429002 SERVICIO DE MEDIO AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES 83429003 SERVICIOS JURÍDICOS 83429004 SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA 83429005 SERVICIOS DE CAPACITACIÓN 83429007 DESARROLLOS INFORMÁTICOS 83429008 ESTUDIOS E INVESTIGACIONES 83429099 CONSULTARÍAS, ESTUDIOS E INVESTIGACIONES DIVERSAS* ***Puede apreciarse que esta cuenta fue establecida para el registro de servicios especializados como son todos los que se indican y*** *que son prestados por personal profesional y con grado Universitarios y por empresas consultoras en diversas áreas como las señaladas, siendo un servicio que muchas veces ha demandado el Instituto para la Contratación de Empresas de Ingeniería, para la medición de propiedades, por*

lo que se remitió pruebas documentales como evidencia de la contabilización que se hace de este tipo de gastos mediante copias certificadas de Comprobantes de Egresos Fiscal No. 38752, de fecha 19 de diciembre de 2007, a nombre de RAFAEL ESTEBAN HERNANDEZ CHÁVEZ, y copia del Comprobante de Egreso Fiscal No. 38753, a nombre de GUILLERMO ADÁN VILLEDA HERNANDEZ, de fecha 19 de diciembre de 2007, ambos pagos corresponden a Servicios Profesionales y contablemente se han registrado en la cuenta ***83429099,*** *que corresponde a la cuenta que contiene el Catálogo Institucional, se remitió también copia certificada de partida Contable No. 01- 1/2628, de fecha 19 de diciembre de 2007, donde aparecen registrados estos pagos. De la misma forma se registran los pagos que se hacen a firmas de ingeniería que prestan servicios de mediciones de propiedades, pagos a las firmas de Auditoria Externa contratadas, pagos a Notarios que prestan servicios Jurídicos en la elaboración de escrituras de propiedad en sus protocolos, a favor de los beneficiarios de la Reforma Agraria. A su vez hacemos de vuestro conocimiento, que atendiendo las recomendaciones del equipo de trabajo respecto a mejorar las condiciones contractuales del personal antes mencionado, la Junta Directiva con el objeto de superar la condición reportada por el Equipo de Auditoria, en Punto XXVI de Sesión Ordinaria No 2-2008 de fecha 16 de enero del 2008, que corre agregado en el expediente de esa Corte de Cuentas, acordó Autorizar a la Presidencia Institucional para que a partir del mes de enero del 2008 procediera a nombrar y contratar al personal que venía laborando por Honorarios por Servicios No Personales, bajo el Sistema de Contratos Eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto del personal de la Institución, acordándo además hacer del conocimiento de esa Honorable Corte de Cuentas el referido Acuerdo. Como evidencia de lo anterior, se adjuntó copia certificada notarialmente del Acuerdo relacionado, así como de la Planilla y contratos donde consta que el personal anteriormente contratado por servicios no personales ahora esta contratado con todas las prestaciones laborales y por tal decisión los registros contables ya no corresponden al Rubro de Gastos 54, sino que se contabilizan en el Rubro 51: Remuneraciones, como personal permanente dentro de la Institución, en dicho acuerdo la misma Junta Directiva del ISTA expuso las razones por las cuales la Institución se vio obligada a contratar a dicho personal bajo la modalidad anterior, por lo que consideramos que no es justo que se nos cause agravios condenándonos a pagar multa, cuando esta comprobado que no fuimos nosotros los responsables de las decisiones de la Dirección Superior del la Institución. Por todo lo antes expuesto, consideramos no haber infringido el Art. 209, literal "E", de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y de conformidad al Art. 69, de la Ley de la Corte de Cuentas de la República.* ***REPARO CINCO RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA*** *HALLAZGO TRES, CUMPLIMIENTO LEGAL. TITULO: CONTRATACIÓN DE PERSONAL PERMANENTE BAJO LA MODALIDAD DE SERVICIOS PROFESIONALES. Sobre este Señalamiento, se manifiesta en el Borrador del Informe de Auditoria Financiera, que se verificó que durante el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005, se firmaron contratos de personal bajo la modalidad de servicios no personales, los cuales se refieren a actividades de carácter permanente en la Institución. Relacionando como basamento legal el Art. 123 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, Art. 83 de las Disposiciones Generales del Presupuesto, mencionando además que el Catalogo de Cuentas del Sector Público emitido por el Ministerio de Hacienda, conceptualiza la cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales, la cual establece que "Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de honorarios legales orientados a recabar opiniones, estudios o trabajos especializados de empresas consultoras que presten dichos servicios mediante convenios, acuerdos o contratos, tales como servicios médicos, de medio ambiente y recursos naturales, jurídicos, de contabilidad y auditoria, de fiscalización, desarrollos informáticos u otros de igual naturaleza. Situación que se reporta como una DEFICIENCIA INSTITUCIONAL en el Borrador de Informe de Auditoria, debido a que incrementa el riesgo que parte del personal que realiza actividades de carácter permanente en la Institución, se encuentra desprotegida al no contar con beneficios como cotización al ISSS y AFP 's. Seguidamente, se plantean los comentarios vertidos por la Administración, efectuados mediante oficios con referencia G.L.14.00.0.459 y G.L. 14.00.0.465 de fecha 6 de diciembre, remitidos por el Gerente Legal y el Jefe de Recursos Humanos respectivamente; al efectuar la revisión de dichas respuestas, los Auditores MANIFIESTAN: Que según los Arts. 2 y 173 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), dicha ley prevalecerá sobre cualquier otra que con carácter general o especial regule la misma materia; por ende consideran que estos artículos tienen aplicabilidad para la Institución. Esta Administración en dos oportunidades brindó respuesta sobre este tipo de contrataciones, es así como en Oficio de fecha 19 de noviembre del 2007 emitido por la Presidencia de esta Institución, se explicó que la Ley de Creación del ISTA, creó este Instituto como una entidad de Derecho Público, con personalidad jurídica y autonomía en lo económico y administrativo, dándole a la Junta Directiva en el Art. 18 literal "c", la facultad de nombrar y remover personal, estableciendo además en su Art. 29 la facultad del ISTA para adquirir con cargo a su presupuesto, toda clase de bienes así como contratar servicios. Se consideró también el Art. 83 de las Disposiciones Generales de Presupuesto, el cual establece la posibilidad de contratar servicios personales de*

carácter profesional o técnico, pero es de enfatizar que esta norma se encuentra dentro del Capítulo III denominado "Disposiciones Relacionadas con el Personal", contenido en "Disposiciones Dictadas para Unidades de Gobierno Central", así mismo se citó el precedente que dejó el Art. 138 de las mismas Disposiciones Generales de Presupuesto, el cual establecía la posibilidad de contratar servicios no personales, los cuales no estaban sujetos a eventualidad o permanencia. Como verá aunque tales disposiciones están en un acápite para Gobierno Central, son aplicables al ISTA según el Art. 1 Capítulo 1 "Disposiciones Comunes" dentro de Disposiciones Dictadas para Instituciones Oficiales Autónomas. Después de un estudio de las distintas normas que regulan las contrataciones de personal, se llegó a la conclusión que el legislador no ha hecho distinción alguna entre los servicios personales y no personales, estando el ISTA totalmente facultado para contratar servicios profesionales de cualquier índole, sin que tales contrataciones generen una relación jurídico laboral. Por otra parte, es de aclarar que el Art. 123 de la LACAP no es aplicable a la situación que se esta cuestionando, ya que no son contratos de consultoría los que se plantean sino de servicios, sobre los cuales precisa recordar que en el Art. 16 de la LACAP no se tipifican los diferentes servicios que pueden contratarse ni su procedimiento, por ende la institución puede aplicarlos cuando las circunstancias lo ameriten; así mismo, es oportuno considerar, que el Art. 22 de la LACAP taxativamente establece los contratos regulados por la LACAP, pero en el Art. 24 establece además la posibilidad de efectuar contrataciones diversas a las reguladas por dicha ley en apego al derecho común, siendo los contratos por servicios no personales una modalidad de contratación permitida por la LACAP más no desarrollada por la misma. De tal manera que haciendo una valoración jurídica integral de las normas que rigen al ISTA incluyendo la LACAP, es concluyente que esta entidad en ningún momento ha pretendido justificar ni establecer que las normas citadas por los auditores no tienen aplicabilidad para el ISTA, sino que por el contrario lo que hemos establecido basándonos en normas jurídicas vigentes, es que a los casos que nos entretienen no son aplicables las normas citadas como los señores auditores lo conciben; por tanto, consideramos importante que se valoren jurídicamente los argumentos expuestos en las Notas de Ref. G.L.14.00.0.459 y G.L.14.00.0.465 ambas de fecha 6 de diciembre del 2007, ya que consideramos que en el señalamiento que se nos hace no se fundamenta legalmente porque inobservan o descartan las explicaciones dadas, las cuales repetimos están fundadas en la Ley, entiéndase Ley de Creación del ISTA, Disposiciones Generales de Presupuesto, LACAP, así como también en el Codito(sic) de Trabajo y por que no decirlo en la Constitución de la República que constituye la norma fundamental y fundamentadora de las demás leyes citadas. Por otra parte, es oportuno manifestar, que la Junta Directiva del ISTA en Punto XXVI de Sesión Ordinaria No 2-2008 de fecha 16 de enero del 2008, acordó Autorizar a la Presidencia Institucional para que a partir del mes de enero del 2008 proceda a nombrar y contratar al personal que venía laborando por Honorarios por Servicios No Personales, bajo el Sistema de Contratos Eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto del personal de la Institución, acordand6ádemás hacer del conocimiento de esa Honorable Corte de Cuentas el referido Acuerdo. Como evidencia de lo anterior, adjunto se remite como ***ANEXO 04*** *copia certificada notarialmente del Acuerdo relacionado, así como de la Planilla donde consta que el personal anteriormente contratado por servicios no personales ahora esta contratado con todas las prestaciones que una relación jurídico laboral genera. En dicho acuerdo encontraran las razones por las cuales se vino contratando por Servicios No Personales. Honorable Cámara de Segunda Instancia, estas son las respuestas que en su oportunidad se dieron, adjuntando como prueba la documentación que en ellas se manifiesta, la que también asumimos, no fue valorada en su conjunto de conformidad a las normas de valoración de la prueba por la Cámara Cuarta de Primera Instancia de La Corte de Cuentas de la Republica. (...)"""*

II.-) Por otra parte la Licenciada **ANA RUTH MARTÍNEZ GUZMÁN** contestó agravios en su escrito de folios 17 vuelto a folios 19 frente manifestó literalmente lo siguiente:

"""(...)Que he sido notificada del auto, en el cual se me concede traslado el que evacuo en los siguientes términos: la expresión de agravios en lo que se refiere al señor Lemus no es suficiente para desvanecer el reparo ya que su defensa es argumentativa pues expone que dentro de las responsabilidades como jefe de recursos humanos hizo varias observaciones, pero ninguna consta por escrito dentro del presente incidente, continuando con al expresión de agravios con respecto al ***reparo uno****, explican sobre las conciliaciones bancarias que tomaban como referencia el libro de bancos y no el reporte que generaba el sistema de contabilidad agregan además que fue producto de una omisión la cual se encuentra contemplada como inobservancia de la ley, los auditores que establecieron el hallazgo tienen la capacidad profesional para determinar los desordenes administrativos y financieros que constan en una institución de gobierno y precisamente por ello es que se genera la responsabilidad administrativa por lo que para la representación*

fiscal no es válida la argumentación de los cuentadantes en lo que respecta al presente reparo. ***Reparo dos(sic),*** *como lo afirman los cuentadantes su defensa y argumentación es la misma que sostuvieron durante la primera instancia, razón por la cual no puede ser considerada como tal en el presente juicio ya que el artículo 1019 del Código de Procedimientos civiles como ley supletoria de la Ley de la Corte de Cuentas(sic), establece los únicos casos en los cuales se admite prueba en el presente incidente y no se enmarca en ninguno.* ***Reparo cinco.*** *En cuanto a este reparo vuelven a retomar lo argumentado en primera instancia, la representación fiscal comparte la opinión vertida por los honorables jueces de la Cámara Cuarta de ésa corte de conformidad a lo establecido en el artículo 83 de las Disposiciones Generales del Presupuesto con el cual se sustenta la condición que generó el reparo y el artículo de la LACAP citado por los auditores viene a auto integrarse con el artículo antes mencionado. Por lo que en base a lo expuesto soy de la opinión que se confirme la sentencia venida en alzada. (...)"""*

III-) El inciso primero del Articulo 73 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República establece lo siguiente: "La sentencia que pronuncie la Cámara de Segunda Instancia confirmará, reformará, revocará, ampliará o anulará la de Primera Instancia. Se circunscribirá a los puntos apelados y aquellos que debieron haber sido decididos y no lo fueron en Primera Instancia, no obstante haber sido propuestos y ventilados por las partes.....".

En este incidente, el objeto de la apelación, se circunscribirá al fallo de la sentencia venida en grado en su numeral dos, referente a los **Reparos Uno, Cuatro y Cinco** de la **Responsabilidad Administrativa**, en contra de los señores: **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY, MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE** y **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO.**

RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

REPARO UNO, denominado **"LA ENTIDAD NO UTILIZA LAS CONCILIACIONES BANCARIAS PARA ESTABLECER EL SALDO EN LAS CUENTAS DE BANCOS, EN LOS ESTADOS FINANCIEROS."** Mediante análisis realizado por el equipo de Auditores se comprobó que el saldo de la Cuenta Contable del Banco Agrícola, correspondiente al período del año dos mil cinco, fue incrementado con relación a la cantidad que presentaban las Conciliaciones Bancarias de la Cuenta Contable No. 21103001 del Banco Agrícola, estableciéndose saldos diferentes según el Estado de Situación Financiera y la Conciliación Bancaria, durante el mes de diciembre de dos mil cinco, creándose una diferencia determinada. La deficiencia anterior se debió a que fueron tomados como referencia para la elaboración de conciliaciones bancarias el Libro de Bancos y no el reporte que genera Contabilidad, originando diferencias con la contabilidad por no tener el cuidado de asegurarse que los reportes de Tesorería y Contabilidad reflejan el mismo saldo, lo cual incrementa el riesgo de errores e irregularidades en los saldos de las Cuentas de Bancos o en los Registros Contables sin que se puedan detectar por la Administración. Contraviniendo los artículos el Artículo 14 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado; el Manual de Procesos para la Ejecución Presupuestaria, literal "L" emitido por el Ministerio de Hacienda; las Normas Técnicas de Control Interno No. 4-02.12, Principio de Contabilidad 9 "Exposición de Información".

Al ejercer su defensa por el pliego de reparo presentado a la Cámara Cuarta de Primera Instancia, argumentaron lo siguiente:

*"""(...)**REPARO UNO RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA.** HALLAZGO UNO, ASPECTOS FINANCIEROS TITULO: LA ENTIDAD NO UTILIZA LAS CONCILIACIONES BANCARIAS PARA ESTABLECER EL SALDO EN LAS CUENTAS DE BANCOS, EN LOS ESTADOS FINANCIEROS **A continuación los funcionarios señalados en este caso, exponemos nuestros nuestra expresión de agravios, en la forma siguiente:** Honorable Cámara, tal como expusimos a en nuestros escritos y documentación de descargo presentados ante la Cámara A QUO, haciendo uso de nuestro derecho de defensa, este reparo que se nos imputa, surgió de una observación realizada por el equipo de auditores, sobre las disponibilidades manejadas en el Banco Agrícola, en la cual comparan los Saldos Contables, con los Estados de Cuenta Bancarios del mes de Diciembre del año 2005; los cuales fueron indicados en el siguiente cuadro:*

Cuenta Contable y nombre del Banco	***Saldos/Estados Financieros a Diciembre 2005***	***Saldos/Conciliación Bancaria a Diciembre 2005***	***Diferencia***
21109001 Banco Agrícola	*$460,395.81*	*$413,226.21*	*$47,169.60*

*Ante el reparo planteado, hemos de explicar que esto se originó debido a que en el año 2005, durante la elaboración de las Conciliaciones Bancarias, se tomaba como referencia el Libro de Bancos que maneja la Tesorería y no el reporte que genera el sistema de contabilidad; esto debido a que el auxiliar del banco contable que genera el Sistema de Contabilidad Gubernamental, no presenta el detalle de los movimientos de cheques, si no que únicamente presenta montos globales por partida; contrario a lo manejado por Tesorería, que sí contiene el detalle correspondiente de las operaciones bancarias. Tal como consta en el mismo relato del reparo se tomaron las medidas correctivas del caso puesto que se procedió a **elaborar nuevamente las Conciliaciones Bancarias,** que eran un total de nueve documentos, que fueron presentados como prueba de descargo y evidencia de haber superado la condición reportada. En estas conciliaciones se tomó como base los saldos contables, por lo que al comparar los saldos de los Estados Financieros y los de las Conciliaciones Bancarias al 31 de Diciembre del 2005, de la referida cuenta 21109001 del Banco Agrícola, se obtuvo el siguiente resultado:*

Cuenta Contable y nombre del Banco	***Saldos/Estados Financieros a Diciembre 2005***	***Saldos/Conciliación Bancaria a Diciembre 2005***	***Diferencia***
21109001 Banco Agrícola	*$41 3,226.21*	*$413,226.21*	***$0.00***

*Consideramos importante aclarar que la diferencia que fue establecida por los señores auditores, fue el resultado de comparar el Saldo de los Estados Financieros y el Saldo de las Cuentas Corrientes del Banco Agrícola, **lo que no era correcto técnicamente,** puesto que para ser comparable, según la Técnica Contable, es necesario tomar en cuenta los movimientos que en las conciliaciones se reflejan, como son los cheques pendientes de cobro y otros datos que no fueron considerados por el equipo de auditores, lo que evidentemente, dio como resultado las diferencias a que hizo referencia el hallazgo del Informe de Auditoria; situación que se comprobó que no se da, cuando se comparan los saldos de los Estados Financieros, los movimientos conciliatorios y los saldos de los Estados de Cuenta del Banco. Como podéis vosotros apreciar en el cuadro que antecede, se demuestra y comprueba que la deficiencia observada como reparo NO EXISTE. **CONCLUSIÓN:** Honorable Cámara en cuanto al cuestionamiento realizado, pedimos sean tomando en consideración los argumentos vertidos, ya que por medio de las pruebas de descargo que aportamos ante vuestra autoridad, hemos corroborado que la diferencia cuestionada no existe, y fue simplemente producto de una omisión por parte de los señores auditores, al no comparar todos los datos necesarios, según la técnica Contable que debió utilizarse. (...)""".*

Por su parte la Cámara A QUO declaro la responsabilidad administrativa fundamentando que el dictamen pericial vertido por el profesional en materia contable, goza de elementos técnicos necesarios para tener la convicción que la condición señalada subsiste.

En esta Instancia la expresión de agravios presentada por los señores: **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE** y **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO,** se refieren a las mismas explicaciones dadas en primera instancia, limitándose a decir que las pruebas de descargo presentadas ante la Cámara A Quo corroboran que la deficiencia cuestionada no existe siendo simplemente un error producto de una omisión de los señores auditores a la hora de realizar el examen.

En cuanto a lo expresado por la Representación Fiscal, al contestar agravios en cuanto al reparo uno, que los auditores que establecieron el hallazgo tiene la capacidad profesional para determinar los desordenes administrativos y financieros que constan en una institución de gobierno, dando origen a la responsabilidad administrativa. Para la representación fiscal la argumentación de los cuentadantes no es valida.

Esta Cámara es del criterio que el reparo en cuestión se mantiene.

RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

REPARO CUATRO, denominado **"SE HAN REGISTRADO CONTABLEMENTE COMO ARRENDAMIENTOS, PAGOS POR SERVICIOS PROFESIONALES."** Consta en el Informe de Auditoría que la Gerencia Financiera registró contablemente en la Cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos", pagos efectuados a personal contratado bajo el rubro de Servicios Profesionales. La deficiencia señalada ocasionó que el personal que realizó actividades de carácter permanente dentro de la Institución, no gozaran de los beneficios de Ley. En contravención con el Art. 209 literal "e" del Reglamento de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado, que en lo pertinente dice: "**Responsabilidad por Negligencia.** Los Jefes de las Unidades Contables serán responsables por negligencia en las siguientes situaciones: e) Si se contabilizan, de forma manifiesta, operaciones en conceptos diferentes a los técnicamente establecidos..."

Al ejercer su defensa por el pliego de reparo presentado a la Cámara Cuarta de Primera Instancia, argumentaron lo siguiente:

"""(...)Honorable Cámara en cuanto al presente Reparo, consideramos importante exponeros, que no es cierto que el hecho de que por haber registrado contablemente en la Cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos", pagos efectuados a personal contratado, se haya ocasionado que el personal no gozara de los beneficios de Ley, puesto que la decisión de contratación corresponde a las autoridades superiores de la Institución y dicha decisión se manejo bajo una modalidad de Servicios No Personales, que no se ***trataba de ""servicios profesionales"" como los señores auditores han establecido en este reparo,*** *sino que se trata de Servicios No Personales, que corresponden al Rubro de Gastos 54 Adquisición de Bienes y Servicios, a la cual pertenece la Cuenta 83423, donde se registró los pagos al personal que prestaba diversos servicios dentro de la institución en las áreas Legal, de Ingeniería, Custodia de Documentos, Administrativa y en algunas Regiones; el contrato por lo tanto estableció el pago de* ***honorarios*** *y solamente se les descontaba el impuesto sobre la Renta, puesto que no se consideraba como personal permanente, sino como eventual sin prestaciones, por lo que corresponden a la categoría de arrendamiento de sus servicios, pagos que se registran*

en la cuenta 83423. Dicho personal no prestaba servicios con el grado de especialización exigida en los gastos como que tipifican la cuenta 83429, a que se refieren los auditores, pues las características de estas categorías es que deben estar inscritos en el Ministerio de Hacienda como contribuyentes del IVA y presentar facturas, ser Profesionales Universitarios, como médicos, abogados, Ingenieros u otras profesiones con grado superior o ser empresas especializadas tal como lo indica el Manual de Clasificación de Gastos que agrupa las categorías: Servicios Médicos, Servicios de Medio Ambiente y Recursos Naturales, Servicios Jurídicos, Servicios de Contabilidad y Auditoria, Servicios de Capacitación, Servicios de Fiscalización, Desarrollos Informáticos, Estudios e Investigaciones y Consultorías, Estudios e Investigaciones Diversas. Especifica asimismo que se excluyen los destinados a estudios de Preinversión destinados a proyectos o programas de inversión, dado que estos se incluyen dentro de los gastos de Inversión en el Rubro 61: INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS, en el específico: 615 Estudios de Preinversión. Es por esta razón que en nuestra respuesta dada al equipo de auditores durante el periodo de auditoria, se les explicó que la Cuenta 545, donde están agrupados todas las categorías de gastos antes relacionadas, claramente indica que: ""Comprende los gastos destinados a honorarios legales o convencionales, orientados a recabar opiniones, estudios o trabajos especializados de instituciones o empresas consultoras, profesionales, especialistas u otras persona naturales o jurídicas que prestan dichos servicios, mediante convenios, acuerdos o contratos. Se excluyen los trabajos relacionados con estudios de pre-inversión destinados a proyectos o programas de inversión". Es por estas razones técnicas que los contratos se contabilizaron en la Cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos" y no en la cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales, como ha sido la posición del equipo de auditores. Para evitar dudas de que cuando existen gastos en la Institución de la naturaleza de esta cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales, contablemente se registran en la cuenta Contable 83429 "SERVICIOS TÉCNICOS Y PROFESIONALES", y se hace de esta forma debido a que el Catálogo de Cuentas Institucional establece igual que el Manual de Clasificación de Gastos, que deben aplicarse en dicha cuenta en la forma siguiente: 83429 SERVICIOS TÉCNICOS Y PROFESIONALES 83429001 SERVICIOS MÉDICOS 83429002 SERVICIO DE MEDIO AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES 83429003 SERVICIOS JURÍDICOS 83429004 SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA 83429005 SERVICIOS DE CAPACITACIÓN 83429007 DESARROLLOS INFORMÁTICOS 83429008 ESTUDIOS E INVESTIGACIONES 83429099 CONSULTARÍAS, ESTUDIOS E INVESTIGACIONES DIVERSAS ***Puede apreciarse que esta cuenta fue establecida para el registro de servicios especializados como son todos los que se indican y*** *que son prestados por personal profesional y con grado Universitarios y por empresas consultoras en diversas áreas como las señaladas, siendo un servicio que muchas veces ha demandado el Instituto para la Contratación de Empresas de Ingeniería, para la medición de propiedades, por lo que se remitió pruebas documentales como evidencia de la contabilización que se hace de este tipo de gastos mediante copias certificadas de Comprobantes de Egresos Fiscal No. 38752, de fecha 19 de diciembre de 2007, a nombre de RAFAEL ESTEBAN HERNÁNDEZ CHÁVEZ, y copia del Comprobante de Egreso Fiscal No. 38753, a nombre de GUILLERMO ADÁN VILLEDA HERNÁNDEZ, de fecha 19 de diciembre de 2007, ambos pagos corresponden a Servicios Profesionales y contablemente se han registrado en la cuenta* ***83429099,*** *que corresponde a la cuenta que contiene el Catálogo Institucional, se remitió también copia certificada de partida Contable No. 01- 1/2628, de fecha 19 de diciembre de 2007, donde aparecen registrados estos pagos. De la misma forma se registran los pagos que se hacen a firmas de ingeniería que prestan servicios de mediciones de propiedades, pagos a las firmas de Auditoria Externa contratadas, pagos a Notarios que prestan servicios Jurídicos en la elaboración de escrituras de propiedad en sus protocolos, a favor de los beneficiarios de la Reforma Agraria. A su vez hacemos de vuestro conocimiento, que atendiendo las recomendaciones del equipo de trabajo respecto a mejorar las condiciones contractuales del personal antes mencionado, la Junta Directiva con el objeto de superar la condición reportada por el Equipo de Auditoria, en Punto XXVI de Sesión Ordinaria No 2-2008 de fecha 16 de enero del 2008, que corre agregado en el expediente de esa Corte de Cuentas, acordó Autorizar a la Presidencia Institucional para que a partir del mes de enero del 2008 procediera a nombrar y contratar al personal que venía laborando por Honorarios por Servicios No Personales, bajo el Sistema de Contratos Eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto del personal de la Institución, acordando además hacer del conocimiento de esa Honorable Corte de Cuentas el referido Acuerdo. Como evidencia de lo anterior, se adjuntó copia certificada notarialmente del Acuerdo relacionado, así como de la Planilla y contratos donde consta que el personal anteriormente contratado por servicios no personales ahora esta contratado con todas las prestaciones laborales y por tal decisión los registros contables ya no corresponden al Rubro de Gastos 54, sino que se contabilizan en el Rubro 51: Remuneraciones, como personal permanente dentro de la Institución. (...)""".*

Por su parte la Cámara A QUO declaro la responsabilidad administrativa fundamentando que la prueba documental incorporada no reúne los requisitos de pertinencia y eficacia, en el sentido que la documentación no es de soporte para devirtuar lo atribuido. Refiriéndose a los alegatos que la potestad de contratación es de las autoridades superiores, resultan carentes de legalidad, de conformidad con el artículo 28 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, que establece: "**Objeciones a Ordenes Superiores.** Los servidores al ejercer el control previo financiero o administrativo, analizarán las operaciones propuestas antes de su autorización o ejecución, examinando su legalidad, veracidad, conveniencia, oportunidad y pertinencia; y podrán objetar, por escrito, las órdenes de sus superiores, expresando las razones de la objeción. Si el superior autorizare, por escrito, los servidores cumplirán la orden, pero la responsabilidad caerá en el superior...", puesto que en el caso sub judice tenían la facultad legal de objetar por escrito las órdenes de sus superiores, dicha situación no fue establecida por lo que no generó condiciones para eximirles del reparo.

En esta Instancia la expresión de agravios presentada por los señores: **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE** y **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO,** se limitan a las explicaciones proporcionadas en primera instancia, que en forma concluyente expresan haber atendido las recomendaciones del Equipo de Auditoría con el objeto de superar la condición reportada, la Junta Directiva del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA), acordó autorizar a la Presidencia del ISTA para que a partir del mes de enero del 2008 procediera a nombrar y contratar al personal que laboraba por Honorarios por Servicios No Personales bajo el Sistema de Contratos eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto de personal de la Institución.

La Representación Fiscal, al contestar agravios en cuanto al reparo cuatro señala que por ser las mismas argumentaciones que sostuvieron los servidores actuantes durante primera instancia no puede ser considerada como tal en el presente juicio, sustentando su razonamiento en el artículo 1019 del Código de Procedimientos Civiles que es la norma supletoria de la Ley de la Corte de Cuentas de la República.

La Cámara de Segunda Instancia es del criterio que el reparo se mantiene.

RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

REPARO CINCO, denominado **"CONTRATACIÓN DE PERSONAL PERMANENTE BAJO LA MODALIDAD DE SERVICIOS PROFESIONALES."** Se verificó por parte del equipo de Auditores que durante el período del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil cinco, fueron firmados contratos de personal bajo la modalidad de Servicios No Personales, los cuales se referían a actividades de carácter permanente en la Institución, según detalle: **Partida No. 1/197;** fecha 21/01/054, números de contratos 10, 11, 12, 13,

14, 15, 16, 17, 18, 19, y 20/2005 de fecha 03/01/2005. Partida No. 1/1618, fecha 05/07/05. Números de Contratos 217 de fecha 01/06/2005. Partida No.1/2233, fecha 24/10/2005, Números de Contratos 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358 y 359/2005, de fecha 03/10/2005. La deficiencia apuntada incrementó el riesgo que parte del personal que realizaba actividades de carácter permanente en la Institución se encontrara desprotegida al no contar con los beneficios como cotizaciones al ISSS Y AFPs, contraviniendo los artículos 123 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), 83 literales b) y c) de las Disposiciones Generales de Presupuesto, y el Catálogo de Cuentas del Sector Público emitido por el Ministerio de Hacienda, cuenta 83429 "Servicios Técnicos y Profesionales".

Al ejercer su defensa por el pliego de reparo presentado por la Cámara Cuarta de Primera Instancia, argumentaron lo siguiente:

"""(...)1.- Honorable Cámara, en cuanto al porque existen contrataciones bajo el rubro de SERVICIOS NO PERSONALES, de algunas personas con características de PERSONAL PERMANENTE, y que al verificar la Cuenta de Servicios Generales por Arrendamientos han encontrado que se refiere a contrataciones de personal bajo el rubro de servicios no personales, ***me complace manifestarle que:*** *La Ley de Creación del ISTA (de orden público), emitida por Decreto Legislativo No 302 de fecha 26 de junio de 1975, publicada en el Diario Oficial No 120 del Tomo 247 del 30 del mismo mes y año, creo esta Institución como una Entidad de Derecho Público, con personalidad jurídica y autonomía en lo económico y administrativo. Dentro de las facultades que dicha Ley confiere a la Junta Directiva, en el Art. 18 Lit.* ***"c"****, la autoriza para nombrar y remover a los Jefes de Unidades lo mismo que a los demás empleados, y en el Lit. "e", la faculta para aprobar los anteproyectos de Ley de Presupuestos Especiales y Extraordinarios, Ley de Salarios, etc.- En el Art. 29 se estableció la facultad del ISTA para adquirir con cargo a su presupuesto, sea en el país o en el extranjero, toda clase de bienes así como* ***contratar servicios*** *u obras dentro de las normas y limitaciones que ella establece. Las Disposiciones Generales de Presupuesto emitidas por Decreto Legislativo No 3 de fecha 23 de diciembre del 1983, por su parte, establecen dentro de la 1. PARTE "PARA UNIDADES DE GOBIERNO CENTRAL" en el Capitulo III "RELACIONADAS CON EL PERSONAL", en el Art. 83, la* ***Contratación de*** *Servicios Personales de carácter* ***Profesional o Técnico,*** *en el cual estableció las condiciones que han de observarse para contratar dichos servicios, indicando entre otras, que las labores a desempeñar sean propias de una profesión o técnica, que no sean de índole administrativo, que no constituyan una actividad regular o continua dentro de la organización contratante, que no exista en la Ley de Salarios plaza vacante con iguales funciones a la que se pretende contratar. Por otra parte, las mencionadas disposiciones, en el Capítulo IV "RELACIONADAS CON LAS COMPRAS Y SUMINISTROS", en el Art. 138 establecían la posibilidad de* **Contratar Servicios no** *Personales con personas naturales o jurídicas residentes en el país, de tipo económico, jurídicos, de factibilidad, de organización, de auditoria y contables, de ingeniería y arquitectura en general, de supervisión y otros servicios no personales similares. Esta disposición fue derogada por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), emitida por Decreto Legislativo No 868 del 5 de abril del 2000, publicado en el Diario Oficial No 347 del 15 de mayo del mismo año, la cual en el Art. 16 establece, que las instituciones deberán hacer su programación anual de adquisiciones y contrataciones de bienes, construcciones de obras y* ***contratación de servicios no personales.*** *Esta última disposición es la única que en la LACAP se refiere a los servicios no personales, y aunque no definió dicha modalidad de contratación, se ha venido considerando el precedente del Art. 138 antes mencionado, el cual enumero algunas labores profesionales o técnicas, teniendo claro desde luego, que las contrataciones de servicios profesionales y técnicos, tal como las concibió las Disposiciones Generales de Presupuesto, pueden ser personales y no personales, pero que de acuerdo con el Art. 2 Inc. 2 del Código de Trabajo, las disposiciones de dicho cuerpo normativo no son aplicables a las relaciones que emanen de un contrato para la prestación de servicios profesionales o técnicos. De tal manera que como podrá apreciar, el legislador no hizo distingo entre contrataciones de servicios profesionales personales y no personales, siendo perfectamente aplicable el principio que "donde no ve el legislador no tiene que ver el intérprete", estando*

facultado el ISTA para contratar servicios profesionales de cualquier índole, sin que tales contrataciones generen una relación jurídico laboral. En conclusión, las contrataciones de servicios no personales existen en el ISTA por que la normativa legal aplicable se lo permite, y porque la ejecución de sus operaciones y la ejecución de su presupuesto así lo demandan. PTI. 3-1. 2.- En cuanto al porque existen contratos de personal con diferentes intervalos de tiempo (mensuales, trimestrales y semestrales), es oportuno mencionar que tal situación obedece a razones presupuestarias, puesto que los ingresos corrientes o fondos propios del ISTA se vieron mermados desde que entro en vigencia en 1996, la Ley de Reestructuración de la Deuda Agraria, contenida en el Decreto Legislativo No. 699 de fecha 9 de mayo de 1996, publicado en el Diario Oficial No. 100, Tomo No. 331, del día 31 del mismo mes y año, la cual estableció la reestructuración de las deudas contraídas por los adjudicatarios de tierras y por los beneficiarios de la Reforma Agraria para con el ISTA. Así mismo, los beneficios que dicha reestructuración generó, eran que a las Asociaciones Cooperativas y Asociaciones Comunales y Comunitarias Campesinas deudoras del ISTA se les haría un descuento por pronto pago del 70% del saldo de capital e intereses adeudados, y que a las personas naturales deudoras del ISTA se les haría un descuento por pronto pago del 70% del saldo de capital e intereses, y al saldo resultante se le dispensarían 5,000.00, en virtud de lo cual aquellos usuarios que debían hasta 16,665.00 sus obligaciones quedaron extinguidas por Ministerio de Ley. Esto último fue lo que se conoció en su momento como condonación de la deuda agraria. La Ley en mención fue derogada expresamente por la Ley Especial para Facilitar la Cancelación de las Deudas Agraria y Agropecuaria, emitida por Decreto Legislativo No 263 del 23 de marzo de 1998, publicado en el Diario Oficial Número 64, Tomo Número 339, del 2 de abril de 1998, la cual entre otras cosas estableció como objetivo primordial contribuir a la Reactivación del Sector Agropecuario mediante la readecuación de los créditos a su valor actual, y el establecimiento de mecanismos financieros que permitan cancelar las deudas contraídas por los adjudicatarios de tierras y por los beneficiarios de la Reforma Agraria para con el ISTA, estableciendo en el Art. 3, que como consecuencia de la readecuación de los créditos a su valor actual, quedan autorizadas las instituciones acreedoras citadas en el Art. 1 de esta Ley, para dar por cancelados los préstamos adeudados con el pago del 15% del saldo de capital e intereses, ya fuere en efectivo o por medio de bonos de la reforma agraria o de la Financiera Nacional de Tierras Agrícola. Este beneficio ha sido modificado por el Decreto Legislativo No 344 de fecha 21 de junio del 2007, publicado en el Diario Oficial No 117 Tomo 375 de fecha 27 de junio del 2007, el cual en su Art. 1 reformó el Art. 3 en el sentido que como consecuencia de la readecuación de los créditos a su valor actual, quedan autorizadas las instituciones acreedoras citadas en el Art. 1 de esta Ley, para dar por cancelados los préstamos adeudados con el pago del 10% del saldo de capital e intereses, ya fuere efectivo o por medio de bonos de la reforma agraria o de la Financiera Nacional de Tierras Agrícolas. **CONCLUSIONES:** *Honorable Cámara, como podrá apreciar, La Ley de Creación del ISTA (de orden público), emitida por Decreto Legislativo No 302 de fecha 26 de junio de 1975, publicada en el Diario Oficial No 120 del Tomo 247 del 30 del mismo mes y año,* ***creo esta Institución como una Entidad de Derecho Público, "con personalidad jurídica y autonomía en lo económico y administrativo".*** *Así También las Disposiciones Generales de Presupuesto emitidas por Decreto Legislativo No 3 de fecha 23 de diciembre del 1983, por su parte, establecen dentro de la I. PARTE "PARA UNIDADES DE GOBIERNO CENTRAL" en el Capitulo III "RELACIONADAS CON EL PERSONAL", en el Art. 83, la* ***Contratación de Servicios Personales de carácter Profesional o Técnico.*** *Las mencionadas disposiciones, en el Capítulo IV "RELACIONADAS CON LAS COMPRAS Y SUMINISTROS", en el Art. 138 establecían* ***la posibilidad de Contratar Servicios no Personales*** *con personas naturales o jurídicas residentes en el país, de tipo económico, jurídicos, de factibilidad, de organización, de auditoria y contables, de ingeniería y arquitectura en general, de supervisión y otros servicios no personales similares.* ***Esta disposición fue derogada*** *por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), emitida por Decreto Legislativo No 868 del 5 de abril del 2000, publicado en el Diario Oficial No 347 del 15 de mayo del mismo año, la cual en el Art. 16 establece, que las instituciones deberán hacer su programación anual de adquisiciones y contrataciones de bienes, construcciones de obras y* ***contratación de servicios no personales.*** *Esta última disposición es la única que en la LACAP se refiere a los servicios no personales, y aunque no definió dicha modalidad de contratación, se ha venido considerando el precedente del Art. 138 antes mencionado, el cual enumero algunas labores profesionales o técnicas, teniendo claro desde luego, que las contrataciones de servicios profesionales y técnicos, tal como las concibió las Disposiciones Generales de Presupuesto, pueden ser personales y no personales, pero que de acuerdo con el Art. 2 Inciso 2 del Código de Trabajo, las disposiciones de dicho cuerpo normativo no son aplicables a las relaciones que emanen de un contrato para la prestación de servicios profesionales o técnicos. Las normativas enunciadas conllevaron a descapitalizar en buena medida esta Institución, lo cual genero reducción de personal, pasando el ISTA a depender más de las asignaciones presupuestarias que cada año se le hacen, las cuales vale recordar son muy limitadas frente al enorme compromiso institucional. Por las razones antes indicadas, esta institución administrativa y financieramente no esta en condiciones para contratar personal por tiempo*

indefinido cuando el pago de salarios u honorarios se sufraga con fondos propios, siendo por ello que los contratos son semestrales para los cargos gerenciales, trimestrales para jefaturas de departamento y mensuales para el resto de empleados, (queremos dejar claro que no existen contratos de personal sin sus prestaciones sociales en nuestra institución). No omito manifestarle que en el caso del Presupuesto Especial del ISTA (ordinario), los contratos son anuales y se consideran permanentes dado que se cuenta con los recursos asignados en dicho presupuesto.(...)""".

Por su parte la Cámara A QUO declaro la responsabilidad administrativa fundamentando que las valoraciones realizadas por los cuentadantes, no son suficientes y atinentes para desvirtuar el reparo, debido a que las normativas señaladas se autointegran. Sobre la prueba documental, determinaron que ésta sólo sirve para evidenciar las acciones posteriores realizadas por la administración para corregir la deficiencia señalada; confirmando el reparo en los términos que fue formulado, aun cuando la situación ya fue solventada, la condición reportada que se dio en el periodo auditado no es superable.

En esta Instancia la expresión de agravios presentada por el Ingeniero **EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY** puntualiza que: a) cuando asumió el cargo, en varias ocasiones realizó observaciones a los contratos existentes en el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA), que al respecto se le informó que se realizaban así por razones presupuestarias, y b) Que sus responsabilidades como jefe de recursos humanos no podía contratar personal ni mucho menos cambiar las características de los contratos.

La expresión de agravios presentada por los señores: **MIGUEL TOMÁS LÓPEZ IRAHETA, JULIO ROBERTO RAMÍREZ ZEPEDA, OSCAR MOREJÓN SARAVIA, PEDRO JOAQUÍN HERNÁNDEZ PEÑATE** y **ELIA ANTONIA ARGUETA DELGADO,** reiteran las explicaciones que al momento de ejercer su defensa en el pliego de reparos presentaron; señalando que el ISTA, está totalmente facultado para contratar los servicios profesionales de cualquier índole, sin que tales contrataciones generen una relación jurídico laboral, debido a que llegaron a la conclusión que el legislador no ha hecho distinción alguna entre los servicios personales y no personales.

En cuanto a lo expresado por la Representación Fiscal, al contestar agravios por el reparo cinco, comparten la opinión vertida por los honorables Jueces de la Cámara Cuarta de Primera Instancia, debido a que se sustentan e integran el artículo 83 de las Disposiciones Generales del Presupuesto y el articulado pertinente a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP). Solicitando se confirme la sentencia venidas en alzada.

Esta instancia comparte el criterio tomado por la Cámara A Quo, en la resolución del reparo.

Esta Cámara es del criterio que el fallo pronunciado por la Cámara Cuarta de Primera Instancia, en relación a los reparos uno, cuatro y cinco con Responsabilidad

Administrativa es acorde a derecho por las razones siguientes: **A)** Cuando se habla del incidente de apelación, nos estamos refiriendo a una instancia revisora de las actuaciones de un tribunal inferior en grado; es decir que esta Cámara de Segunda Instancia procede a revisar las actuaciones tramitadas en las Cámaras de Primera Instancia. La apelación va encaminada a la resolución que se pronuncia sobre el fondo del proceso, es decir, que no se configura un nuevo juicio en el que se haga una nueva interpretación de los hechos controvertidos en el tribunal de primera instancia, si no que busca depurar posibles vicios procesales que generen agravio a una de las partes por una errónea interpretación o aplicación del derecho; por eso los artículos 73 inciso primero de la Ley de la Corte de Cuentas de la República y 1026 del Código de Procedimientos Civiles, establecen sobre qué debe versar la sentencia en un recurso de apelación, limitándola a: "*los puntos apelados y aquellos que debieron ser resueltos y no lo fueron en primera instancia no obstante haber sido propuestos y ventilados por las partes*". **B)** La expresión de agravios dentro del recurso de apelación es para establecer por parte de los servidores actuantes los puntos en los cuales una sentencia de primera instancia les es gravosa por errores en el proceso o en la aplicación del derecho, el doctrinario Víctor de Santo al referirse a la expresión de agravios en el Tomo VIII-A del libro denominado "El Proceso Civil", hace la siguiente acotación: "*La expresión de agravios puede definirse como el acto procesal por el cual el recurrente, fundando la apelación formula objeciones al resultado al que arriba el pronunciamiento recurrido, en cuanto a los hechos, la prueba o la aplicación del derecho, con la finalidad de obtener su revocación o modificación parcial por el tribunal*"; sigue diciendo que la expresión de agravios debe "*contener una crítica concreta y razonada de las partes desacertadas, a juicio del apelante, de la sentencia. No será suficiente remitirse a presentaciones anteriores*". Tomando en consideración lo anterior, los impetrantes, plantean los mismos alegatos que fueron presentados en primera instancia; con la primicia que no fue valorada en su conjunto la documentación de descargo agregada al proceso. **C)** Enmarcándonos en que la apelación sólo es la revisión de la sentencia apelada de la instancia anterior en su integridad y no un nuevo juicio; se establecerán los puntos por los cuales este tribunal considera que han sido valorados los alegatos y documentos como prueba, por parte de la Cámara A Quo: **1)** Con relación al reparo uno, su naturaleza es de origen contable, por lo que fue necesario ordenar por la Cámara Cuarta de Primera Instancia y a petición de la representación fiscal una opinión de carácter pericial, que introducida de manera legal al proceso pasó a ser uno de los elementos de prueba a valorar por ese tribunal; la característica esencial del dictamen pericial es que no responde a los intereses de ninguna de las partes, sino que busca el establecimiento de la verdad por medio de los conocimientos técnicos aplicados para llegar a la conclusión de la labor encomendada. Además, el dictamen pericial es de libre apreciación del juez, ya que el perito sólo le hace saber su parecer en razón a la experiencia y conocimientos obtenidos en la materia especializada, que para el caso en concreto es contabilidad. Es así como el dictamen pericial agregado de folios 352 a 361 de la pieza principal del proceso evaluó cada una de la documentación que presentaron los ahora apelantes, para determinar la existencia de la responsabilidad o no;

concluyendo él mismo que la observación subsiste. Está claro que lo que valoró el perito fueron los documentos con los que los servidores actuantes pretendieron desvanecer la responsabilidad en primera instancia, tal como consta a folios 343 de la pieza principal. Por lo que si hubo una valoración de la prueba de manera técnica y jurídica. **2)** En cuanto al reparo cuatro, establece la Cámara A Quo que la documentación relacionada a esta observación carece de pertinencia y eficacia. La prueba pertinente implica la relación lógica entre el medio de prueba y el hecho que se pretende probar; la prueba se vuelve pertinente cuando el medio se refiera directamente al objeto de la observación; extremo que no ha sido controvertido por parte de los apelantes ante el señalamiento de la Cámara Cuarta de Primera Instancia en el presente incidente de apelación, el artículo 240 del Código de Procedimientos Civiles, señala cuando una prueba es pertinente: "*Las pruebas deben ser pertinentes ciñéndose al asunto del que se trata, ya en lo principal, ya en los incidentes, ya en las circunstancias importantes*"; si una prueba no es pertinente ésta carece de eficacia, debido a que no producen un efecto adverso sobre las observaciones planteadas, conclusión que a criterio de esta Cámara no pudo haber llegado la Cámara A Quo sin haber valorado toda la documentación referida en la misma. El criterio expuesto lo comparte este Tribunal al establecer que fueron registrados en la Cuenta 83423, "Servicios Generales y Arrendamientos" pagos a personal que tuvo que haber sido contratado y clasificada bajo otro rubro, existiendo contablemente una sub cuenta categorizada como "Prestación de Servicios", que dentro de su correcta orientación habría permitido al personal que realizaba actividades permanentes el goce de beneficios que por ley les correspondía. Con relación a la desvinculación de la contratación por ser potestad de las autoridades superiores, este Tribunal mantiene el criterio de la Cámara A Quo, en virtud que siendo conocedores de las actividades que desarrollan en sus puestos y cumpliendo con los requisitos mínimos necesarios para ostentar su cargo, tienen la facultad de poder hacer ver a los superiores sobre posibles irregularidades que se darían o se están dando en relación a la contratación de personal que desarrolla actividades de carácter permanente; es por esto que dentro de las instituciones se crean áreas especializadas que auxilian al titular de la misma a ejercer una correcta administración. **3)** Reparo Cinco, los agravios expresados por el Ingeniero EDGARDO JUAN RICARDO LEMUS SAUERBREY, sobre: "En este período tome posición de mi cargo como jefe del departamento de recursos humanos institucional, haciendo varias ocasiones observación a los contratos existentes en el ISTA, al respecto se me informó que estos eran manejados de esa forma por razones presupuestarias...", el apelante no ha probado los extremos de sus agravios, ni ha vertido prueba como las observaciones u objeciones que realizó a los contratos, o la información que le fue remitida en donde le establecían la forma de contratación, que sirva para respaldar tales afirmaciones y que constituya la realidad de los hechos, el artículo 235 del Código de Procedimientos Civiles, define a la prueba como: "...el medio determinado por la ley para establecer la verdad de un hecho controvertido". Sin el establecimiento de los extremos de lo alegado como agravio por medio de prueba, las afirmaciones del Ingeniero Lemus pasan a ser argumentativa, tal y como lo señaló la representación fiscal. Respecto a la

valoración jurídica efectuada por la Cámara Cuarta de Primera Instancia, sobre la prueba de descargo y las alegaciones realizadas por los reparados, a criterio de esta Cámara son apegados a derecho, debido a que la observación realizada a los servidores actuantes, es un hecho consumado, el cual sus efectos no pueden ser subsanados retroactivamente por que los beneficios como cotizaciones al ISSS y AFP, no son recuperables, además que un contrato rige situaciones futuras y no pasadas, por lo que bien señaló la Primera Instancia al decir: "...en cuanto a la prueba documental presentada, esta únicamente sirve de respaldo para evidenciar las acciones posteriores realizadas por la administración para corregir la deficiencia, en relación a la contratación cuestionada...". Esta Cámara concluye que la valoración de la prueba realizada por el tribunal A Quo, ha sido de forma integral y apegada a los principios de pertinencia, eficacia, utilidad y conducencia, por lo que es procedente confirmar los Reparos Uno, Cuatro y Cinco con Responsabilidad Administrativa.

POR TANTO: De acuerdo con las razones expuestas, disposiciones legales citadas y artículos 72 y 73 de la Ley de la Corte de Cuentas de la Republica, en nombre de la República de El Salvador, esta Cámara **FALLA: I)** Confírmase en todo la sentencia venida en grado por estar ajustada a Derecho. **II)** Queda ejecutoriada esta sentencia; líbrese la ejecutoria de Ley; y **III)** Vuelva la pieza principal a la Cámara de origen con certificación de este fallo. **HÁGASE SABER.**

PRONUNCIADA POR LOS SEÑORES PRESIDENTE Y MAGISTRADOS QUE LA SUSCRIBEN.

Secretario de Actuaciones.

JC-16-2008-2(1025)
Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA)
Nrivas/ Cámara de Segunda Instancia

JC-16-2008-2

3

CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

DIRECCION DE AUDITORIA UNO SECTOR ADMINISTRATIVO Y DESARROLLO ECONOMICO

INFORME DE AUDITORIA FINANCIERA AL INSTITUTO SALVADOREÑO DE TRANSFOMACIÓN AGRARIA (ISTA) CORRESPONDIENTE AL PERIODO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

SAN SALVADOR, 26 DE FEBRERO DE 2008

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, Fax: 2281-0008 Código Postal 01-107
e-mail: cdcr@cortedecuentas.gob.sv, 13 C. Pte. y 1ª Av. Norte, San Salvador, El Salvador, C. A.

4

INDICE

CONTENIDO		PAG.
1.	**Aspectos Generales**	1
1.1.	Resumen de los Resultados de la Auditoría	1
1.1.1	Tipo de Opinión del Dictamen	1
1.1.2	Sobre Aspectos Financieros	1
1.1.3	Sobre Aspectos de Control Interno	1
1.1.4	Sobre Aspectos de Cumplimiento de Leyes, Reglamentos, Instructivos y Otras Normas Aplicables	1
1.1.5	Análisis de Informes de Auditoria Interna	2
1.1.6	Seguimiento a Recomendaciones de Auditorias Anteriores	2
1.2	Comentarios de la Administración	2
1.3	Comentarios de los Auditores	2
2	**Aspectos Financieros**	3
2.1	Informe de los Auditores	3
2.2	Información Financiera Examinada	5
2.3	Hallazgos de Auditoria Sobre Aspectos Financieros	6
3	**Aspectos de Control Interno**	9
3.1	Informe de los Auditores	9
3.2	Hallazgos de Control Interno	11
4	**Aspectos Sobre el Cumplimiento de Leyes, Reglamentos, Instructivos y Otras Normas Aplicables**	16
4.1	Informe de los Auditores	16
4.2	Hallazgos de Auditoria Sobre el Cumplimiento de Leyes, Instructivos, Reglamentos y Otras Normas Aplicables	18
5	**Anexos**	33

CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

Doctor
José Armando Zepeda
Presidente del Instituto Salvadoreño
de Transformación Agraria
Presente

Hemos realizado auditoría a los Estados Financieros preparados por el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA) para el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005, aplicando Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República.

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 RESUMEN DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORIA

1.1.1 TIPO DE OPINION DEL DICTAMEN

Con salvedad

1.1.2 SOBRE ASPECTOS FINANCIEROS

1) La Entidad no utiliza las conciliaciones bancarias para establecer el saldo en las cuentas de bancos, en los Estados Financieros.

1.1.3 SOBRE ASPECTOS DE CONTROL INTERNO

1) No se han realizado gestiones para depurar la cuenta Detrimento Patrimonial.

1.1.4 SOBRE ASPECTOS DE CUMPLIMIENTO DE LEYES, REGLAMENTOS, INSTRUCTIVOS, Y OTRAS NORMAS APLICABLES

1) Los recibos de ingreso no detallan todos los datos necesarios para verificar su correcto cobro;

2) Se han registrado contablemente como arrendamientos, pagos por servicios profesionales;

3) Contratan personal permanente bajo la modalidad de servicios profesionales;

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

6

4) Existen diferencias entre los registros contables y las autorizaciones de Junta Directiva.

1.1.5 ANÁLISIS DE INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA

Verificamos que para el periodo 2005, auditoria interna no presentó informes de auditoría, únicamente memorando planteando algunas observaciones, las cuales de acuerdo a comentarios de la administración, se debe a que estas no son relevantes.

1.1.6 SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE AUDITORIAS ANTERIORES

El seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores se desarrollará en la auditoria para el periodo 2006, debido a que se han realizado simultáneamente.

1.2 COMENTARIOS DE LA ADMINISTRACION

Los resultados de nuestra Auditoría a los Estados Financieros correspondientes al período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2005, fueron comunicadas a la Administración mediante notas de comunicación enviadas a la administración, proporcionándonos explicaciones sobre las condiciones planteadas.

1.3 COMENTARIOS DE LOS AUDITORES

La administración del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, mediante notas de respuesta, proporcionó explicaciones e información para subsanar las observaciones efectuadas para la Auditoría Financiera del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005; sin embargo, de acuerdo a lo descrito y a la documentación proporcionada, los Auditores ratificamos el contenido del presente Informe en todas sus partes.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

7

2. ASPECTOS FINANCIEROS

2.1. INFORME DE LOS AUDITORES

Doctor
José Armando Zepeda
Presidente del Instituto Salvadoreño
de Transformación Agraria, ISTA.
Presente.

Hemos examinado los Estados de Situación Financiera, Estado de Rendimiento Económico, Estado de Flujo de Fondos y el Estado de Ejecución Presupuestaria, preparados por el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria (ISTA), por el período comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre de 2005. Estos Estados Financieros, son responsabilidad de la administración. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base a nuestra Auditoría.

Realizamos nuestro examen de conformidad con Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República. Estas Normas requieren que planifiquemos y ejecutemos la Auditoría de tal manera que podamos obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros examinados están libres de errores importantes. La auditoría incluye el examen en base a pruebas selectivas de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los Estados Financieros examinados; evaluación de los principios contables utilizados y las estimaciones significativas efectuadas por el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria. Creemos que nuestro examen proporciona una base razonable para nuestra opinión.

Como resultado de la auditoría encontramos las siguientes observaciones: La Entidad no utiliza las conciliaciones bancarias para establecer el saldo en las cuentas de bancos, en los estados financieros.

En nuestra opinión, excepto por lo expresado en el párrafo anterior, los Estados Financieros mencionados, presentan razonablemente en todos los aspectos importantes la situación financiera, los resultados de sus operaciones, el flujo de fondos y la ejecución presupuestaria del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria por el período del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2005, de conformidad con Principios y Normas de Contabilidad Gubernamental, establecidos por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, del

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

8

Ministerio de Hacienda, los cuales se han aplicado uniformemente durante el período auditado en relación con el período precedente.

San Salvador, 26 de Febrero de 2007.

CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA - DIRECCION DE AUDITORIA UNO - SECTOR ADMINISTRATIVO Y DESARROLLO ECONOMICO - El Salvador, C.A.

Director de Auditoría Uno
Sector Administrativo y
Desarrollo Económico

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

9

2.2 INFORMACION FINANCIERA EXAMINADA

2.2.1 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

2.2.2 ESTADO DE RENDIMIENTO ECONÓMICO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

2.2.3 ESTADO DE FLUJO DE FONDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

2.2.4 ESTADO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

10

2.3 HALLAZGOS DE AUDITORIA SOBRE ASPECTOS FINANCIEROS

1 LA ENTIDAD NO UTILIZA LAS CONCILIACIONES BANCARIAS PARA ESTABLECER EL SALDO EN LAS CUENTAS DE BANCOS, EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Comprobamos que el saldo de la cuenta contable del Banco Agrícola, correspondiente al periodo 2005, se encuentra incrementado en $ 47,169.60, con relación a la cantidad que presentan las conciliaciones bancarias, como se detalla seguidamente:

Cuenta Contable y nombre del banco	Saldo S/ ESF a dic. 2005	Saldo s/ Conciliación Bancaria a dic. 2005	Diferencia
21109001 Banco Agrícola	$460,395.81	$413,226.21	$47,169.60

Art. 14 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, establece que "A solicitud de cada Dirección General de los Subsistemas, el Ministerio de Hacienda emitirá las respectivas disposiciones normativas, tales como circulares, instructivos, normas técnicas, manuales y demás que sean pertinentes a los propósitos de esta ley".

El Manual de Procesos para la Ejecución Presupuestaria, literal L. emitido por el Ministerio de Hacienda, establece: "La conciliación bancaria es parte fundamental del control interno, su propósito es comparar los movimientos registrados por el banco y los registros contables efectuados en la institución, con el fin de conciliar los saldos y revelar cualquier error o transacción no registrada por el banco o la institución".

Acuerdo No. 2123 de fecha 23 de diciembre de 2003, en su numeral 1, establece que "El Órgano Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, considerando que por medio de Acuerdo Ejecutivo No. 1147 de fecha 19 de diciembre de 2001 se aprobó el Manual de Procesos para la Ejecución Presupuestaria y que a la fecha se hace necesario optimizar el contenido mismo, con el objeto de aclarar algunos aspectos ahí normados; de conformidad a lo establecido en los artículos 9 y 14 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, contenida en el Decreto Legislativo No. 516 de fecha 23 de noviembre de 1995, publicado en el Diario Oficial No. 7, Tomo 330 de fecha 11 de enero de 1996. Acuerda: Apruébase el Manual de Procesos para la Ejecución Presupuestaria.."

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

Las NTCI 4-02.12, expresa: "Con el propósito de verificar saldos o disponibilidades se efectuarán conciliaciones mensuales de toda clase y naturaleza de cuentas relacionadas con la información contable, presupuestaria, de tesorería y crédito público. Estas serán elaboradas y suscritas por un servidor independiente de la custodia y registro de fondos y demás valores, haciéndolas del conocimiento del funcionario competente".

El Principio de Contabilidad 9 "Exposición de Información", establece que "Los estados financieros que se generen de la Contabilidad Gubernamental, incluirán información necesaria para una adecuada interpretación de las situaciones presupuestaria y económica-financiera, reflejando razonablemente y equitativamente los legítimos derechos de los distintos sectores interesados".

De acuerdo a comentarios del Señor Presidente de ISTA, esta deficiencia es debido a que para la elaboración de las conciliaciones bancarias, se tomaba como referencia el libro de bancos y no el reporte que genera contabilidad, esto origino diferencias con la contabilidad, debido a que no se tuvo el cuidado de asegurarse que los reportes de tesorería y contabilidad reflejaran el mismo saldo.

La deficiencia incrementa el riesgo de que puedan existir errores e irregularidades en los saldos de las cuentas de bancos o en registros contables, sin que estos puedan ser detectados por la administración.

Comentarios de la Administración

Mediante nota Ref. 11.00.015 de fecha 28 de Enero de 2008, el Señor Presidente del ISTA, manifiesta lo siguiente: "Ante este cuestionamiento podemos observar que los saldos muestreados difieren de las conciliaciones bancarias, debido a dos factores:

- No es comparable únicamente el saldo de contabilidad con el estado de cuenta del banco, es necesario tomar en cuenta los movimientos que en la conciliación se reflejan, como los cheques pendientes de cobro y otros.

- En el año 2005, en la elaboración de las conciliaciones bancarias, se tomaba como referencia el libro de bancos que maneja tesorería y no

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

42

el reporte que genera el sistema de contabilidad, esto debido a que el auxiliar de banco contable no presenta el detalle de los movimientos de cheques, únicamente presenta montos globales por partida, contrario a lo manejado por Tesorería. Esto origino diferencias con la contabilidad, debido a que no se tuvo el cuidado de asegurarse de que ambos reportes (de tesorería y el de contabilidad) reflejaran el mismo saldo. Es necesario aclarar, que no se ha omitido el registro de operaciones, si no que las diferencias son producto en su mayoría de errores en codificación, la que es ejecutada por el personal en forma manual.

Por lo antes expuesto, se ha dado instrucciones al departamento de contabilidad para que revise esta situación y se hagan las correcciones de las conciliaciones bancarias, que se elaboraron partiendo del libro de tesorería, esperando tener finalizadas estas correcciones en el mes de febrero".

Comentarios de los Auditores:

De acuerdo a comentarios de la Administración, se encuentra pendiente la revisión por parte del departamento de contabilidad a efecto de aclarar la diferencia detallada en la condición.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

13

3. ASPECTOS SOBRE EL CONTROL INTERNO

3.1 INFORME DE LOS AUDITORES

Doctor
José Armando Zepeda
Presidente del Instituto Salvadoreño
de Transformación Agraria, ISTA
Presente.

Hemos examinado los Estados de Situación Financiera, Rendimiento Económico, Flujo de Fondos y de ejecución Presupuestaria del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2005 y hemos emitido nuestro informe en esta fecha.

Realizamos nuestro examen de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República. Estas Normas requieren que planifiquemos y desarrollemos la auditoría de tal manera que podamos obtener una seguridad razonable sobre si los Estados Financieros, están libres de distorsiones significativas.

Al planificar y ejecutar la auditoría al Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, tomamos en cuenta el Sistema de Control Interno, con el fin de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, para expresar una opinión sobre los Estados Financieros presentados y no con el propósito de dar seguridad sobre dicho Sistema.

La Administración del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, es responsable de establecer y mantener el Sistema de Control Interno. Para cumplir con esta responsabilidad, se requiere de estimaciones y juicios de la Administración para evaluar los beneficios esperados y los costos relacionados con las Políticas y Procedimientos de Control Interno. Los objetivos de un Sistema de Control Interno son: Proporcionar a la Administración afirmaciones razonables, no absolutas de que los bienes están salvaguardados contra pérdidas por uso o disposiciones no autorizadas y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización de la Administración y están documentadas apropiadamente. Debido a limitaciones inherentes a cualquier Sistema de Control Interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Además, la proyección de cualquier evaluación del Sistema a períodos futuros, está sujeta al riesgo de que los procedimientos sean

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

44

inadecuados, debido a cambios en las condiciones o a que la efectividad del diseño y operación de las Políticas y Procedimientos pueda deteriorarse.

Identificamos ciertos aspectos que involucran el Sistema de Control Interno y su operación que consideramos son condiciones reportables de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental adoptadas por la Corte de Cuentas de la República. Las condiciones reportables incluyen aspectos que llaman nuestra atención con respecto a deficiencias significativas en el diseño u operación del Sistema de Control Interno que, a nuestro juicio, podrían afectar en forma adversa la capacidad del Ministerio para registrar, resumir y reportar datos financieros consistentes con las aseveraciones de la Administración en los Estados de Situación Financiera, de Rendimiento Económico, de Flujo de Fondos y de Ejecución Presupuestaria.

Las condiciones reportables en el Sistema de Control Interno son las siguientes: no se han realizado gestiones para depurar la cuenta detrimento patrimonial.

Una falla importante es una condición reportable, en la cual el diseño u operación de uno o más de los elementos del Sistema de Control Interno no reduce a un nivel relativamente bajo, el riesgo de que ocurran errores o irregularidades en montos que podrían ser significativos y no ser detectados por los empleados, dentro de un período, en el curso normal de sus funciones.

Nuestra revisión del Sistema de Control Interno no necesariamente identifica todos los aspectos de control interno que podrían ser condiciones reportables y, además, no necesariamente revelaría todas las condiciones reportables que son también consideradas fallas importantes, tal como se define en el párrafo anterior.

San Salvador, 26 de Febrero de 2008

CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA - DIRECCION DE AUDITORIA UNO - SECTOR ADMINISTRATIVO Y DESARROLLO ECONOMICO - DIRECCIÓN - El Salvador, C.A.

Director de Auditoría Uno,
Sector Administrativo y Desarrollo Económico

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

15

3.2 HALLAZGOS DE CONTROL INTERNO

1. NO SE HAN REALIZADO GESTIONES PARA DEPURAR LA CUENTA DETRIMENTO PATRIMONIAL.

Verificamos que en el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2005, en la cuenta Detrimento Patrimonial, el Titular de la Entidad no ha realizado acciones tendientes a depurar dicha cuenta.

El Art. 99 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, establece que "El Subsistema de Contabilidad Gubernamental tendrá como objetivos fundamentales:

a) Establecer, poner en funcionamiento y mantener en cada entidad y organismo del sector público, un modelo específico y único de contabilidad y de información que integre las operaciones financieras, tanto presupuestarias como patrimoniales, e incorpore los principios de contabilidad generalmente aceptables, aplicables al sector público.

b) Proveer información de apoyo a la toma de decisiones de las distintas instancias jerárquicas administrativas responsables de la gestión y evaluación financiera y presupuestaria, en el ámbito del sector público, así como para otros organismos interesados en el análisis de la misma;

c) Obtener de las entidades y organismos del sector público información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable; y,

d) Posibilitar la integración de los datos contables del sector público en el sistema de cuentas nacionales.

Norma Sobre Detrimento de Fondos del Subsistema de Contabilidad Gubernamental.

1. Detrimento Patrimonial de Fondos: Las perdidas de fondos que se presumen causados por empleados, terceros ajenos a la institución o derivadas de casos fortuitos o fuerza mayor, deberán traspasarse a la cuenta de complemento DETRIMENTO DE FONDOS por el monto determinado de acuerdo con los registros contables, tal situación se mantendrá mientras las autoridades administrativas o judiciales, de

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

acuerdo a la respectiva competencia, no dicten una resolución definitiva sobre la materia.

2. Detrimento Patrimonial de Inversiones: Las pérdidas o daños en bienes de uso, existencias o inversiones financieras que se presumen causadas por empleados o terceros ajenos a la Institución o derivadas de casos fortuitos o fuerza mayor, deberán traspasarse a la cuenta del subgrupo DETRIMENTO PATRIMONIAL correspondiente, por el monto determinado de acuerdo con los datos contenidos en los registros contables, si la situación se resuelve administrativamente, deberá liquidarse durante el ejercicio contable vigente, y si fuese por la vía judicial, hasta que las autoridades competentes dicten una resolución definitiva sobre el caso; lo anterior no exime al responsable de la información financiera contable a verificar periódicamente el avance, hasta efectuar la liquidación de los saldos en las cuentas de Detrimento.

De acuerdo a comentarios proporcionados por el Señor Presidente de ISTA, esta deficiencia es debido a que se dieron faltantes de efectivo en el pago, asalto y robos de fondos, destinados al pago de planillas, los cuales no se logro su recuperación total.

La deficiencia incrementa el riesgo de que la Institución no se encuentre gestionando la recuperación de estos fondos, ocasionando de esta forma pérdida a la Institución, así en caso de no ser recuperados estos fondos el mantener contablemente cuentas que no serán recuperables.

Comentarios de la Administración

Mediante nota Ref. 11.00.0331 de fecha 6 de Diciembre de 2007, el Señor Presidente del ISTA, manifiesta lo siguiente: "Esta cuenta de Detrimento Patrimonial esta formada por dos movimientos:

1)	Cuenta 819-01-001 -Deudores Varios	$ 29,964.23
2)	Cuenta 819-07-001-Maquinaria y Eq. De Producción	$ 269,154.45

1) La cuenta Deudores Varios, esta compuesta por saldos cargados a Pagadores Habilitados para pago de salarios en las Haciendas atendidas por el ISTA, en el Proceso de la Reforma Agraria, ocasionadas por faltantes de efectivo en el pago y otras por asaltos y robo de los fondos destinados para el pago de planillas, estos casos fueron documentados en pliegos de reparo de parte de la Corte de Cuentas durante los años

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

17

1980 -81, cuando se inicio el Proceso de la Reforma Agraria y se expropiaron las propiedades con el apoyo de la Fuerza Armada, donde existió una gran inestabilidad en el Sector Rural, afectado por las intervenciones de las propiedades. Se gestionó su cobro en su oportunidad, pero no se logró su recuperación total. Por lo antes expuesto consideramos importante que ese equipo de trabajo, nos indique si dichas acciones ya prescribieron a fin de poder iniciar el proceso legal para que nuestra Junta Directiva autorice el descargo de los registros de contabilidad.

2) Maquinaria y Eq. de Producción, esta formada por equipos e implementos agrícolas que ya cumplieron su vida útil, se volvieron obsoletos y que tiene un promedio de 29 años cada uno, los cuales fueron considerados para ser sacados del inventario, por lo que se iniciara el proceso para que Junta Directiva autorice el descargo de los registros de contabilidad.

En anexo se remite copia de la Partida de Ajuste No. 1/011, de fecha 3 de Agosto de 1998, que contiene anexo el detalle del item 1, y de la partida de ajuste No. 01-1/1909, de fecha actualización 11/02/99, que contiene el detalle de la maquinaria y equipo de producción del item 2".

Mediante nota Ref. 11.00.015 de fecha 28 de Enero de 2008, el Señor Presidente del ISTA, manifiesta lo siguiente: "Sobre este señalamiento en el Informe que la administración proporcionó al equipo de auditores se explicó el origen y contenido de la cantidad registrada contablemente, dado que la condición reportada por los auditores fue que no se conocía la composición de esa cifra y su naturaleza. En respuesta a esa condición se detallo dicha cifra en sus dos movimientos que son:

1) Cuenta 819-01-001.-DEUDORES VARIOS.. $ 29,964.23

2) Cuenta 819-07-001.-MAQUINARIA Y EQ. DE PRODUCCION. $269,154.45

Con relación al primer caso, tal como se indica en el Borrador del informe de los Auditores, se explicó se trata de casos que datan desde el origen del Proceso de la Reforma Agraria, y cuando las condiciones que se dieron en los años 80 y 81 para ejecutar dicho proceso, ocasionaron en el ISTA el tomar medidas al extremo de militarizar la Institución, donde los empleados recibían órdenes directas del ejercito y de sus jefes inmediatos y no se tomaban medidas de control de las actividades que desarrollaban los pagadores que eran enviados a pagar a las distintas haciendas intervenidas en ese entonces, fue ese ambiente de inseguridad e inestabilidad que existía en el campo, lo que originó que fueran asaltados los pagadores y que los faltantes que se detectaron, muchas veces se originaron porque los fondos

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

18

entregados a los pagadores se daban en bolsas cerradas en las cuales se indicaba que tenían cierta cantidad de dinero, pero a veces no se permitía que se contara el dinero y por lo tanto cuando pagaban las planillas en las haciendas y hacían el corte de caja, resultaban faltantes y estos eran imputados a los pagadores. Es por esta realidad que se vivió en esa época que tomando en consideración el tiempo transcurrido y el hecho de que muchas de las personas que aparecen como responsables ya fallecieron, en nuestro informe rendido originalmente, se pidió a esa Corte de Cuentas que se nos indicara si dichas acciones ya prescribieron y de esta forma poder iniciar el proceso legal para que nuestra Junta Directiva pudiera autorizar el descargo de los registros de contabilidad.

Respecto al segundo componente, se trata de Maquinaria y Equipo de Producción, formada por equipos e implementos agrícolas, que ya cumplieron su vida útil, pues datan de la época del ICR, institución de la cual el ISTA absorbió estos equipos, muchos ya obsoletos, por lo que se ha iniciado el proceso legal para su descargo y nuestra Junta Directiva, considerando la condición reportada por el equipo de auditores y los comentarios contenidos en el Borrador de Informe de Auditoria, se ha pronunciado en punto de Acta XV), de Sesión Ordinaria No. 3-2008, de fecha 23 de enero de 2008, y en el acuerdo PRIMERO, ha instruido a la Oficina de Auditoría interna que presente un informe sobre el estado actual de estos bienes, previo a la autorización para el descargo contable de la contabilidad institucional. Se anexa punto de acta en referencia como evidencia de las acciones que se están tomando respecto a los valores antes mencionados".

Comentario de los Auditores

La Administración para el caso de los Pagadores Habilitados, únicamente presentó listado de Pagadores, detallando la cantidad cuestionada, sin establecer entre ellos los correspondientes a faltantes de efectivo, asaltos y robos de fondos destinados al pago de planillas, asimismo no proporciono documentación que demuestre los avances del proceso legal y las gestiones realizadas para la recuperación de estos fondos, en el caso que esto sea posible, a efecto de poder determinar la corrección del proceso contable seguido y la necesidad de mantener estos saldos en esta cuenta.

Con respecto al saldo correspondiente a Maquinaria y Equipo de Producción, la administración únicamente ha presentado un detalle de equipo, sin anexar documentación que especifique el estado de cada uno de ellos a efecto de que puedan ser tomados de base para iniciar el proceso de

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

19

descargo contable, evitando de esta forma el incrementar los saldos de los estados financieros, incluyendo en ellos equipo que ya no se encuentra en condiciones de funcionamiento.

La Administración envió punto de acta XV, Sesión Ordinaria No. 3-2008 de fecha 23 de enero de 2008, en su Acuerdo Primero establece: "Instruir a la Oficina de Auditoria Interna para que presente un informe sobre el estado actual de estos bienes, previo autorización que deba emitir esta Junta Directiva, para el descargo contable de estos valores en contabilidad Institucional". El hallazgo se mantiene ya que no han efectuado el descargo contable correspondientes, solamente se encuentra en vías de investigación, por la Unidad de Auditoria Interna.

La observación no se da por superada, debido a que las actividades a ser implementadas por la administración, aun se encuentran pendientes.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

4. ASPECTOS SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LEYES, REGLAMENTOS Y OTRAS NORMAS APLICABLES.

4.1 INFORME DE LOS AUDITORES

Doctor
José Armando Zepeda
Presidente del Instituto Salvadoreño
de Transformación Agraria
Presente.

Hemos examinado los Estados de Situación Financiera, Rendimiento Económico, Flujo de Fondos y Ejecución Presupuestaria, preparados por el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2005 y hemos emitido nuestro informe en esta fecha.

Realizamos nuestro examen de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la por la Corte de Cuentas de la República. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos la auditoría de tal manera que podamos obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros examinados están libres de errores importantes. La auditoría incluye el examen del cumplimiento con leyes, regulaciones, contratos, políticas, procedimientos y otras normas aplicables al Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, cuyo cumplimiento es responsabilidad de la Administración de la Administración. Llevamos a cabo pruebas de cumplimiento con tales disposiciones; sin embargo, el objetivo de nuestra auditoría a los Estados Financieros, no fue proporcionar una opinión sobre el cumplimiento general con las mismas.

Los resultados de nuestras pruebas de cumplimiento revelaron las siguientes instancias significativas de incumplimiento, las cuales no tienen efecto en los Estados Financieros del período antes mencionado, del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, así: Los recibos de ingreso no detallan todos los datos necesarios para verificar su correcto cobro; Se han registrado contablemente como arrendamientos, pagos por servicios profesionales; Contratan personal permanente bajo la modalidad de servicios profesionales; Existen diferencias entre los registros contables y las autorizaciones de Junta Directiva;

Excepto por lo descrito anteriormente, los resultados de nuestras pruebas de cumplimiento legal indican que, con respecto a los rubros examinados, el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria cumplió, en todos los aspectos

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

importantes, con esas disposiciones. Con respecto a los rubros no examinados nada llamó nuestra atención que nos hiciera creer que el Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria no haya cumplido, en todos los aspectos importantes, con esas disposiciones.

San Salvador, 26 de Febrero de 2008.

CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA - DIRECCIÓN DE AUDITORÍA UNO - SECTOR ADMINISTRATIVO Y DESARROLLO ECONÓMICO - DIRECCIÓN - El Salvador, C.A.

Director de Auditoría Uno
Sector Administrativo
y Desarrollo Económico

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

4.2 HALLAZGOS DE AUDITORIA SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LEYES, REGLAMENTOS Y OTRAS NORMAS APLICABLES.

1. LOS RECIBOS DE INGRESO NO DETALLAN TODOS LOS DATOS NECESARIOS PARA VERIFICAR SU CORRECTO COBRO.

Verificamos que los recibos de ingreso por servicios que presta el ISTA, no detallan los datos necesarios que permitan verificar su correcto cobro, de acuerdo a tabla de precios autorizada, como se detalla en anexo 1. → Fs. 37

El Art. 193 del Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, establece que "Toda operación que dé origen a un registro contable deberá contar con la documentación necesaria y toda la información pertinente que respalde, demuestre e identifique la naturaleza y finalidad de la transacción que se está contabilizando".

De acuerdo a comentarios del Gerente Financiero, esto es debido a que el Instituto mantenía en uso el diseño de los recibos de ingreso con las mismas características y datos que utilizaba la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda, este diseño obligaba a que los colectores únicamente dispusieran del espacio denominado Otras especificaciones para anotar los conceptos por los cuales se percibían los ingresos.

La deficiencia incrementa el riesgo de que se cometan errores e irregularidades en el cobro de las tarifas, sin poder ser objeto de verificaciones posteriores, al carecer de los elementos necesarios para comprobar la exactitud y legalidad del cobro.

Comentarios de la Administración

Mediante nota Ref. 11.00.0325, de fecha 5 de Diciembre de 2007, el Gerente Financiero manifiesta lo siguiente "Sobre el señalamiento les informamos que durante la mayor parte del año 2005, el Instituto mantenía en uso el diseño de los recibos de ingresos con las mismas características y datos que utilizaba la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda, cuyo diseño original había sido avalado por la Corte de Cuentas de la República, este diseño obligaba a que los colectores únicamente dispusieran del espacio denominado Otras especificaciones para anotar los conceptos por los cuales se percibían los ingresos, puesto que cada colector tenia que escribir los conceptos en dicho espacio, esto daba origen a la presente condición

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

27

reportada y contenida en el anexo 1, de las condiciones reportadas por el equipo de auditores.

Por lo antes expuesto, para solucionar este tipo de problemas a partir del mes de octubre del año 2005, se cambio el diseño de los formularios estableciendo las diferentes categorías de ingresos en los recibos y se capacito a lo colectores para el uso de los mismos. Como evidencia de este cambio de formularios se adjunta en anexo 6, del presente informe los siguientes documentos:

1. Copia de la solicitud de Bienes, Obras y/o Servicios, No. 1742, de fecha 10 de Octubre de 2005, en la cual se solicitó a la UACI, la elaboración de recibos prenumerados correlativamente con un diseño exclusivo para cada Colecturía Habilitada tanto en Oficina Central como en las regiones, con diseño de colores diferentes para distinguirlas unas de otras y con series diferentes así: Serie R-1, Región Occidental, serie R-2, Región Central, Serie R-3, Región Paracentral, Serie R-4, Región Usulután, Serie R-5, Región San Miguel, Serie R-6, Oficina Central.
2. Copia de Orden de Compra No. 1688, de fecha 11 de Octubre, en la que se ordena el pedido a la imprenta, documento emitido por la UACI.
3. Copia de Factura No. 0344, de fecha 24/10/2005, emitida por Impresos Campos, imprenta que elaboró los primeros formularios.
4. Nota de requerimiento remitido por la Gerencia Financiera a la UACI, en la cual se daban las especificaciones de los formularios.
5. Fotocopia de un Formulario en uso, desde octubre de 2005 a la fecha, en el cual se puede observar que se detallan 30 item para identificar el tipo de ingreso, con la facilidad de un espacio adicional identificado como Otras especificaciones en el cual pueden ampliar cualquier dato adicional que se estime conveniente. (Este formulario pertenece a Oficina Central y el diseño es idéntico para las otras Regiones).

Como puede apreciarse, la Institución ha realizado cambios de formularios que permiten tener un mejor control de los ingresos facilitando a su vez la identificación de los mismos, dado que se distribuyen para cada región y llevan un orden correlativo para cada una de ellas, siendo el Tesorero de la Institución el responsable de su custodia y distribución de acuerdo alas necesidades de cada Sede Regional.

Asimismo aclaramos que en algunos casos de recios de ingresos el valor recibido difiere de la tarifa aprobada por Junta Directiva, debido a que

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

24

muchas veces los beneficiarios no pagan todo el valor sino que por no tener recursos económicos, hacen varios pagos hasta cubrir el monto establecido, facilidades que la institución permite para ayudar a estas personas".

Mediante nota Ref. 11.00.015 de fecha 28 de Enero de 2008, el Señor Presidente del ISTA, manifiesta lo siguiente: "Sobre este señalamiento, nos permitimos reiterar nuestros comentarios dados en nuestra respuesta enviada en nota ref. 11.00.0325, de fecha 5 de diciembre de 2007, en la cual informamos:
Que durante la mayor parte del año 2005 (hasta septiembre de ese año), el Instituto mantenía en uso el diseño de los recibos de ingresos con las mismas características y datos que utilizaba la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda, cuyo diseño original había sido avalado por la Corte de Cuentas de la República, este diseño obligaba a que los colectores únicamente dispusieran del espacio denominado Otras especificaciones para anotar los conceptos por los cuales se percibían los ingresos, lo cual no permitía tener estandarizado los conceptos por los cuales se percibían los ingresos, puesto que cada colector tenia que escribir los conceptos en dicho espacio, esto ha dado lugar a esta condición reportada.
Por lo antes expuesto, se tomaron las medidas correctivas para solucionar esa situación, por lo que a partir del mes de octubre del año 2005, se cambio el diseño de los formularios estableciendo las diferentes categorías de ingresos en los recibos y se capacitó a los colectores para el uso de los mismos. Como evidencia de este cambio de formularios se adjuntó en el anexo 6, del informe antes relacionado copias de los nuevos formularios en uso, lo que puede constatarse en el expediente de la respuesta dada el 5 de diciembre de 2007.
Asimismo en el presente documento con el propósito de atender los comentarios de los auditores que manifiestan que no fue posible el adecuado examen de cobros que se detallan en Anexo 1, del Borrador de Informe, se procedió a analizar cada caso y en anexo 03, se presenta un cuadro resumen donde se dan los comentarios respecto a dichos cobros, se explica la naturaleza de los mismos, las tarifas aplicadas, los acuerdos de Junta Directiva donde aprueban dichos cobros, monto de la tarifa a cobrar, saldos pendientes de pago cuando los beneficiarios solo han realizado pagos parciales, abonos que realizaron en otros años, saldo pendiente de pago, nombre del beneficiario, No. de Recibo de pago, Región y comentarios sobre cada caso.
En ese anexo 03, para sustentar el cuadro resumen se anexan los siguientes documentos:
1) Tabla que contiene el resumen de tarifas aprobadas por Junta Directiva y los puntos de Acta.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

25

2) Informes de Reportes de pago de cada beneficiario emitidos por el Departamento de Custodia de Documentos en los cuales aparece el detalle de pagos realizados, en diferentes fechas.
3) Puntos de Acta de Junta Directiva No. XXIII), de Sesión ordinaria No. 7-2005, de fecha 17 de febrero de 2005 y punto No. XXX), de Sesión Ordinaria No. 14-2005, de fecha 14 de abril de 2005, donde en un caso especial, se aprueba rebaja de tarifa, a la Asociación Cooperativa Santa Adelaida de R. L., lo que explica el pago realizado por este el beneficiario.
Considerando que con nuestras explicaciones y evidencias que se presentan, se documenta y se establece que las tarifas se han aplicado correctamente por la Institución, así mismo se cambio a partir del mes de octubre del año 2005 el diseño del recibo de cobro, que detalla los diferentes conceptos que originan los ingresos, con el debido respeto solicitamos se por desvanecido el presente hallazgo y que en el Informe final que se emita se de por superado".

Comentario de los Auditores

La documentación anexa a las partidas contables, no permite identificar el correcto cobro de las tarifas establecidas, al carecer de elementos necesarios para su identificación, por lo que no fue posible su adecuado examen, debido a esto no se da por superada la presente observación.

Con fecha 28 de enero, la Institución presentó un reporte con revisión de recibos cuestionados por variación en cobro de tarifas, los cuales se examinaron, y se concluye que en su mayoría son abonos parciales, ya que los beneficiarios no efectúan abonos totales por cada uno de los conceptos. En dicho cuadro se muestran los valores a cobrar totales, los abonos parciales realizados y los saldos pendientes por cada uno de los beneficiarios cuestionados. Además las tarifas varían dependiendo si es solar de vivienda, lote agrícola o lote vivienda productivo, como también del tamaño del terreno asignado, aunque se puede observar que los controles de cobro no son efectivos, pues los valores presentados en los reportes de pagos realizados, no coinciden con saldos y valores del reporte de revisión de recibos cuestionados por variación de tarifas, que presentan en anexo No.3 de las respuestas al borrador de informe. Asimismo los encargados de elaborar los recibos, no especifican en los mismos si el beneficiario cancela, lote, solar o Lote de Vivienda Productivo, por lo cual se mantiene la deficiencia.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

24

2. **SE HAN REGISTRADO CONTABLEMENTE COMO ARRENDAMIENTOS, PAGOS POR SERVICIOS PROFESIONALES.**

Verificamos que la Gerencia Financiera ha registrado contablemente en la cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos", pagos efectuados a personal contratado como servicios profesionales.

El Art. 209 del Reglamento de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, establece que "Los Jefes de las Unidades Contables serán responsables por negligencia en las siguientes situaciones: e) Si se contabilizan, de forma manifiesta, operaciones en conceptos diferentes a los técnicamente establecidos".

De acuerdo a comentarios del Señor Presidente de ISTA, la deficiencia es debido a que en esa cuenta contable se ha registrado los pagos al personal que presta diversos servicios dentro de la institución en las áreas legal, de ingeniería, Custodia de Documentos, Administrativa y en algunas Regiones, a este personal se le pagaba sus honorarios y solamente se les descontaba el impuesto sobre la Renta, puesto que no se consideraba como personal permanente sino como eventual sin prestaciones, por lo que corresponden a la categoría de arrendamiento de servicios, pagos que se registran en la cuenta 83423, porque el personal no presta servicios especializados como los que tipifica la cuenta 83429.

La deficiencia ocasiona que personal que realiza actividades de carácter permanente dentro de la Institución, no gocen de los beneficios de ley.

Comentarios de la Administración

Mediante nota Ref. 11.00.015 de fecha 28 de Enero de 2008, el Señor Presidente del ISTA, manifiesta lo siguiente: "En este señalamiento se indica que contablemente se ha registrado como arrendamientos pagos por servicios Profesionales, indicando que los registros se han efectuado en la cuenta 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos" por pagos efectuados a personal contratado como servicios profesionales.
Lo indicado anteriormente esta relacionado con el numeral 5, del Borrador de Informe, dado que en ese se indica que se contrata personal permanente bajo la modalidad de servicios profesionales, considerando esta situación en dicho apartado se indica que" En el Catálogo de Cuentas del Sector Público emitido por el Ministerio de Hacienda, conceptualiza en que cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales regula que: "Incluye el devengamiento de los gastos

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

en concepto de honorarios legales orientados a recabar opiniones, estudios o trabajos especializados de empresas consultoras que prestan dichos servicios mediante convenios, acuerdos o contratos, tales como servicios médicos, de medio ambiente y recursos naturales, jurídicos, de contabilidad y auditoria, de fiscalización, desarrollos informáticos u otros de igual naturaleza".

Dado lo anterior consideramos importante aclarar que la institución cuando contrata Servicios Profesionales, de la naturaleza indicada en el párrafo anterior, contablemente los registra en la cuenta Contable 83429 SERVICIOS TECNICOS Y PROFESIONALES", lo anterior se hace de esta forma debido a que el Catálogo de Cuentas Institucional establece los gastos que deben aplicarse en dicha cuenta en la forma siguiente:

83429 SERVICIOS TECNICOS Y PROFESIONALES
83429001 SERVICIOS MEDICOS
83429002 SERVICIO DE MEDIO AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES
83429003 SERVICIOS JURIDICOS
83429004 SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA
83429005 SERVICIOS DE CAPACITACION
83429007 DESARROLLOS INFORMATICOS
83429008 ESTUDIOS E INVESTIGACIONES
83429099 CONSULTORIAS, ESTUDIOS E INVESTIGACIONES DIVERSAS

Puede apreciarse que esta cuenta ha sido establecida para el registro de Servicios especializados como son todos los que se indican y que son prestados por personal profesional y con grado Universitarios y por empresas consultoras en diversas áreas como las señaladas.

Como evidencia de la contabilización que se hace de este tipo de gastos se anexa copias de Comprobantes de Egreso Fiscal No. 38752, de fecha 19 de diciembre de 2007, a nombre de RAFAEL ESTEBAN HERNANDEZ CHAVEZ, y copia del Comprobante de Egreso Fiscal No. 38753, a nombre de GUILLERMO ADAN VILLEDA HERNANDEZ, de fecha 19 de diciembre de 2007, ambos pagos corresponden a Servicios Profesionales y contablemente se han registrado en la cuenta 83429099, que corresponde a la cuenta que contiene el Catálogo Institucional, se anexa asimismo partida Contable No. 01- 1/2628, de fecha 19 de diciembre de 2007, con firmas originales, donde aparecen registrados estos pagos. De la misma forma se registran los pagos que se hacen a firmas de ingeniería que prestan servicios de mediciones de propiedades, pagos a las firmas de Auditoría Externa contratadas, pagos a Notarios que prestan servicios Jurídicos en la elaboración de escrituras de propiedad en sus protocolos, a favor de los beneficiarios de la Reforma Agraria.

Aclarado lo anterior, se informa que los pagos que se han registrado en la cuenta Contable 83423 "Servicios Generales y Arrendamientos", no se trata de

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

28

servicios profesionales que se han descrito en el párrafo anterior, sino que se trata de Servicios No Personales, que corresponden al Rubro de Gastos 54 Adquisición de Bienes y Servicios. En esa cuenta contable se ha registrado los pagos al personal que presta diversos servicios dentro de la institución en las áreas legal, de ingeniería, Custodia de Documentos, Administrativa y en algunas Regiones, a este personal se le pagaba sus honorarios y solamente se les descontaba el impuesto sobre la Renta, puesto que no se consideraba como personal permanente sino como eventual sin prestaciones, por lo que corresponden a la categoría de arrendamiento de servicios, pagos que se registran en la cuenta 83423, porque el personal no presta servicios especializados como los que tipifica la cuenta 83429.

Asimismo hemos considerado importante informar que nuestra Junta Directiva, con el objeto de superar la condición reportada por el Equipo de Auditoria, en Punto XXVI de Sesión Ordinaria No 2-2008 de fecha 16 de enero del 2008, acordó Autorizar a la Presidencia Institucional para que a partir del mes de enero del 2008 proceda a nombrar y contratar al personal que venía laborando por Honorarios por Servicios No Personales, bajo el Sistema de Contratos Eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto del personal de la Institución, acordando además hacer del conocimiento de esa Honorable Corte de Cuentas el referido Acuerdo. Como evidencia de lo anterior, adjunto se remite como ANEXO 04 copia certificada notarialmente del Acuerdo relacionado, así como de la Planilla donde consta que el personal anteriormente contratado por servicios no personales ahora esta contratado con todas las prestaciones que una relación jurídico laboral genera. En dicho acuerdo encontraran las razones por las cuales se vino contratando por Servicios No Personales".

Comentario de los Auditores:

Del análisis de la información presentada se comprobó que dicho personal si presta servicios especializados como: Promotores sociales, Analistas programadores, encargado de oficina de apoyo a gestión interinstitucional, etc. y que son de carácter permanente, por lo que la entidad sometió a Junta Directiva la solicitud para autorizar el cambio de contratación de personal que al 31 de diciembre de 2007 venia contratándose bajo la modalidad de Honorarios por Servicios No Personales. Punto aprobado en Sesión Ordinaria No. 2-2008, de fecha 16 de Enero de 2008". Acuerdo: "Autorizar a la Presidencia Institucional para que a partir de Enero de 2008, se proceda a nombrar y contratar al personal que venia laborando por Honorarios por Servicios no Personales, bajo el sistema de contratos eventuales con todas las prestaciones que tiene el resto de personal de la institución".

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

29

3. CONTRATACIÓN DE PERSONAL PERMANENTE BAJO LA MODALIDAD DE SERVICIOS PROFESIONALES

Verificamos que durante el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005 se firmaron contratos de personal bajo la modalidad de servicios no personales, los cuales se refieren a actividades de carácter permanente en la Institución, según detalle.

No.Pda y Fecha/05	Números de Contratos
1/197 ; 21/01/05	10,11,12,13,14,15,16,17, 18, 19 y 20/2005 de fecha 03-01-2005
1/1618 ; 05/07/05	217 de fecha 01/06/2005
1/2233 ; 24/10/05	341,342,343,344,345,346 347,348,349,350,351,352 353,354,355,356,357,358 y 359/2005, de fecha 03/10/2005

El Art. 123 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, expresa: "Son Contratos de Consultoría los que celebra la institución, con el objeto de obtener mediante un precio la prestación de servicios especializados, tales como: a) Toma de datos, investigación y estudios para la realización de cualquier trabajo técnico; b) Estudio y asistencia en la redacción de proyectos, anteproyectos, modificación de unos y otros, dirección, supervisión y control de la ejecución y mantenimiento de obras e instalaciones y de la implantación de sistemas organizacionales; c) Cualesquiera otros servicios directa o indirectamente relacionados con los anteriores y en los que también predominan las prestaciones de carácter intelectual no permanente; y d) Estudios de carácter técnico, económico, industrial, comercial o cualquier otro de naturaleza análoga".

El Artículo 83 de las Disposiciones Generales de Presupuesto, establece:"Se podrán contratar servicios personales siempre que concurran las siguientes condiciones: b) Que sean de carácter profesional o técnico y no de índole administrativa; c) Que aun cuando sean de carácter profesional o técnico no constituyen una actividad regular y continua dentro del organismo contratante;..."

En el Catálogo de Cuentas del Sector Público emitido por el Ministerio de Hacienda, conceptualiza en que cuenta 83429 Servicios Técnicos y Profesionales regula que: "Incluye el devengamiento de los gastos en concepto de honorarios legales orientados a recabar opiniones, estudios o

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

30

trabajos especializados de empresas consultoras que prestan dichos servicios mediante convenios, acuerdos o contratos, tales como servicios médicos, de medio ambiente y recursos naturales, jurídicos, de contabilidad y auditoria, de fiscalización, desarrollos informáticos u otros de igual naturaleza".

De acuerdo a comentarios de la Gerencia Legal y el Jefe de Recursos Humanos, esto es debido a que ni las Disposiciones Generales de Presupuesto ni la LACAP pueden ni deben ser aplicadas con los mismos alcances y restricciones al ISTA y a otras entidades autónomas u organismos de gobierno central.

Esta deficiencia incrementa el riesgo que parte del personal que realiza actividades de carácter permanente en la Institución, se encuentra desprotegida al no contar con beneficios como cotización a el ISSS y AFP´s.

Comentarios de la Administración

Mediante notas G.L. 14.00.0.465 de fecha del Jefe de Recursos Humanos y G.L.14.00.0.459, del Gerente Legal, ambas de fecha de fecha 6 de diciembre de 2007, manifiestan que "..ni las Disposiciones Generales de Presupuesto ni la LACAP pueden ni deben ser aplicadas con los mismos alcances y restricciones al ISTA y a otras entidades autónomas u organismos de gobierno central. Para el caso, el Art. 83 de las Disposiciones Generales de Presupuesto, establece la posibilidad de contratar servicios personales de carácter profesional o técnico, indicando en sus cinco literales las condiciones que deben cumplirse para contratar. (se llaman Servicios Personales porque solo pueden ser prestados por personas naturales, de acuerdo con el No. 13 del Art. 83). Como verán dicha norma esta comprendida en el comprendida en el Capítulo III "Disposiciones relacionadas con el personal" contenidas dentro de las Disposiciones Dictadas para unidades del Gobierno Central , dentro de las cuales, en el Capítulo IV "Disposiciones Relacionadas con Compras y Suministros" se encontraba el Art. 138 (derogado por la LACAP) que establecía la posibilidad de contratar servicios no personales, estableciendo algunos tipos de servicios que podían contratarse, los cuales si se analizan detenidamente dicha norma no estaban sujetos a eventualidad o permanencia (se llaman servicios no personales porque pueden contratarse con personas naturales o jurídicas). No obstante haberse dictado los artículos antes citados para el Gobierno Central, los mismos son aplicables al ISTA de acuerdo con el Art. 1 del Capítulo I "Disposiciones Comunes" contenidas dentro del grupo de disposiciones dictadas para instituciones oficiales autónomas, el cual

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

31

establece que la ejecución de los presupuestos especiales de las instituciones Oficiales Autónomas, entre otras normas, queda sujeto a las Disposiciones Generales para el Gobierno Central en lo aplicable, lo cual significa que el ISTA puede contratar servicios personales de carácter profesional o técnico, y también servicios no personales de carácter profesional o técnico, y también servicios no personales, y que la firma de dichos contratos no corresponde en absoluto a ningún Viceministro sino al Presidente del ISTA o a la persona que él delegue, de conformidad con el Art. 19 de su ley de Creación. De lo anterior, podrán notar cuan necesaria es la integración de las normas jurídicas en la función que tenemos de aplicar adecuadamente el derecho a los hechos o actos jurídicos que la realidad nos presenta o requiere. Por otra parte considero importante recordar que sin bien la LACAP estableció en su Art. 16 la posibilidad de efectuar contrataciones de servicios no personales, no tipificó que servicios únicamente pueden contratarse bajo tal modalidad, ni las condiciones para celebrarlos, lo único cierto e irrefutable es que constituye derecho positivo vigente, que en el caso del ISTA puede ser aplicado cuando las circunstancias reales así lo demandan en pro de hacer realidad los objetivos que la ley manda".

Comentario de los Auditores

Con fecha 28 de enero, la administración presentó planilla de fecha 23 de enero 2008, en la cual se les pagó a 53 empleados bajo la modalidad de contratación eventual, con todas prestaciones de los demás empleados, por servicios permanentes, los cuales de a cuerdo a comentarios de la Administración, anteriormente se encontraban como servicios no personales. Al efectuar comparación entre le grupo de las 53 personas incluidas en la planilla y las detalladas en los contratos observados, verificamos que únicamente tres nombres en común, no dando respuesta del resto de personas incluidas en los contratos observados.

4. EXISTEN DIFERENCIAS ENTRE LOS REGISTROS CONTABLES Y LAS AUTORIZACIONES DE JUNTA DIRECTIVA.

Verificamos que en partida 1/0389, de fecha 28/02/2005, se contabilizó a adjudicación de un solar en la Hacienda el Guisquil, La Unión y en punto de acta XIII de sesión ordinaria de Junta Directiva 6-2005, de fecha 10/02/2005, se hace referencia a la Hacienda del Once y La Paz, no coincidiendo por lo tanto el nombre de las haciendas adjudicadas.

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

32

El Art. 18 de la Ley de Creación del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, establece: "La Junta Directiva responderá ante la Comisión Nacional de Transformación Agraria por los programas y proyectos que se propongan y ejecuten; y tendrá las atribuciones siguientes:

g) Aprobar los planes de adjudicación de tierras que se ejecuten de conformidad con esta ley y otorgar al Presidente la facultad para celebrar los contratos a que hubiere lugar;"

Sesión Ordinaria No. 6-2005, punto XIII, establece en su acuerdo Primero: "Modifíquense los puntos XIV-8, de Acta Ordinaria 16-94, referente a cambios efectuado en la nomenclatura, área y valor de los inmuebles antes mencionados de la Hacienda El Once y La Paz, de la ubicación antes relacionada, Segundo: Modifíquense la nomina de beneficiarios según se detalla en el cuadro anterior. Se hace constar que los créditos correspondientes a los lotes 6 polígono 5, 14 y 16 del polígono 15 fueron condonados por Ministerio de Ley, conforme a Decreto 699".

El art. 23, capítulo IV de la Ley de Creación del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria establece que "El ISTA tendrá las unidades técnicas y administrativas que su Junta Directiva estime necesarias, para realizar en forma eficiente las funciones que le corresponden.
La organización y atribuciones de las Unidades, se establecerán en los reglamentos internos respectivos".

La Norma Técnica de Control Interno 4-03.03 Documentación Contable, establece que "La documentación contable que justifica el registro de una operación contendrá datos y elementos suficientes que faciliten el análisis sobre la pertinencia, veracidad y legalidad, incluyendo dentro de este último requisito, el tiempo de conservación de los registros y documentos en original".

El Reglamento de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado, en sus arts. 193 y 197, establece lo siguiente:

Art. 193 "Toda operación que dé origen a un registro contable deberá contar con la documentación necesaria y toda la información pertinente que respalde, demuestre e identifique la naturaleza y finalidad de la transacción que se está contabilizando".

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

33

Art. 197, "Las Unidades Contables tendrán entre sus funciones:
f) Comprobar que la documentación que respalda las operaciones contables cumpla con los requisitos exigibles en el orden legal y técnico;"

El Art. 19 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, establece que "Las unidades financieras institucionales conservarán, en forma debidamente ordenada, todos los documentos, registros, comunicaciones y cualesquiera otros documentos pertinentes a la actividad financiera y que respalde las rendiciones de cuentas e información contable, para los efectos de revisión por las unidades de auditoría interna respectivas y para el cumplimiento de las funciones fiscalizadoras de la Corte de Cuentas de la República. Todos los documentos relativos a una transacción específica serán archivados juntos o correctamente referenciados. La documentación deberá permanecer archivada como mínimo por un período de cinco años y los registros contables durante diez años",

El Manual de Organización y Funciones, establece lo siguiente:
Junta Directiva: Atribuciones, En el punto 6: Calificar los casos de adjudicación de tierras sustentados en la Ley de Creación del ISTA
Funciones de la Gerencia de Desarrollo Rural: Mantener actualizadas las diferentes bases de datos de propiedades adquiridas, asignadas y reasignadas.
Unidad de Información y Custodia de Documentos: Llevar registro y control de los niveles de ejecución y avance del trabajo de los expedientes de las propiedades intervenidas y afectadas.
Departamento de Adquisición y Adjudicación: Mantener actualizados los registros de adquisición y asignación de propiedades.

De acuerdo a comentarios del Señor Presidente del ISTA, esto es debido a que en el inmueble denominado Hacienda El Once y La Paz, se desarrolló proyectos de parcelación de la Cooperativa El Guisquil.

Esta deficiencia incrementa el riesgo de que existan registros contables que no se encuentren autorizados por Junta Directiva.

Comentarios de la Administración

Mediante nota Ref. 11.00.0334, de fecha 10 de Diciembre de 2007, el Señor Presidente de la Institución, manifiesta que "Con relación a esta condición, se procedió analizar los acuerdos citados en el cuadro y sus comentarios, por lo que se ha preparado un anexo denominado anexo a condición No. 1, notas

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

34

DASADE-ISTA-108/2007 y 109/2007, que contiene 06 ITEMS, en donde en cada uno de ellos se dan nuestros comentarios y se respalda con la documentación de soporte para desvanecer y explicar cada caso citado en este punto".

Mediante nota REF. 11.00.0.015 de fecha 28 de enero de 2008, el Presidente del ISTA manifiesta lo siguiente: "Esta condición reportada inicialmente abarcó seis acuerdos de Junta Directiva los que fueron objeto de análisis por parte de nuestra administración, externando en nuestra respuesta las explicaciones y se sustento en anexos con los documentos probatorios necesarios para desvanecerla, sin embargo en los comentarios del equipo de Auditores contenidos en el Borrador de Informe al cual damos respuesta en esta oportunidad, se indica tres condiciones reportadas como pendientes, a la cuales se dan las explicaciones y se atienden las observaciones con nuevos documentos con el objeto de desvanecer este hallazgo, el cual ha sido formulado en la forma siguiente:
El Señor Presidente del ISTA, remitió fotocopias sin certificar de la documentación siguiente:

Con los documentos antes relacionados se complementa la documentación que sustenta el análisis presentado en anexo 05, del presente informe.

- De acuerdo a comentarios de la administración el crédito se introdujo con código 1407, el cual fue creado en al año 1990, cuando se aprobó los listados de adjudicaciones en SO. 38 Pto. IV-2, con el nombre de El Guisquil, por ser el proyecto de la Cooperativa El Guisquil, de la Hacienda El Once y La Paz, que es el inmueble registrado contablemente conforma aparece registrado en el CNR, no presentado la administración ningún documento que demuestre que se pueda identificar con la denominación de El Guisquil a las Hda. El Once y La Paz.

Con relación a esta observación, que hace referencia al anexo 1.5, de la respuesta que la administración remitió a los casos reportados en Notas REF. DASADE –ISTA -108/2007 Y 109/2007, de fecha 26 de Noviembre de 2007, en la presente respuesta estamos remitiendo el anexo 1.5, que originalmente enviamos al equipo de Auditores, en este caso debidamente certificado y adicionalmente se anexa también, copia certificada del Titulo de Dominio a favor del Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria, del inmueble denominado HACIENDA EL ONCE Y LA PAZ , inmueble en el cual se desarrollo proyectos de parcelación de la Cooperativa El Guisquil, con lo cual

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

35

se comprueba que la denominación del proyecto corresponde a este inmueble y que el mismo fue adquirido por el ISTA.

Adicionalmente al titulo de dominio antes mencionado se agrega la siguiente documentación de descargo, a efecto de demostrar que los casos reportados corresponden al referido inmueble y que fue originalmente transferido a la Asociación Cooperativa el Guisquil y que por decisiones de dicha cooperativa la transferencia de dicho inmueble ha pasado por diversos procesos legales, lo cual se documenta con copias certificadas de los documentos siguientes:

a) Escritura de compra venta a favor de la Asociación Cooperativa de la Reforma Agraria el Guisquil de Responsabilidad Limitada, de fecha 30-09-1986.

b) Escritura Pública de Rectificación de Compraventa del Inmueble, otorgada por el ISTA a favor de la Asociación Cooperativa de la Reforma Agraria de Producción y Servicios Multiples " El Guisquil", de R. L. , de fecha 11-01-2000.

c) Escritura Pública de Resciliación de Compraventa y Mutuo Hipotecario, a favor del ISTA, otorgada por Asociación Cooperativa de la Reforma Agraria "El Huisquil" de Responsabilidad Limitada, de fecha 19-04-2004.

d) Escritura de Propiedad de Compraventa otorgada por el ISTA a favor de la Asociación Cooperativa de la Reforma Agraria de Producción y Servicios Multiples" El Huisquil", de R.L. de fecha 06-06-2005.

En espera que con los documentos legales que se remiten los cuales comprueban las transferencias del inmueble el ONCE Y LA PAZ, a favor de la Asociación Cooperativa el Huisquil, y el titulo de dominio de dicha propiedad de parte del ISTA, se de por superado el presente caso".

Comentario de los Auditores

De acuerdo a comentarios de la Administración el crédito se introdujo con código 1407, el cual fue creado en el año 1990, cuando se aprobó los listados de adjudicatarios en S.O. 38 Pto. IV-2, con el nombre de El Guisquil, por ser el proyecto de la Cooperativa El Guisquil, de la Hda. El Once y La Paz, que es el inmueble registrado contablemente conforme aparece registrado en el CNR, no presentando la administración ningún documento que demuestre que se

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

pueda identificar con la denominación de El Guisquil a las Hda. El Once y La Paz. Respecto a esta observación la entidad no presenta documentación ni respuesta a la partida de créditos observada No. 02-31 de fecha 28/2/05, cuyo concepto y anexos "adjudicación de 1 solar en Hacienda el Guisquil, Dpto. de la Unión, según S.O. No. 6, Pto. IV del 10.02.2005" . Ni modificación alguna. Solamente los documentos de compraventa en los cuales aparece que el ISTA le vende a la Asociación Cooperativa de la Reforma Agraria de Producción y servicios Múltiples "EL HUISQUIL, DE R.L.", del inmueble de naturaleza rustica denominado HACIENDA EL ONCE Y LA PAZ".

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

37

ANEXO 1

Tarifas cobradas por dif. Conceptos en Pdas.			Tarifas establecidas en Tabla	
No.Pda.	**Concepto**	**Tarifa**	**Concepto**	**Tarifa**
		2005		
177	Abono a medición, escrituración y gastos administrativos de parcela.	$15.00	Medición de solar	$22.86
	Abono a medición, escrituración, gastos administrativos y trámites regístrales de lote.	$25.00		
	Abono a medición, escrituración, gastos administrativos y trámites regístrales de lote.	$23.00		
	Abono a medición, escrituración, gastos administrativos y trámites regístrales de lote.	$11.43		
403	Cancelación de medición 1 manzana de tierra	$34.29		
	Cancelación de manejo de credito $22.86, Escrituración $30 gast.admin. y tram. Registrales $17.14	$70.00		
	Manejo de crédito de solar	$22.86	Manejo de Crédito	$22.86
	Cancelación por servicio de medición. Parcela agrícola	$34.29	Medición de Parcela agrícola	$34.29
Exp.	Canc. De Escritura $22.86, medición $11.43 gast. Adm. Y tramites regist. $22.85	$57.14		
975	Anticipo Drcho. De Medición Lote Agrícola	$20.00		
	Cancelación Drcho. De Escrituración	$22.86		
	Anticipo Drcho. De medición parcela agrícola	$20.00		
	Drcho. De escrituración $30. y de medición $22.86	$52.86		
	Drcho. De Escritura $30 e Inscripción de solar $ 17.14	$47.14		

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.

No.Pda.	Concepto	Tarifa	Concepto	Tarifa
918	Cancelación de Gst.Admi. de 261 solares a $8.00 c/u	$2088.00		
	Inspección de Campo	$22.86		
	Bolsa de semilla de sargo de 25 libras	$7.00		
	Cancelación de escritura $30 manejo de credito $22.86 y tramites registrales $17.14	$70		
691 EXP.	Escrituración $22.86, Medición $11.43 y gast. Adm. Y tram. Registrales $22.86	$57.14	Escritura de solar o parcela agrícola	$30.00
	Manejo de credito $22.86 elaboración de Escrit.$30.	$52.86	Manejo de Crédito	$22.86
	Pago de medición de 3 solares	$ 68.58		
	Entrega de Certificado Lote Agrícola	$3.00		
1077	Certificación de Acta de Transferencia	$15.00	Certificación de acta de Transferencia	$ 15.00
2242	Copia de Planos	$30.00	Copias de plano original	$30.00
	Emisión de Estados de Cuentas.	$1.14	Estados de cuentas	$1.14
	Primer desembolso en proyecto de parcelación de FISDL	$9549.85		

Teléfonos PBX: (503) 2222-4522, 2222-7863, Fax: 2281-1885, Código Postal 01-107
http://www.cortedecuentas.gob.sv, 1ª Av. Norte y 13a. C. Pte. San Salvador El Salvador C.A.