

Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública



El Sistema Nacional de Fiscalización de México

FORTALECIENDO LA RENDICIÓN DE CUENTAS
PARA EL BUEN GOBIERNO



Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública

El Sistema Nacional de Fiscalización de México

FORTALECIENDO LA RENDICIÓN DE CUENTAS
PARA EL BUEN GOBIERNO

El presente trabajo se publica bajo la responsabilidad del Secretario General de la OCDE. Las opiniones expresadas y los argumentos utilizados en el mismo no reflejan necesariamente el punto de vista oficial de los países miembros de la OCDE.

Tanto este documento, así como cualquier dato y cualquier mapa que se incluya en él, se entenderán sin perjuicio respecto al estatus o la soberanía de cualquier territorio, a la delimitación de fronteras y límites internacionales, ni al nombre de cualquier territorio, ciudad o área.

Por favor, cite esta publicación de la siguiente manera:

OCDE (2017), *El Sistema Nacional de Fiscalización de México: Fortaleciendo la Rendición de Cuentas para el buen Gobierno*, Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública, Éditions OCDE, París.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264268975-es>

ISBN 978-92-64-26896-8 (impresa)
ISBN 978-92-64-26897-5 (PDF)

Serie: Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública
ISSN 2414-3308 (impresa)
ISSN 2414-3316 (en línea)

Los datos estadísticos para Israel son suministrados por y bajo la responsabilidad de las autoridades israelíes competentes. El uso de estos datos por la OCDE es sin perjuicio del estatuto de los Altos del Golán, Jerusalén Este y los asentamientos israelíes en Cisjordania bajo los términos del derecho internacional.

Fotografías: Portada © shoo_arts/iStock/Thinkstock.

Las erratas de las publicaciones de la OCDE se encuentran en línea en: www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OCDE 2017

La OCDE no garantiza la exacta precisión de esta traducción y no se hace de ninguna manera responsable de cualquier consecuencia por su uso o interpretación.

Usted puede copiar, descargar o imprimir los contenidos de la OCDE para su propio uso y puede incluir extractos de publicaciones, bases de datos y productos de multimedia en sus propios documentos, presentaciones, blogs, sitios web y materiales docentes, siempre y cuando se dé el adecuado reconocimiento a la fuente y al propietario del copyright. Toda solicitud para uso público o comercial y derechos de traducción deberá dirigirse a rights@oecd.org. Las solicitudes de permisos para fotocopiar partes de este material con fines comerciales o de uso público deben dirigirse al Copyright Clearance Center (CCC) en info@copyright.com o al Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) en contact@cfcopies.com.

Prólogo

Las reformas recientes en México crearon una nueva estructura jurídica para fortalecer la gobernanza pública y defender los principios de rendición de cuentas, integridad y transparencia en el gobierno. El Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) es uno de los pilares fundamentales del Sistema Nacional Anticorrupción.

La perspectiva de gobierno integral de la OCDE reconoce que desarrollar mejores políticas para una vida mejor depende de las aportaciones de diversos factores de cambio. Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) son un factor decisivo en el sistema de actores de gobernanza y su función está evolucionando. Muchas EFS trascienden su función tradicional de supervisar el ejercicio de los recursos públicos para proporcionar datos y análisis que apoyen un diálogo más fructífero en materia de políticas públicas.

El enfoque de México para las reformas recientes coincide con la perspectiva de gobierno integral de la OCDE, que enfatiza la necesidad de coordinación y coherencia entre todas las áreas de política pública, los poderes y los órdenes de gobierno. El mismo Sistema Nacional de Fiscalización ejemplifica este enfoque, ya que agrupa a los órganos de auditoría y control gubernamental, nacionales y subnacionales, mediante una plataforma para coordinarse, intercambiar información e impulsar mejoras tangibles en materia de gobernanza.

Una vez aprobada la legislación secundaria, en julio de 2016, para fortalecer la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia del sector público, la acción comprometida del gobierno y de otras partes interesadas será esencial para aplicar de manera eficaz las reformas y producir resultados para los ciudadanos. La OCDE está colaborando con la Entidad Fiscalizadora Superior de México, la Auditoría Superior de la Federación (ASF), para apoyar esta nueva etapa.

Los cambios en la legislación amplían el mandato y las atribuciones de la ASF y crean el fundamento jurídico para que esta institución aumente su impacto y relevancia. Por ejemplo, como consecuencia de las reformas, en la actualidad la ASF genera un informe sobre la situación del gasto público para el Congreso mexicano dos veces más durante el año fiscal, y su nueva misión será el hacer investigaciones para disminuir irregularidades administrativas. Sin embargo, tener mayor autoridad y responsabilidades también conlleva desafíos y riesgos.

Este informe ofrece un análisis sobre las actividades y medidas estratégicas que puede tomar la ASF para aprovechar su ventaja comparativa en materia de auditoría gubernamental a fin de mejorar sus aportaciones a la gobernanza y la rendición de cuentas, y evitar extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones. Para tal efecto, la ASF podría tomar algunas medidas, como adaptar su programación de auditoría basada en riesgos para priorizar más estratégicamente sus recursos y atender mejor las necesidades del Congreso. Además, podría complementar sus investigaciones con informes que ofrezcan soluciones a problemas sistémicos que socaven la integridad en el gobierno.

Este informe también explora estrategias para que tanto el Sistema Nacional de Fiscalización, como las Entidades Fiscalizadoras Superiores subnacionales, cumplan con su cometido en un sistema de actores que rinden cuentas. Por ejemplo, las deficiencias jurídicas, de política pública y de aplicación amenazan la independencia, la capacidad y la coherencia de las auditorías en las entidades federativas. El SNF podría corregir estas deficiencias en varias formas, incluida la homologación de normas de control interno y gestión de riesgos, así como la creación y mejora de servicios profesionales de carrera para auditores en los estados y municipios.

Al no limitarse a las Entidades Fiscalizadoras Superiores, un enfoque sistémico para la gobernanza con rendición de cuentas depende del compromiso de varios actores, entre ellos el Congreso. Este informe también muestra el potencial para que el Congreso aproveche mejor los informes de auditoría de la ASF y perfeccione su propia capacidad técnica, reforzando así la cadena de rendición de cuentas.

El trabajo de la OCDE extrae lecciones de diversas metodologías y fuentes de información; incluyendo entrevistas, reseñas de publicaciones, estudios de evaluación comparativa, conocimientos especializados en políticas públicas y las experiencias de tres estados mexicanos (Coahuila, Puebla y Querétaro). Expertos de la OCDE en múltiples temas de gobernanza, como presupuestación, control interno y gobernanza multinivel, ayudaron a configurar las propuestas de acción para respaldar al Sistema Nacional de Fiscalización. Expertos de países miembros de la OCDE (Alemania, Brasil, Estados Unidos de América y Países Bajos), también contribuyeron a desarrollar el análisis y ahondar en las investigaciones, basándose en experiencias internacionales.

Conforme México pase de la legislación a la aplicación, los actores responsables de la rendición de cuentas serán el eje para cumplir con las expectativas de las reformas recientes. En especial, la Auditoría Superior de la Federación y otras entidades de fiscalización operan en la intersección de la rendición de cuentas, la integridad y la buena gobernanza. Desde esta posición excepcional, ofrecen supervisión, análisis y prospectiva para una gobernanza con rendición de cuentas, políticas basadas en evidencia y, en última instancia, una vida mejor para el pueblo de México.



Angel Gurría

Secretario General de la OCDE

Agradecimientos

Este informe fue elaborado por la División de Integridad del Sector Público de la Dirección de Gobernanza Pública y Desarrollo Territorial de la OCDE. El trabajo fue dirigido por Gavin Ugale, con importantes contribuciones de Natalia Nolan Flecha, Angelos Binis y Jacobo Pastor García Villarreal. Janos Bertok y Julio Bacio Terracino proporcionaron una valiosa orientación y supervisión. Alison McMeekin, Guilio Nessi, Chad Burbank y William Begley hicieron aportaciones importantes. Además, Thibaut Gigou dirigió el diseño y la edición —Julie Harris ayudó con la corrección de estilo—, mientras Anaisa Goncalves y Alpha Zambou brindaron un apoyo administrativo fundamental.

Los autores agradecen a los expertos de la OCDE y a la comunidad internacional de auditoría gubernamental que apoyaron esta labor. Este informe se benefició de los conocimientos y análisis de un sólido equipo de expertos en políticas públicas de la Dirección de Gobernanza Pública y Desarrollo Territorial, incluso de la División de Presupuesto y Gastos Públicos. Además, la OCDE agradece el apoyo, las percepciones y análisis de los representantes de distintas instituciones fiscalizadoras de determinados países miembros y asociados de la OCDE, entre los que cabe mencionar a Marcelo André Barboza da Rocha Chaves (Brasil), Ulrich Steinbach (Alemania), Ina de Haan (Países Bajos) y José Oyola Santiago (Estados Unidos).

La OCDE también expresa su gratitud a la Auditoría Superior de la Federación de México por su iniciativa y apertura durante todo el proceso. En especial, los autores expresan su agradecimiento al CPC. Juan M. Portal, Auditor Superior, y a Benjamín Fuentes, Secretario Técnico de la ASF, por su dirección; así como a Erwin Alberto Ramírez Gutiérrez, Saraí Maribel Flores Rodríguez, Melissa Janeth Narro Saucedo y Francisco Tomás Parral Pineda por todo su apoyo. Además, la OCDE valora los conocimientos de numerosos funcionarios públicos del Congreso y de las Comisiones del Congreso, entre ellos Alejandro Romero Gudiño y Jorge Alejandro Ortiz Ramírez de la Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la ASF.

La OCDE agradece a los equipos de las entidades fiscalizadoras de las entidades federativas de Coahuila, Puebla y Querétaro por compartir sus experiencias, incluidos los Auditores Superiores de dichos estados, José Armando Plata Sandoval, David Villanueva Lomelí y Rafael Castillo Vandenpeereboom, respectivamente. Además, este informe aprovechó la valiosa colaboración de muchos representantes de alto nivel de los gobiernos y congresos estatales y municipales de México.

Índice

Acrónimos y abreviaturas	9
Resumen Ejecutivo	11
Pasar de la legislación a la aplicación.....	11
Perspectiva general y propuestas de acción.....	11
Capítulo 1. Diseñar una estrategia basada en las fortalezas del Sistema Nacional de Fiscalización de México (SNF)	15
Introducción.....	16
Destacar las ventajas comparativas del Sistema Nacional de Fiscalización para lograr resultados de política pública.....	17
Perfeccionar la estrategia de la ASF para responder eficazmente a un mandato ampliado.....	26
Propuestas de acción.....	38
<i>Anexo 1.A1. Transparencia y participación ciudadana en el estado de Puebla</i>	40
Notas.....	42
Referencias.....	42
Capítulo 2. Aspectos nacionales y subnacionales de la auditoría en México	45
Introducción.....	46
Aprovechar el SNF para corregir las deficiencias jurídicas y de política pública para la mejorar la auditoría gubernamental.....	49
Eliminar los principales obstáculos para implementar las iniciativas del SNF para una mayor rendición de cuentas.....	74
Propuestas de acción.....	88
<i>Anexo 2.A1. Selección de casos ilustrativos de coordinación multinivel</i>	89
<i>Anexo 2.A2. Rendición de cuentas y auditoría a nivel estatal</i>	98
Notas.....	102
Referencias.....	104
Capítulo 3. La Entidad Superior de Fiscalización de México como el catalizador de una mejor gobernanza	107
Introducción.....	108
Mejorar la gobernanza a través de auditorías sobre problemas sistémicos.....	109
Integrar estratégicamente las nuevas atribuciones de fiscalización de la ASF para un mayor impacto y pertinencia.....	117
Fortalecer la rendición de cuentas al mejorar la aceptación de las auditorías de la ASF.....	123
Propuestas de acción.....	133
Notas.....	135
Referencias.....	136

Tablas

1.1. Propuestas de acción para diseñar una estrategia basada en las fortalezas del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) de México.....	17
1.2. Función de las principales instituciones que integran el Sistema Nacional de Fiscalización de México.....	18
1.3. El Sistema Nacional Anticorrupción y el Sistema Nacional de Transparencia.....	19
2.1. Propuestas de acción para que el Sistema Nacional de Fiscalización de México corrija importantes deficiencias jurídicas, de política pública, recursos y capacidad.....	48
2.A2.1. Presupuesto de la Auditoría Superior del Estado de Coahuila, 2011-2015.....	99
2.A2.2. Presupuesto de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, 2011-2015.....	100
2.A2.3. Presupuesto de la Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro, 2011-2015.....	102
3.1. Propuestas de acción para la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y el Congreso de México, para garantizar la eficacia de las nuevas atribuciones de auditoría.....	108

Gráficas

1.1. Principales elementos y factores para evaluar la agilidad estratégica.....	30
1.2. Principales áreas que deben considerar las entidades fiscalizadoras superiores al evaluar la capacidad.....	32
1.3. Marco del Programa Anual de Auditorías de la ASF para la Cuenta Pública (PAAF).....	33
1.4. Incremento gradual en el volumen total de auditorías realizadas por la ASF.....	36
1.5. Disminución neta en la cobertura de auditorías del gasto federal realizadas por la ASF.....	37
2.1. Estudio que indica la necesidad de mayor autonomía entre las entidades fiscalizadoras estatales.....	56
2.2. Prácticas para mejorar la independencia de las EFL y sus beneficios.....	59
2.3. Las transferencias a los estados muestran la posible expansión del universo fiscalizable de la ASF.....	70
2.4. Grupos de Trabajo del Sistema Nacional de Fiscalización a septiembre de 2016.....	75
2.5. El promedio de años de empleo y el índice de rotación de personal en las Entidades de Fiscalización Superior Locales señalan deficiencias de capacidad en algunos estados mexicanos.....	78
2.6. El presupuesto de las EFL por entidad federativa y como porcentaje de los gastos del estado hace evidente las limitaciones de recursos.....	79
2.7. El porcentaje de personal total en las EFL que son auditores señala posibles deficiencias de recursos en algunos estados mexicanos.....	80
2.8. La aplicación de los componentes de control interno en México muestra avances pero existen áreas de mejora.....	85
3.1. Número de meses que tardan las Entidades Fiscalizadoras Superiores en presentar los informes anuales de auditoría después de finalizar el ejercicio fiscal: México y países seleccionados de la OCDE.....	118
3.2. La comparación entre los ciclos de presentación de informes de auditoría y de proceso presupuestario en México ilustra las limitaciones del Congreso para utilizar los informes de la Auditoría Superior de la Federación.....	122
3.3. El porcentaje de Comisiones del Congreso que emitieron dictámenes sobre el Informe de Revisión de las Cuentas Públicas de la ASF fue menos de una tercera parte.....	124
3.4. El Congreso no ha dictaminado 8 de 14 Cuentas Públicas, de 2000 a 2013.....	125
3.5. Formato de la Auditoría Superior de la Federación para someter las propuestas de auditoría.....	129

Acrónimos y abreviaturas

ASEC	Auditoría Superior del Estado de Coahuila
ASEP	Auditoría Superior del Estado de Puebla
ASF	Auditoría Superior de la Federación
ASOFIS	Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental
COSO	<i>Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission</i> Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway
CPCE-F	Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación
CPCP	Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública
CVASF	Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación
DGAF	Dirección(-tor) General de Auditoría Forense
EFL	Entidad(es) Fiscalizadora(s) Local(es)
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior
ESFEQ	Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro
EUROSAI	Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
ISO	<i>International Organization for Standardization</i> Organización Internacional de Normalización
LFRCF	Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
OIC	Órgano interno de control
OMB	<i>Office of Management and Budget</i> Oficina de Gestión y Presupuesto
PAAF	Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública
SFP	Secretaría de la Función Pública
SNA	Sistema Nacional Anticorrupción
SNF	Sistema Nacional de Fiscalización
SNT	Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales
UEC	Unidad de Evaluación y Control

Resumen Ejecutivo

Pasar de la legislación a la aplicación

En mayo de 2015, el Congreso Mexicano aprobó un conjunto de reformas de gobernanza para mejorar la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia del sector público. Esas medidas, que en algunos casos implicaron reformas a la Constitución del país, trazaron un nuevo mapa de las instituciones nacionales para promover tales principios mediante la creación del Sistema Nacional Anticorrupción y del Sistema Nacional de Transparencia. Las reformas también proporcionan una base legislativa para el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) con el fin de contribuir a la buena gobernanza y rendición de cuentas en México.

Con la legislación secundaria aprobada en julio de 2016, el SNF ahora enfrenta el desafío de ejecutar su mandato y demostrar un efecto duradero sobre los ciudadanos. La Entidad Fiscalizadora Superior (EFS), la Auditoría Superior de la Federación (ASF), está a la vanguardia de esos esfuerzos como el principal órgano de control externo en México. Las reformas amplían el mandato de la ASF y la dotan de herramientas adicionales para que realice su trabajo, por ejemplo, la capacidad para llevar a cabo auditorías en tiempo real, efectuar investigaciones e informar con mayor frecuencia al Congreso.

La eficacia del Sistema Nacional de Fiscalización y las reformas recientes también dependen de otros participantes, como la Secretaría de la Función Pública —la entidad federal responsable del control interno—, así como los órganos de auditoría gubernamental subnacionales, donde los marcos jurídicos, las capacidades, los recursos y las necesidades son distintos. Por otra parte, en un sistema de rendición de cuentas y supervisión, los vínculos entre las entidades de fiscalización, el Poder Legislativo, el Ejecutivo y la ciudadanía influyen —sin excepción— sobre el impacto del trabajo de las instituciones que integran el Sistema Nacional de Fiscalización. El éxito de las reformas de México exigirá una implementación eficaz y acciones coordinadas entre todos esos participantes.

Perspectiva general y propuestas de acción

El análisis de la OCDE del Sistema Nacional de Fiscalización y la Auditoría Superior de la Federación se centra en factores estratégicos amplios en un contexto de múltiples sistemas (Capítulo 1), las dimensiones nacional y subnacional de la auditoría gubernamental en México (Capítulo 2) y el impacto del trabajo de la Auditoría Superior de la Federación (Capítulo 3). Este informe no se limita a analizar el cumplimiento de normas internacionales, toma en cuenta los esfuerzos individuales y coordinados de las instituciones pertinentes para lograr resultados en materia de gobernanza, como lo ilustran las siguientes propuestas de acción:

- **El Sistema Nacional de Fiscalización podría lograr resultados de política pública al:**
 - definir claramente las actividades y prioridades estratégicas a corto, mediano y largo plazo del SNF, centrándose en las principales fortalezas de sus miembros en materia de auditoría gubernamental, por ejemplo, la realización de auditorías y estudios sobre la coherencia y eficacia de las políticas de integridad y transparencia.
 - asignar a una unidad dentro del SNF, como el nuevo Grupo de Trabajo sobre Transparencia, la responsabilidad primordial de definir y coordinar las aportaciones al Sistema Nacional de Transparencia, para fortalecer la transparencia, por ejemplo, mejorando la eficacia de iniciativas de datos abiertos.
- **La Auditoría Superior de la Federación podría perfeccionar su estrategia para responder eficazmente a un mandato más amplio y controlar el riesgo de extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones al:**
 - comunicar una visión, objetivos y procedimientos claros respecto a la auditoría forense y las nuevas funciones de investigación, en la cual se destaque su ventaja comparativa en auditoría y control gubernamental, y contribuya a garantizar la coherencia con las actividades de los demás integrantes del SNF y de la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción,
 - dadas sus nuevas responsabilidades, reevaluar elementos fundamentales de agilidad estratégica y operativa, incluida la flexibilidad de sus recursos y de la Alta Dirección (e.g. colaboración y liderazgo desde los altos mandos),
 - adaptar su programación de auditoría basada en riesgos para priorizar cómo asigna recursos y reducir el volumen de auditorías realizadas.
- **El SNF podría corregir deficiencias jurídicas, de política pública y aplicación, y atender retos para mejorar la fiscalización superior y aumentar la rendición de cuentas al:**
 - Fortalecer la autonomía de las instituciones de fiscalización subnacionales en México, aprovechando el ímpetu de las medidas recientes como la inclusión del Sistema Nacional de Fiscalización en la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción,
 - promover un enfoque congruente de control interno y gestión de riesgos en todo el gobierno al homologar los marcos jurídicos existentes y mejorar la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa,
 - simplificar los procedimientos de auditoría para los órdenes subnacionales de gobierno a fin de reducir al mínimo la duplicación y mejorar la supervisión de las participaciones y recursos transferidos a entidades federativas y municipios,
 - mejorar su estructura de gobernanza para impulsar la eficacia del SNF, alinear de una mejor manera sus objetivos estratégicos y atender áreas de necesidad, especialmente en los municipios,

- aumentar los recursos presupuestarios y corregir las deficiencias de capacidades para ayudar a las instituciones de fiscalización estatales a cumplir con sus mandatos y mitigar el riesgo de disparidades entre regiones y órdenes de gobierno,
 - fortalecer el servicio profesional de auditoría y crear políticas apropiadas de gestión de recursos humanos en las entidades de fiscalización, que favorezcan la autonomía y un desempeño eficaz,
 - Realizar auditorías y evaluaciones que fomenten la responsabilidad, la rendición de cuentas y el desarrollo de habilidades entre los funcionarios públicos de mandos medio y superior, en materia de control interno y actividades de gestión de riesgos.
- **Para garantizar la pertinencia e impacto del trabajo de la Auditoría Superior de la Federación, el Congreso podría fortalecer sus propias capacidades técnicas. Además, la ASF podría mejorar sus aportaciones a la buena gobernanza y aumentar la aceptación de sus conclusiones y recomendaciones al:**
 - dirigir estudios y auditorías con alcance a todo el gobierno sobre la aplicación de la estrategia del Sistema Nacional de Transparencia,
 - hacer evaluaciones de las deficiencias sistémicas en materia de control interno y gestión de riesgos para complementar sus auditorías forenses e investigaciones,
 - alinear sus nuevas atribuciones, como por ejemplo la posibilidad de planificar auditorías con mayor antelación respecto a ejercicios previos a la reforma y de realizar auditorías en tiempo real, con la programación de auditoría tradicional,
 - centrar sus auditorías en los programas de alto riesgo a principios del año fiscal, así como en la ejecución de los programas, para aumentar el valor de los informes para el proceso de toma de decisiones presupuestarias,
 - evaluar sus procesos de control de calidad para asegurar la pertinencia y calidad de sus reportes, considerando los nuevos requisitos para informar con mayor frecuencia al Congreso,
 - mejorar la difusión, las estrategias de comunicación y la capacitación para aumentar la pertinencia y el impacto entre las principales partes interesadas, incluido el Congreso.

Capítulo 1

Diseñar una estrategia basada en las fortalezas del Sistema Nacional de Fiscalización de México (SNF)

En este capítulo se exploran factores estratégicos para el Sistema Nacional de Fiscalización de México (SNF) y sus miembros, para asegurar aportaciones eficaces a la rendición de cuentas, integridad y transparencia en un contexto de múltiples sistemas. La formalización de jure del SNF subraya la necesidad de que sus miembros tomen medidas para garantizar que las metas y objetivos estratégicos aprovechen las fortalezas de las distintas instituciones del SNF, y establezcan con claridad las aportaciones del sistema con respecto a otros sistemas basados en las ventajas comparativas. Esto se aplica especialmente a la Entidad Fiscalizadora Superior de México, la Auditoría Superior de la Federación, que tiene un mandato más amplio y podría correr el riesgo de extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones a falta de esfuerzos proactivos para equilibrar las nuevas responsabilidades y mantener su agilidad estratégica.

Introducción

Las recientes reformas constitucionales y la respectiva legislación secundaria contemplan tres sistemas para fomentar la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia en México, entre ellos el Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) y el Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (SNT). Como parte del SNA, México también estipuló formalmente en la ley el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), que existía desde 2010 como un mecanismo de coordinación voluntaria entre organismos auditores nacionales y subnacionales.

La reforma constitucional que dio origen a esos sistemas entró en vigor en mayo de 2015, y una pieza fundamental de la legislación, la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, fue aprobada por el gobierno de México en el verano de 2016. Entre otras repercusiones, la legislación exige que los principales órganos de control en México participen en el SNF, eso incluye a la Entidad Fiscalizadora Superior de México, la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública (SFP) —la entidad federal responsable del control interno—, así como a los órganos auditores estatales y municipales.

La formalización *de jure* del SNF, así como de otros sistemas, es un logro importante en México en cuanto a mayor rendición de cuentas, integridad y transparencia en el gobierno. El propósito del SNF es ofrecer una estructura para los principios y actividades que apoyen una coordinación eficaz entre los órganos de auditoría gubernamental de México. También se propone fomentar un enfoque integral y sistémico para auditar los recursos públicos (ASF, 2011). El Sistema Nacional de Fiscalización cumple con este objetivo basándose en las respectivas aportaciones, recursos y compromiso de las distintas instituciones que lo integran. Las reformas recientes no estipularon recursos financieros para el SNF en sí como órgano colectivo.

Conforme México pase de legislar a aplicar las reformas, el SNF enfrenta varios desafíos y problemas estratégicos y operativos. ¿Cómo puede el Sistema Nacional de Fiscalización cumplir estratégicamente con su mandato a la vez que complementa las metas y actividades del Sistema Nacional Anticorrupción y del Sistema Nacional de Transparencia? ¿Qué medidas concretas pueden tomar el Sistema Nacional de Fiscalización y la Auditoría Superior de la Federación que los preparen estratégicamente para consumir la visión de un enfoque sistémico para un gobierno más responsable en México? En este capítulo se ofrecen perspectivas y propuestas de acción que ayudan a contestar estas preguntas, extraídas de marcos y experiencias internacionales.

La tabla 1.1 ofrece un resumen de las propuestas de acción para el Sistema Nacional de Fiscalización y la Auditoría Superior de la Federación. Las propuestas se basan en la idea de que para asegurar aportaciones eficaces del SNF en un contexto de múltiples sistemas, sus miembros deben centrarse en las ventajas comparativas, con respecto a otros sistemas, y estipularlas con claridad en los documentos de planeación. Este capítulo ofrece perspectivas y marcos para hacer esto a nivel estratégico, y en el capítulo 3 se explica este tema con mayor detalle dando especial importancia a la Auditoría Superior de la Federación. Las propuestas de acción en este capítulo buscan no sólo ayudar al SNF y a la ASF a planear un papel más importante y maximizar su impacto, sino ayudar a definir cómo sus funciones contribuyen a las metas de política pública más amplias de las recientes reformas para fortalecer una gobernanza responsable.

Tabla 1.1. **Propuestas de acción para diseñar una estrategia basada en las fortalezas del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) de México**

Destacar las ventajas comparativas del SNF para lograr resultados de política pública	El SNF podría establecer claramente sus actividades y prioridades estratégicas a corto, mediano y largo plazo basado en la ventaja comparativa del Sistema y de cada una de sus integrantes en materia de auditoría gubernamental en relación con el Sistema Nacional Anticorrupción y el Sistema Nacional de Transparencia, así como de resultados de política pública.
	El SNF podría dedicar una unidad, como el nuevo Grupo de Trabajo sobre Transparencia, asignándole la responsabilidad primordial de coordinar con el Sistema Nacional de Transparencia y de contribuir a la eficacia de la agenda de transparencia y de las iniciativas de datos abiertos.
Perfeccionar la estrategia de la ASF para responder eficazmente a un mandato ampliado	La ASF podría comunicar con claridad la visión y objetivos con respecto a la auditoría forense que realiza y a sus nuevas funciones de investigación, que destaquen su ventaja comparativa en auditoría y ayuden a garantizar la coherencia con las actividades de los demás miembros del SNF y de la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción.
	La ASF podría asegurar su capacidad para equilibrar y responder eficazmente a sus nuevas responsabilidades al realizar un análisis exhaustivo de los principales elementos de su agilidad estratégica y operativa, incluso al llevar a cabo una evaluación de su capacidad de respuesta estratégica, de la flexibilidad de sus recursos y de su Alta Dirección.
	La ASF podría adaptar su programación de auditoría basada en riesgos para priorizar aún más cómo asigna recursos y reducir el volumen de las auditorías realizadas.

Destacar las ventajas comparativas del Sistema Nacional de Fiscalización para lograr resultados de política pública

El SNF podría definir aún más sus actividades y prioridades estratégicas a corto, mediano y largo plazo centrándose en las principales fortalezas de sus miembros en materia de auditoría gubernamental.

El SNF ha existido como un mecanismo de coordinación voluntaria entre los organismos auditores internos y externos en todos los niveles de gobierno desde 2010. El propósito del SNF fue y sigue siendo ofrecer una estructura para los principios y actividades que apoyen una coordinación eficaz entre los organismos de auditoría gubernamental en México. También se propone fomentar un enfoque integral y sistémico para auditar los recursos públicos (ASF, 2011). La tabla 1.2 muestra un resumen de las funciones de las principales instituciones del SNF.

Tabla 1.2. **Función de las principales instituciones que integran el Sistema Nacional de Fiscalización de México**

Miembros del SNF	Descripción
Entidad Fiscalizadora Superior (Auditoría Superior de la Federación, ASF).	La ASF “depende orgánicamente” de la Cámara de Diputados de México, la cámara baja del Poder Legislativo bicameral del país (Artículo 79 de la Constitución [Gobierno de México, 1917]). La Constitución garantiza a la ASF autonomía técnica, de gestión y funcional, aunque pertenezca a la Cámara de Diputados, y se le ha conferido oficialmente la función de fiscalización del país. Por consiguiente, la ASF no es un poder constitucional ni un órgano constitucional autónomo, sino más bien un “órgano constitucionalmente pertinente” (UNAM, 2007; Ackerman, 2006). La ASF tiene numerosas responsabilidades relativas a la fiscalización superior de la Cuenta Pública, así como a la gestión y custodia de los recursos públicos, y a la formulación de recomendaciones basándose en las auditorías para mejorar las funciones del gobierno e informar al Congreso sus conclusiones, entre otras obligaciones.
Secretaría de Función Pública (SFP)	La SFP es la entidad del Poder Ejecutivo federal encargada de organizar y coordinar el sistema gubernamental de control y evaluación a través de órganos internos de control instituidos en el seno de cada Secretaría competente. Por ejemplo, la SFP define las normas para los procedimientos de control interno de la administración pública federal, y establece las bases de las auditorías en todas las dependencias y entidades de la administración federal. También supervisa a los servidores públicos federales para garantizar que acaten la ley en el ejercicio de sus funciones, y penaliza a quienes no lo hacen. La SFP tiene otras responsabilidades, como promover el cumplimiento de los procesos de control y establecer la política de contratación pública.
Entidades Fiscalizadoras Superiores Locales (EFL)	México es un sistema federal integrado por 31 estados y 1 entidad autónoma (Ciudad de México) a los que, sin excepción, se les ha otorgado reconocimiento constitucional. El gobierno federal ejerce el poder supremo en todo el país, pero los 31 estados y la Ciudad de México tienen sus propios gobiernos, presupuestos y sistemas de fiscalización independientes dirigidos por las EFL Entidades Fiscalizadoras Superiores Locales. Las 32 EFL junto con la Auditoría Superior de la Federación, como presidencia, forman la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental, A.C. (ASOFIS), foro de intercambio técnico y de desarrollo de capacidades para las entidades fiscalizadoras externas.
Secretarías estatales responsables de la auditoría y el control interno	Las contralorías de cada gobierno estatal son responsables de la auditoría y el control interno, con obligaciones similares a las de la SFP a nivel federal. El mecanismo de coordinación para esas instituciones es la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación (CPCE-F), presidida por la SFP.
Contralores municipales y unidades de control interno de los organismos constitucionalmente autónomos	Se refiere a las oficinas de auditoría y control interno de los organismos del sector público reconocidos en la Constitución, pero que no pertenecen a la administración del gobierno federal.

Nota: En México existen otros organismos auditores, como las contralorías de los Poderes Judicial y Legislativo. La membresía al SNF está abierta a todos los órganos de auditoría interna y externa de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, además de los órganos constitucionalmente autónomos, así como de todos los niveles de gobierno (federal, estatal y municipal).

Fuente: Gobierno de México (2015), “Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública” [General Law on Transparency and Access to Public Information], *Diario Oficial de la Federación*, 4 de mayo de 2015. www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143&fecha=04/05/2015; Gobierno de México (2016a), “Ley General de Responsabilidades Administrativas” [General Law of Administrative Responsibilities], *Diario Oficial de la Federación*, 18 de julio, www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143&fecha=04/05/2015.

En octubre de 2012, los miembros del SNF aprobaron un plan estratégico para el periodo 2013-2017. La estrategia consta de cinco principios fundamentales: coordinar el trabajo eficaz, fortalecer las instituciones, evitar la duplicación y las deficiencias, aumentar la cobertura de control de los recursos públicos a nivel federal y local, y emitir informes pertinentes que sean sencillos y accesibles. Además, el plan da a conocer las siguientes metas que, a su vez, tienen su propio conjunto de objetivos y acciones específicas:

- normas profesionales comunes a nivel nacional;
- creación de las capacidades
- intercambio de información y trabajo conjunto
- mejoras en el marco legal y operativo vinculado con la fiscalización;
- mayor impacto de la labor de los órganos de auditoría gubernamental en el combate a la corrupción

- fortalecimiento del papel de la fiscalización en la promoción, determinación y fincamiento de responsabilidades a los servidores públicos (ASF, 2011).

Para alinear más sus actividades a raíz de las recientes reformas y la creación del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) y del Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (SNT), la Auditoría Superior de la Federación podría actualizar su plan estratégico para establecer con claridad sus ventajas comparativas en relación con ambos sistemas. Perfeccionar la estrategia e identificar las ventajas a nivel de sistema puede contribuir a que los distintos miembros del SNF hagan los cambios estratégicos necesarios a nivel institucional, y así promover la coherencia. Hacerlo será decisivo para que las instancias maximicen sus aportaciones y eviten extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones. Esto se aplica especialmente a la Auditoría Superior de la Federación, que ocupará un lugar prominente en los tres sistemas para fortalecer la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia (véase la tabla 1.3).

Tabla 1.3. El Sistema Nacional Anticorrupción y el Sistema Nacional de Transparencia

Sistema Nacional Anticorrupción (SNA)	<p>Perspectiva general: El SNA es un organismo coordinador para todas las autoridades de cualquier orden de gobierno que combaten la corrupción y que de manera señalada se encargan de "la auditoría y el control de los recursos públicos" (Artículo 113 de la Constitución Mexicana). El Sistema tendrá un Comité Coordinador (véase Partes interesadas, siguiente párrafo) responsable de dirigir el diseño y aplicación de las políticas y mecanismos contra la corrupción. Los estados necesitarán establecer Sistemas de Combate a la Corrupción para coordinarse con las autoridades locales en asuntos relacionados con la corrupción.</p> <p>Partes interesadas: El SNA está integrado por la Auditoría Superior de la Federación, el nuevo Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la nueva Fiscalía Anticorrupción, la Secretaría de la Función Pública (SFP), el Consejo de la Judicatura Federal y un representante del Comité de Participación Ciudadana.</p> <p>Papel de la ASF: Se prevé que la ASF contribuya de manera importante con el Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción y, en especial, que efectúe sus tareas de auditoría estipuladas en la Constitución, lo que incluye: 1) diseñar y promover políticas integrales de auditoría y control de los recursos públicos, 2) crear una base y principios comunes para una coordinación eficaz de las autoridades de cualquier nivel con respecto a la auditoría y control de los recursos públicos, y 3) elaborar recomendaciones no vinculantes para mejorar los resultados y el control interno basadas en el informe anual, cuya versión preliminar será elaborada por el Comité (Artículo 113, 2015).</p>
Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (SNT)	<p>Perspectiva general: La Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública crea el SNT y establece 50 obligaciones de transparencia proactiva de cierta información para los estados, y otorga al Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI) y a otras entidades competentes potestad para castigar los casos de incumplimiento. Entre otras cosas, la ley también crea una Plataforma Nacional de Transparencia que permitirá a los usuarios solicitar información. Algunas de las principales funciones del SNT son: promover políticas, investigación y análisis de temas vinculados con la transparencia, el acceso a la información, la protección de datos personales y el gobierno abierto. También está previsto que el SNT promueva la participación ciudadana y la digitalización de la información.</p> <p>Partes interesadas: El SNT está integrado por el INAI, la Auditoría Superior de la Federación, el Archivo General de la Nación y el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).</p> <p>Papel de la ASF: El papel de la Auditoría Superior de la Federación en el SNT está definido en el reglamento interno.* En especial, se pidió a la ASF dirigir la Comisión de Auditoría del SNT, a la que se encomendaron tareas analíticas y de coordinación específicas que incluyen crear congruencia con el trabajo del Sistema Nacional de Fiscalización. Las reformas contemplan la publicación de los informes y resultados de auditoría de las entidades gubernamentales sujetas a auditoría por la ley. Sin embargo, también prevé la posibilidad de clasificar como "confidencial" la información que pueda "obstaculizar la verificación, inspección y actividades de auditoría relacionadas con la aplicación de las leyes, o afectar la recaudación de impuestos" (Artículo 113, 2015)</p>

Nota: *Este reglamento interno (ASF, 2013) incluye el Reglamento del Consejo Nacional del Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales, el Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales, los Lineamientos para la organización, coordinación y funcionamiento de las instancias de los integrantes del Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales y el Programa de Trabajo de la Comisión de Rendición de Cuentas.

Fuente: Gobierno de México (2015), "Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública" [General Law on Transparency and Access to Public Information], *Diario Oficial de la Federación*, 4 de mayo de 2015, www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143&fecha=04/05/2015; Gobierno de México(2016a), "Ley General de Responsabilidades Administrativas" [General Law of Administrative Responsibilities], *Diario Oficial de la Federación*, 18 de julio, www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143&fecha=04/05/2015.

Los documentos de estrategia del SNF ofrecen una base para sus partes interesadas, pero pueden actualizarse a fin de que concuerden mejor con las reformas recientes. Los documentos estipulan con claridad objetivos generales, definen ciertas funciones para las distintas partes interesadas o grupos de trabajo y promueven la coordinación entre los sistemas. Por ejemplo, las Bases Operativas para el Funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización encomiendan al Comité Rector del SNF la coordinación con el Sistema Nacional Anticorrupción, y le asignan al Grupo de Trabajo Jurídico del SNF el objetivo de formular y adoptar medidas comunes con respecto al SNA (ASF, 2015a).¹ Sin embargo, considerando el periodo que abarca (2013-2017), el plan estratégico del SNF no aborda su función dentro del Sistema Nacional Anticorrupción. Además, ni la estrategia del Sistema Nacional de Fiscalización ni sus Bases Operativas abordan la función del SNF o de sus partes interesadas con respecto a coordinar e interactuar con el Sistema Nacional de Transparencia. Como se ilustra en el recuadro 1.1., es fundamental reconocer los vínculos entre las instancias y las codependencias entre los sistemas, incluidos el SNF y el SNT, para lograr resultados en materia de políticas públicas.

Recuadro 1.1. Vincular los sistemas de rendición de cuentas y transparencia: Subsidios al Campo en México

En 2008, una coalición entre organizaciones de la sociedad civil y grupos de interés presentaron una plataforma en línea llamada Subsidios al Campo en México o Subsidios Agrícolas en México (Subsidios, www.subsidiosalcampo.org.mx). La coalición creó el sitio web como una herramienta en línea para fortalecer la transparencia al divulgar información y datos sobre los subsidios agrícolas federales. El sitio web también incluye datos totales sobre los subsidios por estado, municipio y región, así como a lo largo de los años y los tipos de programas. La presentación dinámica de la información en el sitio web incluye gráficas, diagramas y mapas para facilitar la comprensión y el análisis comparativo. De acuerdo con el sitio web, la iniciativa se propone sistematizar la información de diferentes fuentes (Secretarías estatales, organismos descentralizados, centros de investigación y medios de comunicación), con el objetivo de:

- garantizar la transparencia de los presupuestos rurales al identificar los beneficiarios, montos y ubicación de los subsidios;
- promover el derecho de acceso a la información pública mediante la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental;
- promover la rendición de cuentas de los organismos, los responsables de la toma de decisiones y los servidores públicos encargados de la política agrícola federal,
- facilitar el diálogo sobre políticas públicas y desarrollo rural.

Desde 2008, el sitio web ha sido una valiosa fuente de información para el análisis y nuevos informes; según el contador de visitas del sitio se han hecho más de 20 millones de búsquedas. A través de distintas medidas, Subsidios ha sido una iniciativa exitosa para fortalecer la transparencia; sin embargo, existían desafíos derivados de suposiciones implícitas sobre los vínculos e interdependencias entre los mecanismos de transparencia y rendición de cuentas y las instancias. Las suposiciones son:

- La información pública y accesible sería utilizada por organizaciones de la sociedad civil y la ciudadanía para exigir la acción del gobierno.
- Las principales instituciones responsables que intervienen en la política agrícola, entre ellas la Auditoría Superior de la Federación (ASF, la Entidad Fiscalizadora Superior), la Secretaría de la Función Pública y el Congreso, serían receptivos a las demandas de la ciudadanía y utilizarían la información para mejorar sus funciones de supervisión.
- El Poder Ejecutivo, incluida la Secretaría de Agricultura, sería igualmente receptivo a las conclusiones y recomendaciones de las instancias responsables; lo que daría lugar a la adopción de cambios en política pública.

Recuadro 1.1. Vincular los sistemas de rendición de cuentas y transparencia: Subsidios al Campo en México (cont.)

Durante los años previos a la existencia de la iniciativa Subsidios, México experimentó un importante cambio político e institucional para fortalecer la rendición de cuentas. Eso incluyó crear la Auditoría Superior de la Federación en el año 2000, así como aprobar una legislación federal que establece la libertad de información en 2002 y la incorporación de los derechos de acceso a la información del gobierno en la Constitución de México en 2007 (Cejudo, 2012). Sin embargo, un estudio de Subsidios mencionó que las instituciones responsables no siempre cumplían con sus obligaciones cuando Subsidios los alertaba sobre problemas causados por mecanismos incoherentes de rendición de cuentas, falta de incentivos y capacidad institucional limitada (Cejudo, 2012).

La transparencia sin rendición de cuentas puede presentarse de distintas formas. En el caso de Subsidios, la innovadora iniciativa de transparencia de un portal en línea fue exitosa en general; pero los principales usuarios de la información (es decir, las instancias responsables) no tenían los incentivos ni la capacidad para utilizar la información. Las dificultades tradicionales de las políticas de transparencia en línea también incluyen barreras de acceso a la información y la resistencia de entidades gubernamentales a exponerse a la divulgación pública (Shkabatur, 2012). Las barreras de acceso a la información implican no sólo la divulgación pública de la información (cantidad), sino también cómo se divulga (calidad) y si el público o las instancias responsables pueden analizar y entender la información.

Las suposiciones en el caso de Subsidios ilustran los importantes vínculos entre las iniciativas de transparencia y los mecanismos de rendición de cuentas. Los sistemas de transparencia dependen de sistemas de rendición de cuentas para la consecución de ciertos resultados, y viceversa. Como lo ilustran las suposiciones en el caso de Subsidios, las instancias en un sistema de rendición de cuentas están obligadas a responder a las iniciativas de transparencia para influir en el cambio de políticas públicas. Al perfeccionar su estrategia con relación a los demás sistemas, el SNF puede tener en cuenta esos vínculos, así como su propio papel y compromiso con el Sistema Nacional de Transparencia. Además, como se analiza en la siguiente sección, los miembros del SNF pueden considerar sus aportaciones al programa de transparencia. Esto puede incluir análisis de la estructura de las políticas de transparencia, y si se diseñan y aplican para evitar las dificultades tradicionales de las políticas de transparencia.

Fuente: Cejudo, G. M. (2012), “Evidence for change: The case of Subsidios al Campo in Mexico”, *Estudio No. 6*, International Budget Partnership, www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/LP-case-study-Fundar.pdf; Shkabatur, J. (2012), “Transparency with (out) accountability: Open government in the United States”, *Yale Law & Policy Review*, 31(1), 79-140, www.jstor.org/stable/23735771; Subsidios al Campo (n.d.), “About this project”, página web, <http://subsidiosalcampo.org.mx/a-cerca-de/sobre-este-proyecto/> (consultado el 31 de mayo de 2016).

El Sistema Nacional de Fiscalización y sus miembros podrían medidas adicionales para perfeccionar y aplicar una estrategia después de 2017, incluso diseñar un plan de acción con objetivos definidos con claridad, productos y resultados a corto, mediano y largo plazo. La estrategia actual y las Bases Operativas se centran principalmente en las actividades que muestran los productos (por ej., normas profesionales comunes en todo el país) y en las actividades útiles para esos productos (por ej., adopción de manuales, directrices y trabajo de supervisión común de los miembros del SNF). Los documentos estratégicos podrían reflejar mejor las fortalezas colectivas del SNF como un sistema de instituciones que rinden cuentas, al considerar las metas, la posible coordinación y duplicación con otros sistemas (es decir, el SNA y el SNT), así como los resultados de las políticas públicas. Los factores estratégicos y basados en resultados para el Sistema Nacional de Fiscalización incluyen los siguientes puntos:

- **Proporcionar una perspectiva general sobre la coherencia de las políticas públicas y la coordinación de las agendas de integridad y transparencia en todo el gobierno, así como sobre los acuerdos institucionales, para garantizar los resultados.** La coherencia de las políticas públicas no solo es una función de la coordinación, la eficacia o de la optimización de los recursos, es el diseño integrado de políticas y su

aplicación para la consecución de resultados. El SNF puede contribuir a una mayor coherencia de las políticas públicas mediante análisis, auditorías y la coordinación estratégica con otros sistemas, como se explica en el capítulo 3. Además, el SNF y sus miembros en sí son decisivos para la coherencia de las políticas públicas.

- **Asegurar la aplicación y diseño eficaces de las políticas de integridad y transparencia mediante auditorías y el respectivo trabajo de asesoría en los múltiples niveles de gobierno.** A diferencia del punto anterior, esta actividad se centra más en la actuación de las distintas instituciones para implementar una política o programa específico, que en la coherencia de las políticas públicas. Analizar estas áreas específicas desde una perspectiva estratégica puede proporcionar una base para que los distintos miembros del SNF definan y alineen su programación de auditoría con las prioridades estratégicas más generales del sistema. Como se explica adelante en el capítulo 3, la ASF, en particular, tiene una ventaja comparativa al examinar el diseño y la aplicación de las políticas de transparencia.
- **Aumentar la integridad al examinar las deficiencias sistémicas de control interno y apoyar las investigaciones de fraude y corrupción, haciendo énfasis en la prevención en lugar de la detección.** La ventaja comparativa de las entidades fiscalizadoras en el fortalecimiento de la integridad es analizar y evaluar el origen de los problemas que sean capaces de propagarse el diseño y la aplicación de las políticas públicas en una secretaría o en el gobierno en general. En este sentido, tienen el mandato, las habilidades y los conocimientos para no limitarse a investigar casos particulares, como un complemento para la aplicación de la ley y otros organismos de investigación (véase un análisis adicional en el capítulo 3).
- **Principios modelo de rendición de cuentas, integridad y transparencia en las estrategias y operaciones del SNF en general, así como de los distintos miembros del SNF.** Las publicaciones existentes del SNF reconocen el valor de elaborar modelos de estos principios. Por ejemplo, la publicación *Información General del Sistema Nacional de Fiscalización* señala que la transparencia es uno de los aspectos más importantes para ejercer la supervisión, y que los miembros del SNF deben tomar medidas para promover la transparencia; por ejemplo, la divulgación pública de información sobre auditorías y el intercambio expedito de información para facilitar las auditorías (SNF, 2015). Reconocer su propio papel para lograr metas generales de rendición de cuentas, integridad y transparencia es fundamental para el SNF, para que continúe reflejándose en documentos de estrategia futuros.

La legislación secundaria ayudará a los miembros del SNF a perfeccionar sus funciones y estrategias; sin embargo, el mandato legal en sí quizá no define plenamente las ventajas comparativas ya que la ventaja también puede ser una función de la capacidad o del puesto para actuar con relación a otras instancias (UNDG, 2009). Por ejemplo, como se menciona antes, la ASF está en una situación idónea para prevenir más el fraude y la corrupción al proporcionar análisis y recomendaciones que corrijan las deficiencias de control interno relacionadas con sus investigaciones de corrupción o actos ilícitos. Esos factores reflejan opciones estratégicas y la forma en que una entidad decide utilizar su nueva competencia en la práctica.

Por último, para que el plan estratégico del Sistema Nacional de Fiscalización sea eficaz, es necesaria una mejor alineación entre los objetivos y las metas estratégicas de los distintos miembros del SNF, como la CPCE-F, la ASOFIS y el mismo SNF. Los líderes del SNF podrían asegurar que los respectivos planes estratégicos de cada institución coincidan con el plan estratégico general del SNF. Podrían estudiarse los problemas

específicos que cada organismo esté listo para solucionar o examinar, teniendo en cuenta que en circunstancias excepcionales quizá sea razonable cierta duplicación y superposición para lograr resultados y metas estratégicas generales.

El SNF podría dedicar una unidad, como el nuevo Grupo de Trabajo sobre Transparencia, asignándole la responsabilidad primordial de coordinarse con el Sistema Nacional de Transparencia y de contribuir a la eficacia de la agenda de transparencia y de las iniciativas de datos abiertos.

Como entidades fiscalizadoras, las instituciones que integran el SNF son responsables de promover la transparencia en sus interacciones externas y operaciones internas. Sus responsabilidades se reflejan en los principios internacionales de transparencia de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Expresamente, las entidades fiscalizadoras están obligadas a divulgar los resultados y conclusiones de las auditorías, así como a otorgar acceso público a la información. También deben actuar como modelos de transparencia con respecto a informar públicamente sus funciones internas (por ej., estrategia, operaciones y desempeño) en forma oportuna, solvente y clara (INTOSAI, 2010). Como se menciona antes, las propias directrices del SNF exigen a sus miembros ser modelos de transparencia.

En la práctica, el cumplimiento de los principios de transparencia puede realizarse de muchas formas para el Sistema Nacional de Fiscalización y sus partes interesadas. Una forma común para todos los miembros del SNF es tener en cuenta la sustancia y calidad de las interacciones con las principales partes interesadas, incluida la ciudadanía. Esta idea se refleja en distintas normas de control internas y externas, en gran medida con respecto a las normas que aseguran la puntualidad, calidad y fluidez de los informes de auditoría. Otros factores incluyen la transparencia y la comunicación relacionadas con la misión, estrategia y actividades de las entidades fiscalizadoras para mejorar la comprensión dentro del gobierno y la comunidad en general sobre las actividades de las EFS (véase un ejemplo del estado de Puebla en el Anexo 1.A1.).

Esas acciones con espíritu de transparencia son decisivas y son algunas de las formas primordiales en que las entidades fiscalizadoras pueden contribuir a la transparencia. Esos esfuerzos van de la mano con otras formas comunes para que las instituciones —incluidas las entidades fiscalizadoras— promuevan la transparencia, como la creación de portales en línea para informar sobre los resultados y apoyar los datos abiertos. Por ejemplo, la Contraloría General de la República de Chile (CGR) presentó un portal en línea en 2014, que ofrece un foro para expresar, almacenar, consultar y publicar información sobre cómo se invierten los recursos en las obras públicas. Su objetivo primordial es promover el control social y la rendición de cuentas impulsada por la ciudadanía al proporcionar información fidedigna y oportuna que sea útil para analizar y vigilar los recursos invertidos en las obras públicas. Además, la ASF tiene su propio portal en línea (Sistema Público de Consultas de Auditorías), que permite a los ciudadanos consultar información histórica de las auditorías de la cuenta pública desde el año 2000 basándose en distintos criterios, como ejercicio fiscal, entidad auditada, temas y observaciones. El portal consolida las bases de datos de la ASF y apoya la experiencia de los usuarios con cuadros, gráficas, archivos de Excel exportables, una guía operativa y tutoriales.²

El SNF y sus distintos miembros han tomado medidas para fortalecer la transparencia e involucrarse con la ciudadanía, pero aún hay posibilidad de mejorar su enfoque estratégico teniendo en cuenta el Sistema Nacional de Transparencia (SNT). Asimismo, la ASF tendrá un papel decisivo tanto en el SNF como en el SNT, lo que subraya los

importantes vínculos entre los principios de rendición de cuentas y transparencia que representan ambos sistemas. A fin de consolidar los trabajos internos y garantizar un enfoque estratégico y coordinado para las cuestiones de transparencia, el SNF podría dedicar una unidad a estas responsabilidades o crear un Grupo de Trabajo sobre Transparencia. En el segundo caso, ese grupo complementaría a los grupos de trabajo existentes para las normas profesionales de auditoría, temas legales y de consultoría, controles internos, rendición de cuentas y participación social (véanse detalles adicionales sobre los grupos de trabajo en el capítulo 2). El grupo de trabajo también podría ayudar al SNF a perfeccionar su estrategia general a corto, mediano y largo plazo para la coordinación con el SNT y contribuir a los resultados de política pública para una mayor transparencia en México. Además, el grupo de trabajo consideraría un método específico para que los miembros del SNF superen desafíos en un entorno de cambio constante para defender los principios de transparencia.

Un área desafiante que amerita atención estratégica es el entorno en que opera el gobierno y que es impulsado cada vez más por los datos. Las innovaciones tanto en el sector público como en el privado para digitalizar la información presionan a las entidades fiscalizadoras a fin de que mantengan capacidad, conocimientos especializados e infraestructura para utilizar y difundir los datos de manera eficaz. A fin de evolucionar con este entorno y contribuir realmente a la transparencia, los miembros del SNF pueden explorar oportunidades para ser consumidores y productores más eficaces de datos abiertos (es decir, prosumidores). Las iniciativas de datos abiertos pueden aprovechar otros métodos para mejorar la transparencia, como la presentación de informes sobre los resultados de auditoría claros y oportunos y mantener una presencia eficaz en línea.

El trabajo de la OCDE sobre datos abiertos, como se explica en el recuadro 1.2., ofrece cierto contexto para sustentar el razonamiento estratégico del Grupo de Trabajo sobre Transparencia, respecto a su posible misión y actividades en este rubro. Las principales preguntas estratégicas para el grupo, en particular la ASF dado su amplio mandato y funciones en auditoría externa, son las siguientes:

- ¿Cuáles son las oportunidades, desafíos y soluciones para que las entidades fiscalizadoras consuman datos abiertos, incorporándolos como insumos en sus procesos de auditoría?
- ¿Cuáles son las oportunidades, desafíos y soluciones para que las entidades fiscalizadoras contribuyan con un ecosistema de datos abiertos?
- ¿Cómo podría el actual marco jurídico limitar a las entidades fiscalizadoras como colaboradoras de las iniciativas de datos abiertos, ya que quizá no "poseen" los datos que utilizan? ¿Hay maneras de superar estas limitaciones?
- ¿Qué políticas y procesos, así como habilidades y estructuras, deben adoptar las entidades fiscalizadoras para volverse mejores prosumidores de datos abiertos y contribuir eficazmente con la agenda de transparencia de México?
- ¿Cómo pueden colaborar las entidades fiscalizadoras para mejorar el diseño y aplicación de las políticas de datos abiertos a través de su programación de auditoría tradicional? (Consulte un análisis más detallado en la siguiente sección).

Recuadro 1.2. Mejorar la transparencia a través de las iniciativas de datos abiertos y la auditoría

Los datos públicos abiertos (DPA), como elemento de los datos abiertos, son una filosofía —y cada vez más un conjunto de políticas— que promueve la transparencia, la rendición de cuentas y la creación de valor al poner a disposición todos los datos del gobierno. Los organismos públicos producen y encargan grandes cantidades de datos e información. Al hacer disponibles esos conjuntos de datos, las instituciones públicas se vuelven más transparentes y responsables ante la ciudadanía. Al alentar el uso, reutilización y distribución gratuita de los conjuntos de datos, los gobiernos promueven la creación de empresas y de servicios innovadores centrados en los ciudadanos. Los DPA tienen posibilidades de incrementar la eficiencia, eficacia e innovación del gobierno en la prestación de servicios y las operaciones internas del sector público. Las siguientes son las principales definiciones relacionadas con los datos públicos abiertos, que se utilizan como insumo de los datos abiertos.

- **Datos abiertos:** Datos que cualquiera puede utilizar, reutilizar y distribuir libremente, sólo están sujetos (a lo sumo) a los requisitos que los usuarios les asignen a los datos y cuyo trabajo hacen disponible para que también sea compartido. Datos abiertos y datos públicos abiertos son conceptos diferentes, los DPA son datos del gobierno que éste pone a disposición del público en formatos abiertos.
- **Información del sector público:** La información —incluso servicios y productos informativos— generada, creada, recabada, procesada, conservada, mantenida, difundida o financiada por o para un gobierno o una institución pública.
- **Datos masivos:** Un modelo socioeconómico impulsado por los datos, como un fenómeno que surgió cuando los conjuntos de datos disponibles producidos por distintas fuentes crecieron más y los usuarios adquirieron mayor conciencia del valor obtenible mediante los conjuntos de datos vinculados y combinados producidos por diferentes actores, tanto públicos como privados.

Al hacer disponibles sus datos, facilitar su acceso y reutilización a ciudadanos y empresas, los gobiernos pueden mejorar la rendición de cuentas y la transparencia, crear nuevas oportunidades de negocios y aportar mejor información tanto para la participación ciudadana como para su propia toma de decisiones. Por ejemplo, los datos deben estar disponibles donde sean hagan falta y en el formato en que se les necesite. Los datos deben ser seguros, y debe protegerse la confidencialidad y privacidad de quienes los proporcionan; sobre todo, en los casos en que hay información sobre personas. Por otra parte, externamente debe percibirse que la institución trata los datos en forma responsable.

Respecto a la ASF, en comparación con otros miembros del SNF, la forma en que ésta podría contribuir a la transparencia a través de su función de auditoría externa es un importante factor estratégico. Promover la rendición de cuentas mediante la supervisión sigue siendo una actividad fundamental del trabajo de las EFS. Sin embargo, como lo muestra una encuesta de la OCDE no publicada sobre diez EFS, estas entidades utilizan cada vez más sus conocimientos para ofrecer nuevas perspectivas y visiones a futuro para impulsar mejoras en todo el gobierno, relacionadas con los datos públicos abiertos. Por ejemplo, las EFS hacen auditorías y evaluaciones en un conjunto de áreas que se centran en el uso eficaz de los datos en el gobierno, como las que se centran en la accesibilidad y fiabilidad de los sistemas de datos para recabar, almacenar y utilizar la información sobre el desempeño.

Además, los órganos internos de control como la SFP también realizan trabajo en áreas similares que promueven los principios de datos públicos abiertos. Por ejemplo, las normas de control interno incorporan varios principios de datos abiertos en sus auditorías que garantizan la calidad de la información. Conforme a las normas internacionales, los órganos internos de control revisan la infraestructura para el procesamiento de datos, evalúan la fiabilidad de las fuentes de datos y determinan si los procesos para convertir los datos en información de calidad son eficaces, entre otros aspectos.

Fuente: Ubaldi, B. (2013), "Open government data: Towards empirical analysis of open government data initiatives", *OECD Working Papers on Public Governance*, No. 22, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/5k46bj4f03s7-en>; OCDE (2014a), "Rebooting public service delivery – How can open government data help to drive innovation?", www.oecd.org/gov/digital-government/rebooting-public-service-delivery.htm; OCDE (2016), *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, Publicaciones OCDE, París, www.oecd.org/gov/ethics/supreme-audit-institutions-and-good-governance.htm.

Las respuestas a las preguntas estratégicas anteriores variarán según el miembro del SNF, ya que los distintos mandatos, misión y conocimientos influyen en la forma en que la estrategia se traducirá en un plan de acción. Por ejemplo, la ASF está en la mejor posición para hacer un análisis de la agenda de transparencia en todo el gobierno, incluso de cualquier iniciativa de datos abiertos, considerando su rol y atribuciones como la EFS de México (véase el capítulo 3). Por otra parte, el marco jurídico crea ciertos parámetros para que las entidades fiscalizadoras tomen medidas específicas para fortalecer la transparencia. Por ejemplo, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental exige a la Auditoría Superior de la Federación, y a otras instituciones, cumplir con las obligaciones de transparencia y acceso a la información estipuladas en sus artículos, incluso generar, documentar y publicar información en un formato accesible y abierto. Además, las entidades fiscalizadoras pueden tener limitaciones jurídicas y operativas para la forma en que obtienen acceso y utilizan los datos de otras entidades, como se menciona antes. Eso puede limitar sus colaboraciones con un ecosistema de datos abiertos, ya que quizá no sean los “propietarios” de los datos que utilizan y; por lo tanto, gran parte de la información financiera y no financiera con la que podrían colaborar a un ecosistema no es original, sino de otras fuentes.

La entidad responsable de la coherencia y coordinación con el Sistema Nacional de Transparencia puede ayudar al SNF a resolver esas limitaciones en forma estratégica y consistente. Es más, podría proporcionar una plataforma para que las entidades fiscalizadoras, y la ASF en particular, contribuyan con la transparencia sin extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones al asumir un papel de liderazgo importante en el mismo SNT. Dentro de las entidades fiscalizadoras, la transparencia va más allá de brindar acceso a la información, volviéndola investigable o presentándola en forma atractiva; por ejemplo, utilizar un lenguaje llano o crear interfaces web sencillas (OCDE, 2014a). En concreto, las iniciativas de transparencia de las entidades fiscalizadoras podrían considerar una estrategia que no solo defina el qué (datos correctos), el cuándo (momento adecuado) y el cómo (diseño) de los datos; sino que también monitoreen su uso real y su mejora. Una dependencia específica o un Grupo de Trabajo sobre Transparencia ayudarían a los miembros del SNF a ser mejores modelos de transparencia mediante un enfoque coordinado. Además, esa entidad podría ser un foro para que los miembros del SNF identifiquen y compartan sus experiencias con respecto a la fiscalización de las políticas de transparencia en todo el gobierno, como se estudia en el capítulo 3.

Perfeccionar la estrategia de la ASF para responder eficazmente a un mandato ampliado

La ASF podría comunicar una visión, objetivos y procedimientos claros con respecto a la auditoría forense que realiza y a sus nuevas funciones de investigación que destaquen su ventaja comparativa en auditoría y ayuden a garantizar la coherencia con las actividades de los demás miembros del SNF y la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción.

Desde 2009, la ASF realiza auditorías forenses para combatir el fraude y la corrupción identificados al auditar la cuenta anual (véase un análisis detallado de esta capacidad en el capítulo 3). La Ley General de Responsabilidades Administrativas, enmendada y aprobada en julio de 2016 (que entra en vigor en 2017) otorga a la ASF, como función independiente, autoridad para investigar y sustanciar faltas administrativas “graves” (Gobierno de Mexico, 2016b). La Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LRCF) también aprobada en julio de 2016, exige a la ASF crear dos

divisiones independientes para cumplir con estas obligaciones; una para hacer las investigaciones y otra para fundamentar los casos (Gobierno de México, 2016b). El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, basándose en las pruebas que le proporcione la ASF, es responsable de juzgar los casos y resolver si ameritan sanciones administrativas. La Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción, creada como parte de las recientes reformas, investigará y juzgará los casos de posibles delitos penales (Gobierno de México, 2016a). Además, las secretarías y los Órganos Internos de Control, así como sus contrapartes estatales, investigarán y fundamentarán las faltas administrativas que no sean graves (Gobierno de México, 2016a).

No obstante sus nuevas atribuciones de investigación y fundamentación, la ventaja comparativa de la ASF radica ante todo en su función de auditoría. Los auditores de la ASF están familiarizados con las cuentas públicas más que cualquier otro funcionario gubernamental. Si la ASF ha de asumir nuevas responsabilidades para investigar casos, incluso si derivan en faltas administrativas, es crucial para el plan estratégico 2018 en adelante que se dé a conocer esta ventaja y se muestren dirección y metas claras. En términos generales, el plan estratégico actual de la ASF para 2011-2017 estipula que la auditoría forense es un área que se propone consolidar, pero la visión y objetivos tras esa misión, incluso su conexión con los objetivos estratégicos de la ASF, están poco desarrollados. Por otra parte, como las reformas ampliaron recientemente la competencia de la ASF para realizar investigaciones relacionadas con posibles actos ilícitos administrativos, así como su fundamentación, el plan estratégico tampoco considera directamente esta nueva función. Un plan actualizado ayudaría a la ASF a tomar decisiones sobre la asignación de recursos y desarrollo de capacidades; así como a reducir los riesgos estratégicos, operativos y para la imagen de la institución:

- **Asignación de recursos:** El número de casos de la ASF para investigar y fundamentar aumentará no sólo debido a su mandato expandido, sino también porque este rubro tendrá más publicidad, lo que puede generar un mayor volumen de quejas y acusaciones. Poner en marcha las investigaciones puede requerir muchos recursos. El primer paso para una priorización eficaz del trabajo y una distribución eficiente de los recursos es una estrategia que reconozca explícitamente las metas y objetivos de investigación. De hecho, aun sin un aumento del presupuesto, la distribución de recursos para cumplir con la función de investigación podría ser posible. Al considerar esta distribución, un enfoque estratégico que destaque las fortalezas principales de la ASF y no comprometa su función tradicional de auditoría será decisivo para la implementación eficaz de sus nuevas atribuciones.
- **Conocimientos, experiencia e infraestructura:** Las investigaciones requieren conocimientos especializados, habilidades y capacidad técnica (por ej., bases de datos de gestión de casos) que la ASF necesitaría desarrollar para ser eficaz. Por otra parte, una función de investigación más amplia, incluso para actos ilícitos administrativos, podría sorpresivamente llevar a descubrir conductas delictivas. La fundamentación de los casos administrativos se rige por normas distintas que las auditorías. Además, requieren experiencia en procesos de investigación que aseguren una gran calidad probatoria para decidir sobre las posibles sanciones. Funcionarios de la ASF destacaron la necesidad de contar con personal calificado en esta área.
- **Riesgo estratégico y operativo:**³ La ventaja comparativa de la ASF, respecto a otras entidades fiscalizadoras y organismos anti-corrupción, es su función de control externo y experiencia en auditoría. Queda por verse cómo se alinea y equilibra su mayor competencia para investigar con esta función tradicional de auditoría, tanto desde una

perspectiva estratégica como de una operativa. El plan estratégico debería ayudar a la ASF a establecer objetivos para sus investigaciones y satisfacer las demandas externas sin comprometer su función primordial como organismo independiente de control externo; reduciendo así el riesgo estratégico (véase un análisis más detallado en la siguiente sección). El riesgo operativo puede incluir la incertidumbre causada por una coordinación o relaciones ineficaces entre los equipos de la ASF (por ej., los equipos de investigación y auditoría), así como entre la ASF y los demás miembros del SNF responsables de fiscalizar la eficacia de los sistemas de control interno, como la SFP.

- **Riesgo para la imagen de la institución:** Es la posibilidad de que las acciones de la ASF causen una percepción negativa sobre su capacidad o credibilidad. Las investigaciones de posibles actos ilícitos entrañan riesgos para la imagen de la institución, tanto interna como externamente, dada la publicidad y las sensibilidades políticas que pueden rodearlas. Además, las investigaciones pueden tener efectos indirectos internos —que quizá sean positivos o negativos— sobre la percepción pública del trabajo tradicional de auditoría de la ASF. En sí, la legitimidad y credibilidad percibidas en las actividades fundamentales de la ASF se correlacionan positivamente con la percepción de cómo utiliza y ejerce con eficacia su nueva competencia para investigar.

El enfoque de la ASF tanto para sus auditorías forenses como sus nuevas atribuciones de investigación y fundamentación, tiene repercusiones en otras instituciones que son las responsables de investigar y juzgar los casos de fraude y corrupción. Además de una visión y objetivos claros relacionados con sus funciones de auditoría forense e investigación, la ASF —y otros órganos— podrían crear procedimientos para garantizar la coherencia y coordinación eficaces con otras instituciones con competencias para investigar. Eso incluye al Tribunal Federal de Justicia Administrativa y a la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción, como ya se explicó.

Esos procedimientos son especialmente útiles para los casos ambiguos en cuanto a si son “graves”, al reconocer también que las investigaciones pueden incluir elementos de actos ilícitos tanto administrativos como penales. En algunas circunstancias, una investigación conjunta o mecanismos de consulta continua durante una investigación podrían ser adecuados. Los procedimientos que definan y simplifiquen aún más esos procesos ayudarán a garantizar la coherencia de los esfuerzos individuales de múltiples instituciones con propósitos comunes.

La ASF podría asegurar su capacidad para equilibrar y responder eficazmente a sus nuevas responsabilidades al efectuar una revisión exhaustiva de los principales elementos de su agilidad estratégica y operativa, incluida una evaluación de su capacidad de respuesta estratégica, flexibilidad de recursos y unidad de liderazgo.

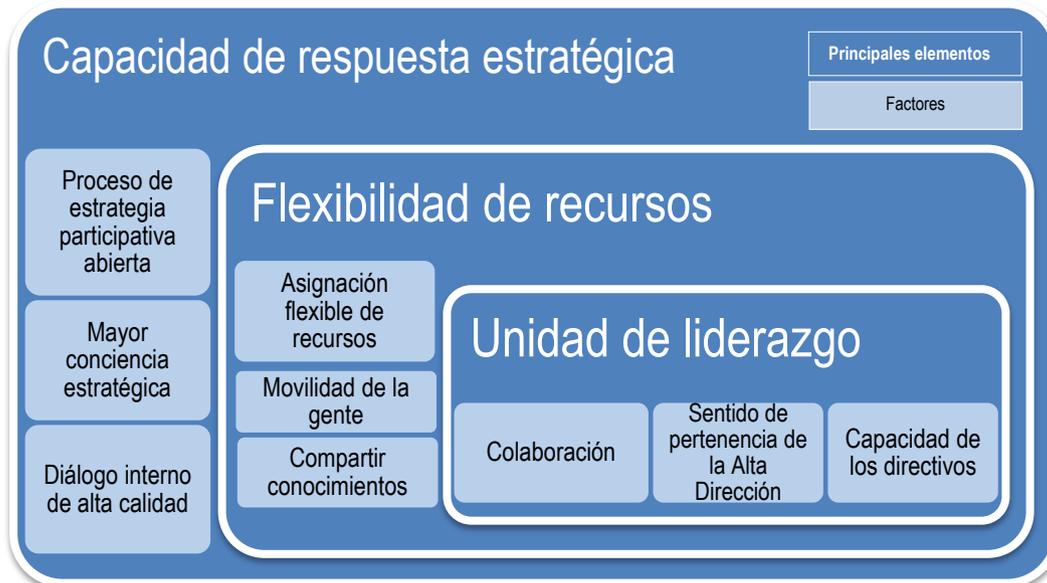
El éxito de la planeación estratégica de la ASF en los próximos años depende de su capacidad para aprovechar su ventaja comparativa en el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), y equilibrar al mismo tiempo las prioridades contrapuestas de los tres sistemas y evitar un campo de acción demasiado amplio. A raíz de las recientes reformas, el mandato de la ASF está listo para ampliarse en forma considerable. Sin un incremento presupuestario ni la identificación de eficiencias, asumir responsabilidades adicionales quizá sea insostenible. El riesgo de extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones se origina en las siguientes reformas, en particular:

- La ASF encabezará tres sistemas, eso incluirá responsabilidades en los comités de coordinación del SNF, el SNA y el SNT.
- La posibilidad de que la ASF audite a entidades con respecto al año fiscal en curso (las llamadas auditorías en "tiempo real") y, esencialmente, de que audite las participaciones entregadas a los estados así como los ingresos de las entidades subnacionales vía préstamos garantizados por el gobierno central (véanse más detalles en el capítulo 2).
- La obligación de informar sus actividades al Congreso tres veces al año (junio, octubre y febrero), incluido el Informe Ejecutivo General que debe someterse a la consideración del pleno del Congreso. Además, dos veces al año (el 1º de mayo y de noviembre), la ASF también informará al Congreso sobre sus actividades de seguimiento; por ejemplo, el monto de las compensaciones pagadas por las entidades auditadas a causa de las recomendaciones de la ASF (véanse más detalles en el capítulo 3).
- El mandato para investigar y fundamentar, junto con las dependencias internas de control, los casos de faltas administrativas graves, que luego serán juzgados por el nuevo Tribunal Federal de Justicia Administrativa responsable de imponer sanciones.

Para satisfacer las nuevas demandas relacionadas con su trabajo de auditoría, la ASF podría considerar su agilidad estratégica y operativa, así como sus fortalezas y debilidades con respecto a otras instancias responsables de los programas de combate a la corrupción, rendición de cuentas y transparencia. El concepto de agilidad estratégica proviene del sector privado, que igualmente ha enfrentado desafíos relacionadas con los cambios rápidos, la convergencia de actividades en todas las áreas y el auge de las redes. La investigación sobre los factores de éxito identificó tres elementos que, en conjunto, permiten que una institución sea estratégicamente ágil, como se muestra en la gráfica 1.1. La agilidad operativa se refiere a la capacidad de la ASF para alinear los recursos con las prioridades variables, y promover formas innovadoras de maximizar el desempeño (OCDE, 2014b).

Mantener la agilidad estratégica y operativa de la ASF en un entorno evolutivo significa ajustar los recursos para cumplir con su nuevo mandato, y adoptar tácticas innovadoras en vista de las limitaciones. También destaca la necesidad de que la ASF considere estratégicamente las oportunidades para crear capacidad interna al prepararse para responder eficazmente a su nuevo mandato. En este informe se ofrecen propuestas de acción para que la ASF (y el SNF) aumenten su agilidad estratégica y operativa dentro de un ámbito confinado; pero pueden tomar otras medidas por su cuenta ante un entorno evolutivo de políticas públicas. La gráfica 1.1. proporciona un marco para evaluar la agilidad estratégica.

Gráfica 1.1. Principales elementos y factores para evaluar la agilidad estratégica



Fuente: Adaptado de OCDE (2011), “International Workshop ‘Strategic Agility for Strong Societies and Economies’: Summary and issues for further debate”, documento no clasificado, Comité de la OCDE sobre Buena Gobernanza, [www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=GOV/PGC/PGR\(2012\)1&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=GOV/PGC/PGR(2012)1&docLanguage=En).

El actual plan estratégico de la ASF abarca de 2011 a 2017 y será necesario actualizarlo pronto. Eso le ofrece a la ASF la oportunidad de establecer nuevas prioridades para sus actividades ante las recientes reformas que se centran no solo en su función en el SNF, sino en los tres sistemas. Además, será necesario equilibrar esas prioridades contra el mandato ampliado de la ASF para su propio trabajo. Es una preocupación importante la habilidad de la ASF para mantener su agilidad operativa e identificar sus ventajas comparativas y prioridades a nivel estratégico, teniendo en cuenta sus capacidades en materia de auditoría, organización y relaciones externas.

Las fortalezas a considerar son la independencia de la ASF, su reputación de ser una institución digna de confianza y su excepcional visión global del sector público y los asuntos de gobernanza. Las posibles debilidades podrían incluir limitaciones con respecto al tipo de auditorías realizadas (por ej., se da más atención a las auditorías financieras y de cumplimiento que a las auditorías de desempeño), así como la capacidad y experiencia limitadas para hacer investigaciones. En los siguientes capítulos se estudian más a fondo esos factores estratégicos con mayor detalle respecto a las metas específicas y las atribuciones del SNF y de la ASF descritas en las recientes reformas.

Al pensar en su agilidad operativa, en particular, un examen de la capacidad interna y los aspectos estructurales de la ASF sería decisivo y oportuno. Un examen de ese tipo puede incluir un análisis de la capacidad de fiscalización, capacidad de organización y habilidad de la ASF para relacionarse con el entorno externo. Otras áreas pertinentes para examinar son las estructuras operativas, los esquemas de control interno, los procedimientos para redistribuir los recursos humanos y técnicos y la creación de herramientas de gestión. Además, la ASF podría tomar en cuenta las fortalezas y debilidades de otras entidades fiscalizadoras, como la Secretaría de la Función Pública, ya que el control externo a menudo depende de la calidad del control interno y la auditoría

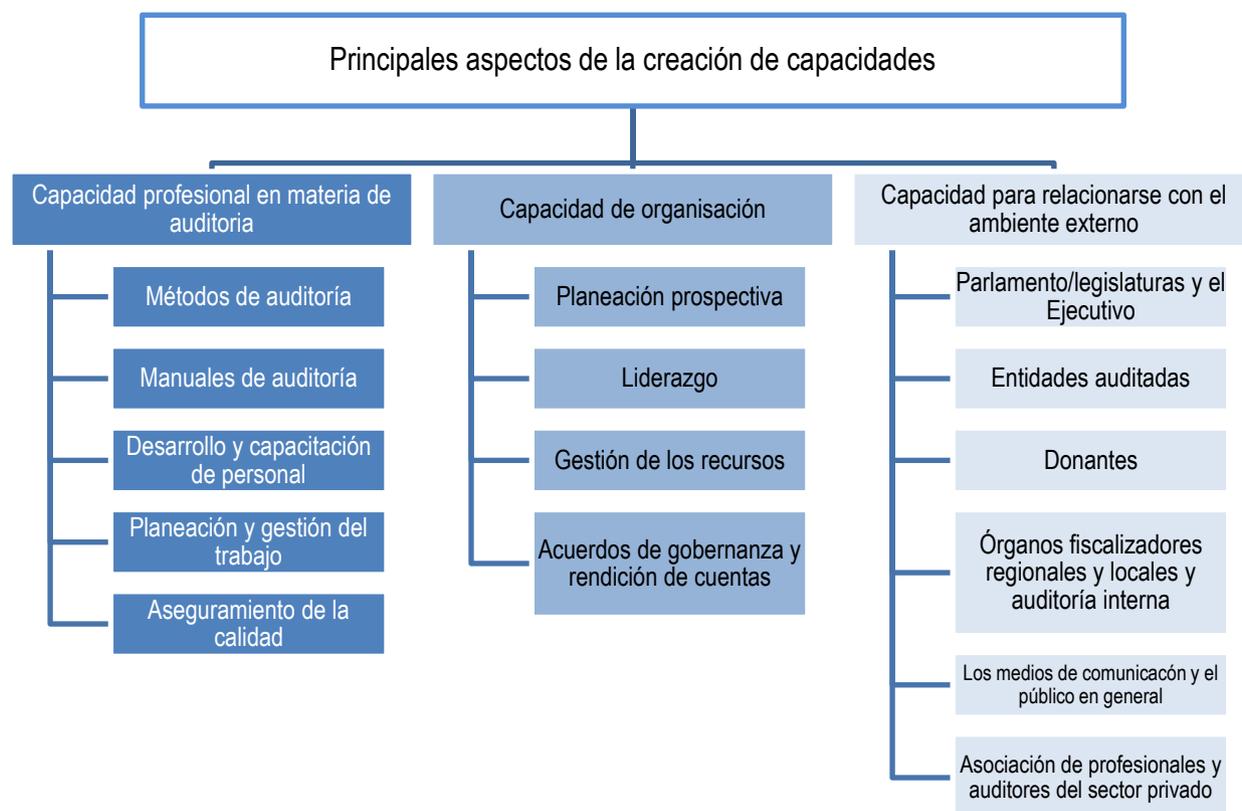
interna, o es influido directamente por estas funciones. Por ejemplo, en los Países Bajos es responsabilidad del departamento de auditoría interna auditar los estados financieros, así como los sistemas de gestión financiera y operativa. El Tribunal de Cuentas de los Países Bajos (NCA) tiene un sistema mediante el cual corrige el trabajo de los auditores internos y utiliza eso en su propio análisis de riesgos. Si el trabajo de los auditores internos se hace conforme a las normas del NCA, se acepta e integra en el dictamen de auditoría del NCA.

El proceso de evaluar la capacidad no debe completarse según las necesidades, ya que las mejores prácticas exigen aplicar etapas secuenciales en el desarrollo de capacidades. Esas etapas pueden incluir:

1. **Evaluar:** Evaluar la situación actual de la capacidad de la ASF, y los desafíos relevantes.
2. **Diseñar:** Diseñar un enfoque para mejorar la capacidad y superar los desafíos.
3. **Implementar:** Implementar la estrategia para la creación de capacidades.
4. **Aprender lecciones:** Hacer evaluaciones y revisiones de la implementación.
5. **Institucionalizar las capacidades:** Incorporar actividades para mantener el nivel de capacidad deseado.

Las etapas antes citadas también requieren supervisión constante y mecanismos de retroalimentación que contribuyan más al aprendizaje y perfeccionamiento progresivos. El contexto interno y externo es flexible y está sujeto a cambios constantes y por lo tanto, deben emprenderse esfuerzos de creación de capacidades de manera sistémica y flexible para responder a los cambios de manera eficaz. Los principales aspectos de creación de capacidades, por lo que se refiere a las EFS se ilustran en la gráfica 1.2.

Gráfica 1.2. Principales áreas que deben considerar las entidades fiscalizadoras superiores al evaluar la capacidad

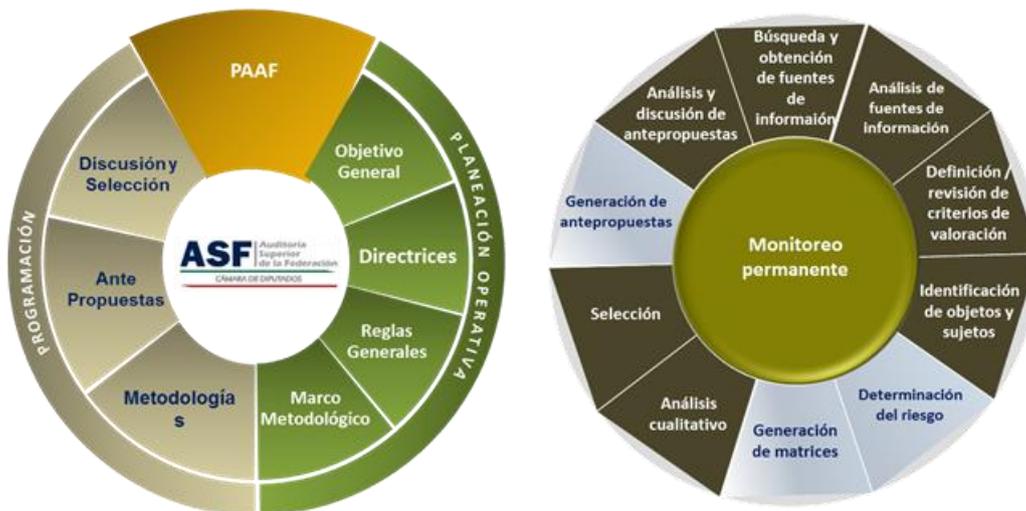


Fuente: INTOSAI (2007), “Manual del CBC sobre Creación de Capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI, www.intosaicbc.org/mdocs-posts/buildingcapacityinsaisguide_englishversion/.

La ASF podría adaptar su programación de auditoría basada en riesgos para priorizar aún más cómo asigna recursos y reducir el volumen de las auditorías realizadas.

La agilidad estratégica y operativa de la ASF, incluida su capacidad para gestionar un volumen elevado de auditorías, depende en parte de la eficacia de su programación de auditoría, denominada Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública (PAAF). El PAAF es el marco metodológico de la ASF para identificar las auditorías que llevará a cabo durante un año. La gráfica 1.3 describe al PAAF y sus procesos de programación de auditoría. La metodología toma en cuenta varios factores, por ejemplo, la autonomía técnica y de gestión de la ASF, la importancia relativa de las entidades auditadas, la variación en el monto asignado con respecto a la cuenta pública anterior, historial de auditorías y quejas o solicitudes de la Cámara de Diputados. También incluye el estudio de los recursos disponibles, los tipos de auditorías que deben realizarse y la experiencia del personal.

Gráfica 1.3. Marco del Programa Anual de Auditorías de la ASF para la Cuenta Pública (PAAF)



Fuente: ASF (2015b), “Planeación y Programación para la Fiscalización de la Cuenta Pública en la ASF”, presentación de la ASF ante la misión de análisis de la OCDE, octubre 2015.

Las distintas unidades de auditoría en la ASF proponen auditorías o estudios para incluirlos en el proceso de programación. Las unidades tienen cierta flexibilidad para definir su metodología de programación conforme a la naturaleza de sus obligaciones, pero deben acatar las disposiciones del marco metodológico general. Como se observa en la gráfica 1.3, el PAAF incorpora una evaluación de riesgos para identificar y elegir las prioridades de auditoría; eso incluye metodologías cuantitativas y cualitativas para calificar los riesgos a partir de 16 factores y hacer comparaciones basadas en riesgos para decidir el orden de prioridad del trabajo.

La eficaz programación de auditoría basada en riesgos puede ser una táctica útil para que las EFS dirijan los recursos de auditoría a las áreas que consideren más críticas, basándose en un conjunto de criterios determinados de antemano. La programación de auditoría basada en riesgos puede contribuir no sólo al uso económico de los recursos, sino también a priorizar a partir de evidencias los objetivos de política pública y la utilización eficaz de los ingresos fiscales. Por otra parte, además de facilitar la selección de auditorías y la asignación de recursos, un enfoque basado en riesgos para la programación de auditoría puede ayudar a las EFS a dar a conocer interna y externamente su toma de decisiones, para garantizar que los temas sobresalientes se hagan del conocimiento de los directivos y las partes interesadas pertinentes. En última instancia, esto puede fortalecer la transparencia de la entidad fiscalizadora y su justificación para las medidas que tome. En el recuadro 1.3. se explica en detalle la programación de auditoría basada en riesgos de las EFS.

Recuadro 1.3. Aprovechar la programación de auditoría basada en riesgos en las entidades fiscalizadoras superiores para dirigir los recursos a los mayores riesgos

La elección del enfoque de las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) para la programación de auditorías dependerá, en parte, de su mandato y nivel de poderes discrecionales e independencia. No obstante, las entidades fiscalizadoras pueden adoptar distintos enfoques para la programación de auditorías. Un ejemplo es el enfoque "cíclico", mediante el cual todas las dependencias en un universo fiscalizable (es decir, la variedad de instituciones y actividades que pueden fiscalizarse) son auditadas en ciclos de años, por ejemplo, cada tres a cinco años. Este enfoque garantiza una cobertura total del universo fiscalizable en un determinado periodo; sin embargo, algunas auditorías pueden tener un valor limitado o ninguno. Otro enfoque es la "solicitud de auditoría" o la programación de auditoría "incidental". Este enfoque implica atender las solicitudes o peticiones relacionadas con asuntos o incidentes específicos. Por ejemplo, en algunos países, las EFS atienden solicitudes específicas del Parlamento, y reservan recursos para ese fin.

El enfoque "basado en riesgos" se centra en la capacidad de fiscalización y en los trabajos en las principales áreas de riesgo del universo fiscalizable. Para las EFS que enfrentan un mandato de auditoría más amplio, como la ASF, un enfoque basado en riesgos facilita priorizar las auditorías y focaliza la asignación de recursos a partir de una evaluación cualitativa o cuantitativa (o ambas) del valor agregado de las auditorías. Este enfoque puede surgir de la necesidad en un contexto complejo, con recursos limitados, donde quizá no sea realista que las EFS fiscalicen todas las instituciones, programas o políticas. Por otra parte, las normas internacionales de auditoría exigen que las EFS adopten un enfoque basado en riesgos al elegir las auditorías. Por ejemplo, la Norma internacional de las EFS (ISSAI) número 300 sobre los Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño señala lo siguiente:

Los auditores deben elegir los temas de auditoría mediante el proceso de planeación estratégica de la EFS al analizar los posibles temas y hacer investigaciones para identificar los riesgos y problemas... El proceso de selección de temas debe proponerse maximizar el efecto previsto de la auditoría y al mismo tiempo tomar en cuenta las capacidades de fiscalización (por ej., recursos humanos y habilidades profesionales). Las técnicas formales para preparar el proceso de planeación estratégica, como el análisis de riesgos o las evaluaciones de problemas, pueden ayudar a estructurar el proceso pero deben complementarse con un dictamen profesional para evitar evaluaciones unilaterales (INTOSAI, 2004).

La programación de auditoría basada en riesgos y la planeación en las EFS puede variar, pero en general implica un proceso de formulación de criterios, identificación de riesgos, análisis, calificación y mapeo, priorización y selección de auditorías con respecto a los objetivos estratégicos, la capacidad y los recursos. La selección de criterios puede extraerse de distintas fuentes, como lo ilustran los siguientes ejemplos. Por ejemplo, los criterios pueden cambiar dependiendo de los distintos tipos de auditorías. En el caso de las auditorías financieras, los errores fundamentales en las cuentas del programa pueden ser el principal criterio. En las auditorías de desempeño, el criterio puede centrarse más en los elementos de eficacia, eficiencia y economía y en el grado en que la política o programa logra sus objetivos. El mapa de riesgos y el resultado de la evaluación proporcionan una visión general de los riesgos, y la clasificación refleja los criterios relacionados con el efecto percibido y la probabilidad del riesgo, como el tiempo transcurrido desde la última auditoría o la existencia de cambios importantes en la entidad auditada. Los siguientes son ejemplos de países con una programación de auditoría basada en riesgos.

Bélgica

El Tribunal de Cuentas de Bélgica utiliza un "Modelo de riesgo operativo financiero" (FORM), que es un modelo integrado de planeación basado en riesgos. La priorización de las auditorías se basa en tres criterios, uno de ellos es la importancia financiera-presupuestaria para evaluar la pertinencia presupuestaria de la institución en un nivel consolidado. Los umbrales de presupuesto se determinan y son tomados en cuenta en el presupuesto federal total. El segundo criterio se relaciona con las prioridades y los controles presupuestarios. Como parte de esto, el Tribunal toma en cuenta las políticas y los problemas horizontales que afectan a diferentes entidades públicas. El tercer criterio incluye factores generales basados en la opinión profesional de la dirección del Tribunal. Este criterio recibe menos importancia para los programas con presupuestos menores.

Recuadro 1.3. Aprovechar la programación de auditoría basada en riesgos en las entidades fiscalizadoras superiores para dirigir los recursos a los mayores riesgos (cont.)

Dinamarca

La EFS de Dinamarca, la *Rigsrevisionen*, utiliza un enfoque basado en riesgos para la planeación de auditorías. El análisis obtiene percepciones sobre la situación de cada ministerio y para detectar posibles áreas de riesgo. Al principio, la *Rigsrevisionen* hace un análisis estratégico de cada departamento y área ministerial. Esos análisis también incluyen revisiones de organismos e instituciones públicas implícitas así como de su gestión. Posteriormente, se realiza un análisis estratégico similar sobre la institución pública. Además, antes de iniciar la auditoría, la *Rigsrevisionen* también comenta el análisis estratégico con los directivos del departamento e institución pública pertinente para evitar que se pasen por alto áreas importantes durante la auditoría. El análisis estratégico proporciona las bases para planear la auditoría, que se centra en las áreas de riesgo identificadas para asegurarse de que las auditorías necesarias se lleven a cabo y que los dictámenes de auditoría sobre las cuentas puedan emitirse.

Tribunal de Cuentas Europeo (TCE)

El TCE tiene una revisión anual de los riesgos y políticas públicas para tomar en cuenta temas como las novedades en las áreas de política pública, prioridades de las partes interesadas, resultados de las auditorías recientes, el trabajo de otras instituciones fiscalizadoras y la cobertura de los medios de comunicación. Esta revisión ayuda al TCE a definir prioridades y alinearlas con los objetivos estratégicos. Las prioridades aportan información a distintas cámaras fiscalizadoras para que elaboren listas de las tareas de auditoría propuestas e información sobre su prioridad relativa. Después de estudiar y aprobar las tareas, el programa de trabajo anual del TCE describe las tareas de auditoría que deberán ejecutarse durante el año y la respectiva asignación de recursos. El programa se revisa y actualiza durante el año para tomar en cuenta cualquier cambio en las prioridades. Además, los temas de auditoría operativa y de cumplimiento se seleccionan a juicio del Tribunal de Cuentas, basándose en criterios como el riesgo de irregularidades, desempeño deficiente, posibilidad de mejora e interés público.

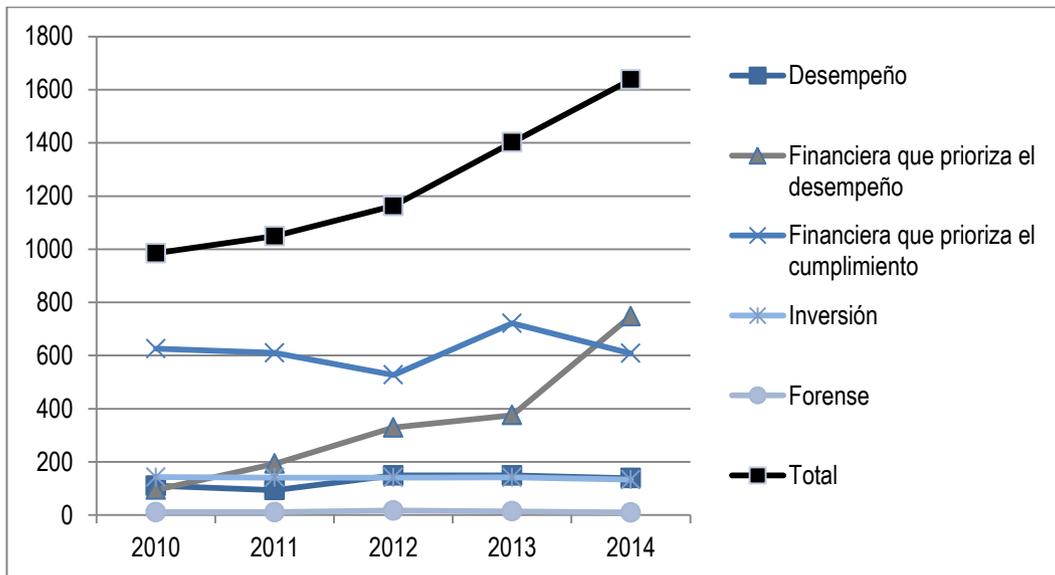
Fuente: Lonsdale, J. et al (2011), *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, Reino Unido; Rigsrevisionen (EFS de Dinamarca) (2016), “The strategic analysis”, Agosto 17 <http://uk.rigsrevisionen.dk/how-we-audit/annual-audit/strategic-analysis/>; Tribunal de Cuentas Europeo (2015), “Work programme”, www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/WP2015/WP2015_EN.pdf; INTOSAI (2004), “ISSAI 300: Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño”, www.issai.org/media/69911/issai-300-english.pdf.

Es importante documentar la evaluación y la calificación de riesgo para dar a conocer los resultados y decisiones estratégicas. Por otra parte, en las entidades descentralizadas donde quizá puedan evaluarse los riesgos entre distintas unidades fiscalizadoras, es decisivo documentar el proceso de evaluación de riesgos utilizando prototipos y metodologías comunes para totalizar y obtener resultados válidos y fiables. La falta de estructura y procesos para facilitar la comunicación, sobre todo durante el análisis de riesgos, puede derivar en mapas de riesgos incompletos, falta de responsabilidad sobre los resultados y las auditorías, así como definiciones poco claras de los mismos riesgos.

El PAAF de la ASF, incluida la programación de auditoría basada en riesgos, proporciona las bases para mantener la agilidad estratégica y operativa. Sin embargo, la Auditoría Superior de la Federación podría revisar esos procesos en vista de las responsabilidades existentes y las recién encomendadas, así como de un contexto institucional y de política pública en evolución en México. De hecho, los auditores que entrevistó la OCDE expresaron su preocupación por el alto volumen de trabajo que ya realiza la ASF. En la gráfica 1.4. se muestra el alto volumen de auditorías que efectuó la ASF antes de la aplicación de las reformas, con un aumento de casi 70% en las auditorías realizadas de 2010 a 2014; mientras que al mismo tiempo se observa una disminución

netamente en el porcentaje de gasto federal auditado (como se muestra en la gráfica 1.5). Esto ilustra más a fondo un problema de capacidad en relación con el número de auditores para el personal de la ASF, que fue de aproximadamente 2,000 auditores en 2014 además de 500 empleados de apoyo (ASF, 2015b). La gráfica también ilustra la importancia de las auditorías financieras —y experiencia en las mismas—, que priorizan tanto el desempeño como el cumplimiento.

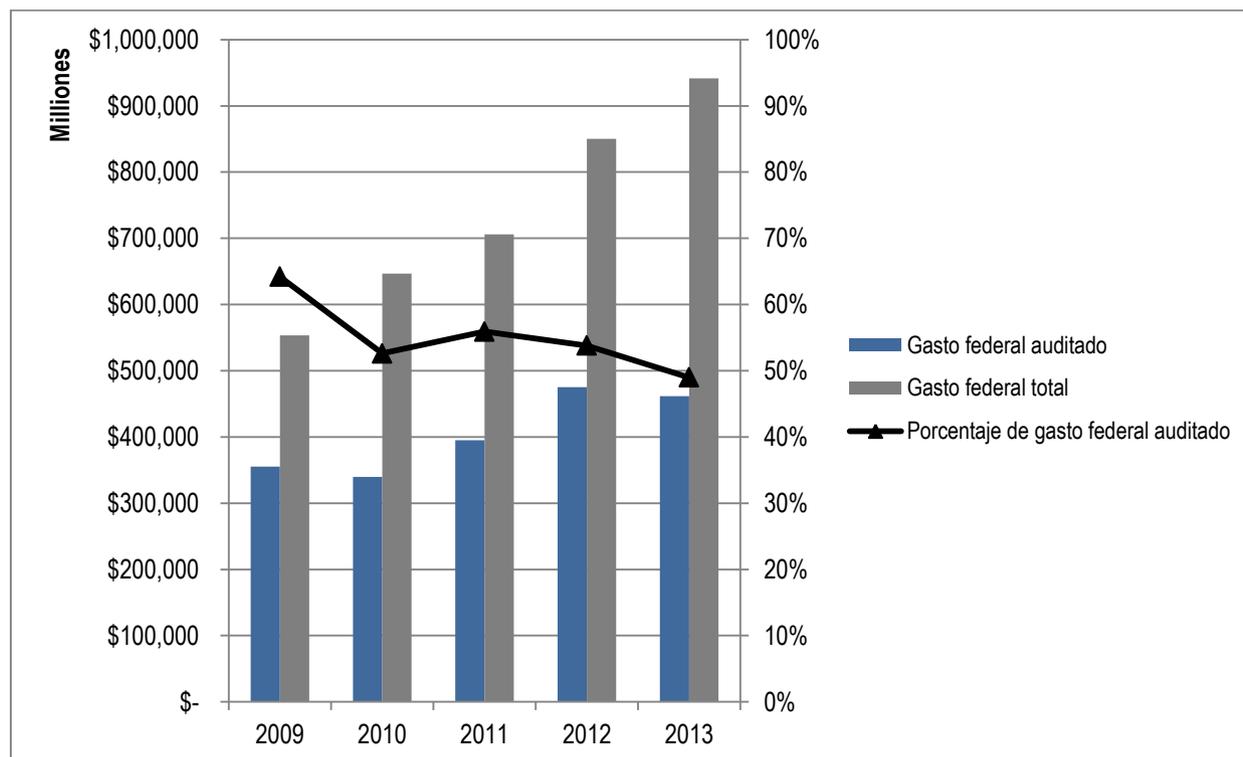
Gráfica 1.4. Incremento gradual en el volumen total de auditorías realizadas por la ASF



Nota: La gráfica refleja las actividades de fiscalización principales de la ASF; sin embargo, una cantidad limitada de trabajo de la ASF consta de estudios y evaluaciones de políticas públicas.

Fuente: Ortiz Ramirez, Jorge A. (2016) “Panorama de la fiscalización en México”, Cámara de Diputados LXIII Legislatura, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, México.

Gráfica 1.5. Disminución neta en la cobertura de auditorías del gasto federal realizadas por la ASF



Fuente: Ortiz Ramirez, Jorge A. (2016) “Panorama de la fiscalización en México”, Cámara de Diputados LXIII Legislatura, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, México.

La ASF corre el riesgo de extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones al no existir un esfuerzo concertado para definir más a fondo cómo gestionará internamente sus nuevas obligaciones en los tres sistemas, y satisfará al mismo tiempo las demandas de su cartera actual. Como se explica en este capítulo, conformar su función basándose en su ventaja comparativa puede ayudar a la ASF a identificar áreas estratégicas en las que podría tener el mayor impacto y utilizar eficazmente sus recursos limitados. La ASF podría considerar su ventaja comparativa a través del lente de su programación de auditoría basada en riesgos con el propósito de mantener el impacto de su auditoría y la agilidad. La ASF podría tener presente los siguientes puntos al hacer la revisión (véase el capítulo 3 para un análisis adicional que vincula la programación de auditoría basada en riesgos de la ASF con las atribuciones específicas que tendrá a causa de las recientes reformas):

- Aunque su enfoque basado en riesgos para la programación es sólido, documentado y contempla la priorización estratégica de los recursos, el alto volumen de auditorías que aún realiza la ASF indica que es necesario perfeccionar el proceso. La priorización de auditorías, aumentar efectivamente el umbral de lo que se audita en un año dado y reducir el volumen de las auditorías, podría ser una compensación necesaria ante las responsabilidades recién encomendadas. Incluso al no existir las reformas, la actual trayectoria ascendente de las auditorías sería insostenible sin cambios en la estrategia, la programación, el presupuesto o la asignación de recursos.

- La cartera actual de la ASF está muy sesgada hacia las auditorías financieras, si bien es cierto que algunas tienen un elemento de desempeño. Una revisión de la programación de auditoría basada en riesgos podría incluir una evaluación de los criterios existentes con respecto a la diversidad de la cartera de la ASF, y los tipos de auditorías que puede realizar para proporcionar una imagen completa de la eficacia, eficiencia y economía del gobierno.
- Los criterios de riesgo que dan un valor alto al efecto de las auditorías de desempeño o forenses, que representan una parte pequeña de la cartera de la ASF y efectivamente permanecieron como tal durante los últimos cinco años, podrían considerarse durante la revisión y posiblemente darles mayor importancia al modificar los criterios.

Propuestas de acción

A nivel estratégico, el SNF enfrenta varios retos para definir aún más y poner en práctica su ventaja comparativa. Para ayudar a hacer esto, el SNF podría definir aún más sus actividades y prioridades estratégicas a corto, mediano y largo plazo centrándose en las principales fortalezas de sus miembros en materia de auditoría. La estrategia actual del Sistema Nacional de Fiscalización y las Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF son los fundamentos para hacerlo; pero la estrategia debe actualizarse para el 2018, y las Bases se centran principalmente en los productos. Los factores estratégicos y basados en resultados para el SNF incluyen los siguientes puntos (véase un análisis más detallado de los tres primeros en el capítulo 3):

- Proporcionar una perspectiva general sobre la coherencia de las políticas públicas y la coordinación de las agendas de integridad y transparencia en todo el gobierno, así como sobre los acuerdos institucionales, para garantizar los resultados.
- Asegurar el diseño eficaz y la aplicación de las políticas de integridad y transparencia mediante auditorías y trabajo consultivo afin en los múltiples niveles de gobierno.
- Aumentar la integridad al examinar las deficiencias sistémicas de control interno y apoyar las investigaciones de fraude y corrupción, al priorizar la prevención por encima de la detección.
- Principios modelo de rendición de cuentas, integridad y transparencia en las estrategias y operaciones del SNF en conjunto, así como de los distintos miembros del SNF.

Los miembros del SNF, como entidades fiscalizadoras, son responsables de promover la transparencia en sus interacciones externas y operaciones internas. Para las entidades fiscalizadoras, la transparencia va más allá que brindar acceso a la información, volviéndola investigable o presentándola en forma atractiva; por ejemplo, utilizar un lenguaje llano o crear interfaces web sencillas (OCDE, 2014a). En concreto, las iniciativas de transparencia de las entidades fiscalizadoras podrían considerar una estrategia que no solo defina el qué (datos correctos), el cuándo (momento adecuado) y el cómo (diseño) de los datos; sino que también vigilen su uso actual y lo mejore. **Los miembros del SNF podrían dedicar una unidad, como el nuevo Grupo de Trabajo sobre Transparencia, asignándole la responsabilidad primordial de coordinarse con el Sistema Nacional de Transparencia y de contribuir a la eficacia del programa de transparencia y de las iniciativas de datos abiertos.** La creación del grupo de trabajo ayudaría a los miembros del SNF a ser mejores modelos de transparencia mediante un enfoque coordinado.

Las ventajas comparativas pueden definirse y aplicarse a nivel del sistema en el SNF, así como entre sus distintos miembros. Para la ASF, eso implica perfeccionar su estrategia para responder eficazmente a un mandato más amplio. **Por ejemplo, la ASF podría comunicar una visión, objetivos y procedimientos claros con respecto a su auditoría forense y nuevas funciones de investigación que destaquen su ventaja comparativa en auditoría.** Hacerlo ayudará a dirigir las iniciativas internas para crear su cartera en esas áreas y dar a conocer su mandato y actividades para realizar auditorías forenses e investigaciones a los demás miembros del SNF y partes interesadas externas.

Además, garantizar la eficacia de la ASF en todos los sistemas exige medidas adicionales para satisfacer las nuevas demandas y asignar eficazmente los recursos. **A fin de asegurar su capacidad para equilibrar y responder eficazmente a sus nuevas responsabilidades, la ASF podría efectuar una revisión exhaustiva de los principales elementos de su agilidad estratégica y operativa, incluso una evaluación de su capacidad de respuesta estratégica, flexibilidad de recursos y unidad de liderazgo.** Estos son los principales elementos de agilidad estratégica que pueden proporcionar el marco para un análisis más profundo de este tema, que va más allá del ámbito de este estudio. **Por otra parte, la ASF podría adaptar su programación de auditoría basada en riesgos para priorizar aún más cómo asigna recursos y reducir el volumen de las auditorías realizadas.** Aunque su enfoque basado en riesgos para la programación es sólido, documentado y contempla la priorización estratégica de los recursos, el alto volumen de auditorías que aún realiza la ASF indica que es necesario perfeccionar el proceso. En el capítulo 3 se explora con mayor detalle la programación de auditoría basada en riesgos de la ASF con respecto a sus nuevas atribuciones.

Anexo 1.A1

Transparencia y participación ciudadana en el estado de Puebla

Las entidades fiscalizadoras tienen responsabilidades de supervisión cruciales del sector público, y contribuyen al ciclo de las políticas públicas mediante actividades que proporcionan conocimiento y prospectiva. Son actores fundamentales para asegurar la salvaguarda del dinero de los contribuyentes y la rendición de cuentas del gobierno ante los ciudadanos. La involucramiento con los ciudadanos y otras partes interesadas externas puede fortalecer las capacidades y eficacia de las entidades fiscalizadoras al hacer que los gobiernos rindan cuentas. Cabe mencionar que los últimos años se han multiplicado los mecanismos de participación entre las entidades fiscalizadoras y las partes interesadas externas (Plataforma de Instituciones Eficaces, 2014). En especial, destacan dos tipos de participación: los mecanismos de transparencia que se basan en un flujo de información unidireccional (por ej., divulgación de información e informes de auditoría institucionales) y los mecanismos participativos que implican flujos de información bidireccionales (por ej., los mecanismos de denuncia y la contratación de expertos que deben incluir un mayor número y diversidad de partes interesadas sociales en su diseño).

La Auditoría Superior del Estado de Puebla (ASEP) ha puesto en marcha varias iniciativas cuyo objetivo es promover la transparencia y aumentar la participación de los ciudadanos en las actividades de auditoría. La ASEP publica su plan estratégico para el periodo 2012-2019, que se centra en la eficacia de cuatro ejes: auditoría, combate a la corrupción, desarrollo institucional y relaciones con las instituciones y los ciudadanos. Además, la ASEP divulga información sobre su mandato, responsabilidades y misión entre un público más amplio, mediante iniciativas como las siguientes:

- Una *Guía para la ciudadanía: ¿qué es y qué hace la Auditoría Puebla?*, que ilustra la función y actividades de la ASEP.
- Un gráfico e informe con los resultados anuales de las actividades de auditoría (Informe de Resultados).
- La publicación semestral de una revista llamada *Cuentas claras: revista de la Auditoría Superior del Estado de Puebla*, que examina las principales iniciativas de la ASEP, así como el trabajo de la ASOFIS. La primera edición informa al público que los recursos comunes se auditan en forma organizada, sistemática e integral.

Respecto a los mecanismos de participación, la ASEP, como otras entidades fiscalizadoras estatales, emprende algunas iniciativas para involucrar a los ciudadanos, que incluyen lo siguiente:

- un programa llamado Poblanojitos 2, cuyo objetivo es involucrar a los niños en la contraloría social, con respecto a un programa que otorga tabletas a los alumnos de quinto año de primaria;
- herramientas interactivas para introducir a los niños tanto a la auditoría como a la ASEP ("Auditoría para niños"),
- concursos de fotografía sobre Los Valores de la Rendición de Cuentas y la Cultura de Puebla, que invitan a los ciudadanos a enviar fotografías sobre la independencia, imparcialidad, objetividad, integridad, legalidad y confidencialidad.

Además, el sitio web de la ASEP informa a los ciudadanos sobre las posibilidades de hacer denuncias o acusaciones por el mal uso de los recursos públicos. Esto también puede hacerse a través de una línea telefónica especial, la "Línea Directa de Atención Ciudadana", o en persona. Además, el sitio web explica los requisitos, procedimientos y obligaciones de la ASEP con respecto a esas denuncias.

Fuente: Materiales proporcionados por la Auditoría Superior del Estado de Puebla y www.auditoriapuebla.gob.mx/.

Notas

1. Las Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF, (ASF, 2015a), publicadas el 22 de julio de 2015, es el marco del SNF para definir los objetivos, composición y estructura del SNF, así como las obligaciones de sus miembros. Consulte www.snf.org.mx/bases-operativas-para-el-funcionamiento-del-snf-1.aspx.
2. Consulte www.asfdatos.gob.mx/ para el portal en línea de la ASF, el “Sistema Público de Consultas de Auditorías”.
3. En general, los riesgos estratégicos representan factores que afectan la habilidad de una institución para aplicar sus estrategias y lograr sus objetivos. En el gobierno, estos incluyen las exposiciones al riesgo que en última instancia puedan afectar la capacidad de la institución para que cumpla con su mandato y realice sus funciones y servicios esenciales para el público. El riesgo operativo es la incertidumbre causada por procesos internos, personas y sistemas que son inadecuados o fracasan, o por acontecimientos externos (Stewart, 2010).

Referencias

- Ackerman, John M. (2006), *Estructura Institucional para la Rendición de Cuentas: Lecciones Internacionales y Reformas Futuras*, Cultura de la Rendición de Cuentas, Auditoría Superior de la Federación, Ciudad de México, <http://siare.clad.org/fulltext/2129400.pdf>.
- ASF (Auditoría Superior de la Federación) (2015a), “Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF”, publicado el 22 de julio de 2015, www.snf.org.mx/bases-operativas-para-el-funcionamiento-del-snf-1.aspx.
- ASF (2015b), “Planeación y Programación para la Fiscalización de la Cuenta Pública en la ASF”, Presentación de la ASF ante la misión de análisis de la OCDE, octubre 2015.
- ASF (2013), “Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación”, Artículo 16(23).
- ASF (2011), *Plan Estratégico de la ASF (2011 – 2017)*, Auditoría Superior de la Federación, Ciudad de México, www.asf.gob.mx/uploads/58/Plan_Estrategico_ASF_2011-2017_web.pdf.
- Cejudo, G. M. (2012), “Evidence for change: The case of *Subsidios al Campo* in Mexico”, *Estudio no 6*, International Budget Partnership, www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/LP-case-study-Fundar.pdf.

- Gobierno de México (2016a), “Ley General de Responsabilidades Administrativas”, *Diario Oficial de la Federación*, 18 de julio, www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143&fecha=04/05/2015.
- Gobierno de Mexico (2016b), “Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación”, *Diario Oficial de la Federación*, 18 de julio, www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF.pdf.
- Gobierno de México (2015), “Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública”, *Diario Oficial de la Federación*, 4 de mayo de 2015, www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5391143 &fecha=04/05/2015.
- Gobierno de México (1917, última modificación en 2015), “Constitution of the United Mexican States”, Artículo 115, Unión Panamericana, Washington.
- INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores) (2010), *Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas*, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/12930/issai_20_e.pdf.
- INTOSAI (2007), “Manual sobre Creación de Capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, INTOSAI Comité de Creación de Capacidades, www.intosaicbc.org/mdocs-osts/buildingcapacityinsaisguide_englishversion/.
- INTOSAI (2004), “ISSAI 300: Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño”, www.issai.org/media/69911/issai-300-english.pdf.
- Lonsdale, J. et al. (2011), *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, Reino Unido.
- OCDE (2016), *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263871-en>.
- OCDE (2014a), “Rebooting public service delivery – How can open government data help to drive innovation?”, www.oecd.org/gov/digital-government/rebooting-public-service-delivery.htm.
- OCDE (2014b), *Chile’s Supreme Audit Institution: Enhancing Strategic Agility and Public Trust*, Revisiones de Gobernanza Pública de la OCDE, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207561-en>.
- OCDE (2011), “International Workshop ‘Strategic Agility for Strong Societies and Economies’: Summary and issues for further debate”, documento no clasificado, Comité de Gobernanza Pública de la OCDE, [www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=GOV/PGC/PGR\(2012\)1&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=GOV/PGC/PGR(2012)1&docLanguage=En).
- Ortiz Ramirez, Jorge A. (2016) “Panorama de la fiscalización en México”, Cámara de Diputados LXIII Legislatura, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, México.
- Plataforma de Instituciones Eficaces (2014), “Supreme Audit Institutions and Stakeholder Engagement Practices: A Stocktaking Report”, www.effectiveinstitutions.org/media/Stocktake_Report_on_Supreme_Audit_Institutions_and_Citizen_Engagement.pdf.
- Rigsrevisionen (EFS de Dinamarca) (2016), “The strategic analysis”, 17 de agosto, <http://uk.rigsrevisionen.dk/how-we-audit/annual-audit/strategic-analysis/>.

- Shkabatur, J. (2012), “Transparency with (out) accountability: Open government in the United States”, *Yale Law & Policy Review*, 31(1), 79-140, www.jstor.org/stable/23735771.
- SNF (Sistema Nacional de Fiscalización) (2015), “Información General del SNF”, www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=90&mid=121&fileid=264.
- Stewart, F. (2010), “Pension Funds’ Risk-Management Framework: Regulation and Supervisory Oversight”, *OECD Working Papers on Insurance and Private Pensions*, No. 40, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/5kmlcz7qq3zx-en>.
- Subsidios al Campo (s.f.), “About this project”, página web, <http://subsidiosalcampo.org.mx/acerca-de/sobre-este-proyecto/> (consultado el 31 de mayo de 2016).
- Tribunal de Cuentas Europeo (2015), “Work Programme”, www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/WP2015/WP2015_EN.pdf.
- Ubaldi, B. (2013), “Open government data: Towards empirical analysis of open government data initiatives”, *OECD Working Papers on Public Governance*, No. 22, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/5k46bj4f03s7-en>.
- UNAM (Universidad Nacional Autónoma de México) (2007), *La aproximación al Concepto de Autonomía Técnica y de Gestión de la Auditoría Superior de la Federación*, Estudios Especializados de la ASF, Auditoría Superior de la Federación, Ciudad de México, www.asf.gob.mx/Publication/47_Estudios_especializados.
- UNDG (Grupo de Desarrollo de las Naciones Unidas) (2009), “Mainstreaming environmental sustainability in country analysis and the UNDAF: A guidance note for United Nations Country Teams and Implementing Partners”, UNDG, Nueva York, <https://undg.org/wp-content/.../12/ES-Guidance-Note-Final-July-27.doc>.

Capítulo 2

Aspectos nacionales y subnacionales de la auditoría en México

Este capítulo se basa en los principios de gobernanza multinivel para sugerir las formas en que el SNF de México puede actuar para corregir importantes deficiencias jurídicas, de política pública, recursos y capacidad; y, en sí, mejorar como un sistema de instancias responsables. El SNF y sus miembros comparten la responsabilidad de fortalecer la rendición de cuentas, integridad y transparencia en México, y se basa en la dependencia mutua. En pos de esos fines, el SNF y sus partes interesadas (por ej., el Congreso de México) pueden aprovechar los principios de la gobernanza multinivel eficaz que reconocen la importancia de que la coordinación sea tanto “vertical” en todos los distintos niveles de gobierno, como “horizontal” entre las instancias pertinentes en el mismo nivel de gobierno. Para hacerlo, como se analiza en este capítulo, el SNF puede tomar medidas para corregir las deficiencias jurídicas y de política pública, fortalecer sus propios mecanismos de coordinación formales e informales, solucionar las dificultades de la aplicación y mejorar el equilibrio entre los enfoques centralizados y descentralizados para auditar.

Introducción

En todos los países miembros y asociados de la OCDE, existe un grado de descentralización de competencias a los ministerios competentes y niveles subnacionales de gobierno para el diseño y la ejecución de políticas. Los países pueden renunciar a una administración pública totalmente centralizada debido a los beneficios de la descentralización subnacional con respecto a una mayor especialización y eficiencia distributiva. Sin embargo, la misma descentralización que crea eficiencias y políticas más sensibles también puede crear dependencia mutua entre las instituciones. La dependencia mutua dentro y entre los niveles de gobierno lógicamente surge cuando se comparten las responsabilidades de los resultados, y ninguna institución individual del gobierno puede lograr resultados sola. Esta dependencia destaca la necesidad de una coordinación y colaboración eficaces entre las instituciones para asegurar la consecución de metas comunes y los resultados de las políticas públicas.

En el contexto del SNF de México y de sus miembros, los resultados se vinculan con la consecución de las metas de rendición de cuentas, integridad y transparencia. Para lograr esas metas y satisfacer la dependencia mutua, se necesita una gobernanza multinivel fuerte dentro del SNF; eso incluye una coordinación y colaboración eficaces. La gobernanza es “multinivel” porque se basa tanto en la coordinación que es “vertical” en todos los diferentes niveles de gobierno (por ej., la EFS y las EFL) como en la “horizontal” entre las instancias pertinentes en el mismo nivel de gobierno (por ej., la EFS y los órganos internos de control a nivel nacional).¹ El SNF goza de una estructura institucional preexistente para fortalecer la coordinación y colaboración; sin embargo, podrían iniciarse esfuerzos para corregir las “deficiencias” que puedan descarrilar las reformas a gran escala y socavar la confianza del público en el gobierno (véase una perspectiva de los tipos de deficiencias en el recuadro 2.1).

Recuadro 2.1. Superar las dificultades o “deficiencias” de la gobernanza multinivel

Las deficiencias se deben al hecho de que los niveles de gobierno dependen unos de otros para diseñar y ejecutar determinadas políticas. Sin embargo, en el contexto de México, las políticas para promover buena la gobernanza multinivel deben equilibrarse con la necesidad de garantizar que las reformas del SNF no les resten valor a los beneficios de la descentralización. De hecho, también será indispensable respetar el progreso y las competencias jurídicas de los gobiernos subnacionales, ya que no existe una política “idónea para todos” que pueda aplicarse del mismo modo con igual éxito. Puede lograrse mayor eficacia y eficiencia si los dirigentes estatales y locales toman decisiones que se ajusten más a sus necesidades específicas; y por lo tanto, quizá sea necesario tomar en cuenta las distintas prioridades y medios de aplicación. No obstante, al gestionar las relaciones dentro y entre los niveles de gobierno, las instancias públicas enfrentan un conjunto de dificultades o “deficiencias” que pueden originarse en la dependencia mutua. Estas deficiencias pueden incluir las siguientes:

- **Deficiencias jurídicas o de política pública:** Estas deficiencias se deben a la falta de coherencia entre las necesidades subnacionales y las iniciativas nacionales. No tomar en cuenta la lógica subnacional puede reducir la posibilidad de un desarrollo exitoso de las políticas multisectoriales y su aplicación a nivel subnacional. Además, estas deficiencias también pueden aparecer cuando los ministerios adoptan un enfoque puramente vertical para problemas de política pública que son intrínsecamente multisectoriales (por ej., agua, energía, juventud, inversiones, etc.)

Recuadro 2.1. Superar las dificultades o "deficiencias" de la gobernanza multinivel (cont.)

Si las distintas dependencias del gobierno aplican su lógica individual a las iniciativas multisectoriales que afectan o se ejecutan a nivel subnacional, entonces se reduce al mínimo la oportunidad para un enfoque "unificado" o "perspectiva de gobierno integral". En México pueden encontrarse diversas deficiencias jurídicas y de política pública dentro y entre los niveles de gobierno relacionadas con el SNF. Entre ellas, a nivel federal, las políticas de control interno establecidas por el Ejecutivo y aplicadas a las secretarías competentes difieren de las promulgadas por la ASF, conforme a las normas internacionales; y puede detectarse que a los marcos jurídicos que rigen las EFS estatales tampoco se les ha otorgado la independencia necesaria para actuar con eficacia en sus funciones de supervisión. En última instancia, un SNF fuerte podría facilitar la identificación y el intercambio de las principales prácticas dentro del país, al promover la convergencia en torno a las normas y actividades de los más destacados.

- **Deficiencias de información:** Estas deficiencias se deben a las asimetrías en la información entre las instituciones al diseñar, poner en práctica y ejecutar las políticas públicas. Las estrategias nacionales e incluso las subnacionales para lograr los objetivos de política pública podrían enfrentar un déficit de información si las autoridades y los actores subnacionales no comparten activamente sus conocimientos de lo que sucede "en el terreno". Sin embargo, las opiniones de los gobiernos subnacionales son solo "parciales", se limitan a su propia área o territorio. Por ende, el gobierno nacional desempeña un papel indispensable al gestionar la información de manera que apoye una visión más amplia que pueda vincularse con la consecución de los objetivos de política pública. Por ejemplo, un desafío importante para la ASF será cumplir con sus nuevas responsabilidades fiscalizadoras (es decir, auditar los recursos adicionales por las participaciones en los estados), a veces, con información limitada sobre las finanzas públicas de los gobiernos subnacionales.
- **Deficiencias de capacidad:** Estas deficiencias se producen cuando faltan recursos humanos, de conocimientos (habilidades), operativos o de infraestructura. Las necesidades de desarrollo de las capacidades pueden variar con los niveles de infraestructura preexistentes en la administración pública. Las instituciones antiguas bien desarrolladas de los gobiernos subnacionales quizá requieran poco términos de creación de capacidades para asumir nuevas responsabilidades. Sin embargo, las necesidades de creación de capacidades serán mayores cuando se creen instituciones gubernamentales subnacionales o cuando éstas han tenido un rol limitado a lo largo del tiempo. La deficiencia de capacidad no se limita al nivel subnacional; sino que, también se aplica al nivel nacional en cuanto a la gestión de relaciones en múltiples niveles, asignar responsabilidades y fondos y garantizar enfoques de política pública coordinados y coherentes entre las instancias a nivel central. Los niveles de profesionalización de los auditores a nivel subnacional varían mucho en México, con capacidades habitualmente menores en los niveles municipales. Del mismo modo, una vez aprobado, la ASF deberá desarrollar capacidades al dirigir el SNF y asumir un mayor número de responsabilidades.
- **Deficiencias fiscales y financieras:** La existencia de una deficiencia fiscal entre los ingresos y los gastos necesarios de los gobiernos subnacionales provoca que el nivel subnacional dependa financieramente del nivel nacional. Por lo tanto, el nivel subnacional sigue dependiendo del nacional en cuanto a financiamiento y capacidad fiscal para cumplir con sus obligaciones de política pública. En tanto, el gobierno central depende del nivel subnacional para generar ingresos y proporcionar más servicios públicos, que cada vez son más costosos. La caída de los precios del petróleo está disminuyendo el margen fiscal en México, y las nuevas iniciativas instan a los gobiernos a generar cambios con las mismas asignaciones presupuestarias (o incluso menores). Una gobernanza multinivel sólida ayuda a aprovechar las sinergias y lograr economías de escala para generar ahorros sin sacrificar resultados. Reducir la duplicidad es quizá el mejor ejemplo de cómo generar ahorros por las reformas, que puedan reutilizarse para otros fines (fortalecimiento de las capacidades, entre otros).

Recuadro 2.1. Superar las dificultades o "deficiencias" de la gobernanza multinivel (cont.)

- **Deficiencias administrativas:** Una deficiencia administrativa surge cuando los límites administrativos y las áreas funcionales en el nivel subnacional no se corresponden entre sí. Esto se muestra claramente en territorios donde existe un efecto de aglomeración surgido de un conjunto de municipios que, solo, es mucho más pequeño que el todo metropolitano. Individualmente su influencia puede ser limitada, pero como grupo, pueden tener una fuerte participación en las relaciones entre los niveles de gobierno. La deficiencia administrativa es un excelente ejemplo de las relaciones en la gobernanza multinivel basadas en la dependencia horizontal mutua, ya que esta deficiencia a menudo hace necesaria la cooperación entre los gobiernos subnacionales. En México, pueden obtenerse economías de escala y un mayor intercambio de información, a partir de una cooperación horizontal más fuerte entre las entidades fiscalizadoras estatales y municipales.

Fuente: Charbit, C. y M. Michalun (2009), "Mind the gaps: Managing mutual dependence in relations among levels of government", *OECD Working Papers on Public Governance*, No. 14, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/221253707200>.

El SNF pretende atacar algunos de los problemas comunes causados por las deficiencias mutuas entre las entidades fiscalizadoras; y así mejorar la "gobernanza" nacional y subnacional de las entidades fiscalizadoras como ente colectivo. El SNF apoya la aplicación eficaz de las políticas de fiscalización dentro de los límites sectoriales y administrativos en los niveles federal, estatal y municipal para lograr la gobernanza en México al fortalecer la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia. Por ejemplo, las reformas se basan en la necesidad de mayor convergencia, incluso en la necesidad de homologar leyes, así como políticas y prácticas entre los diferentes sectores (es decir, como entre el control interno y externo) y las regiones; al hacer que los estados y municipios rezagados estén a la par de las normas federales y las mejores prácticas a nivel subnacional. Este capítulo aprovecha los principios de gobernanza multinivel para sugerir las formas en que el SNF puede actuar para corregir importantes deficiencias jurídicas, de política pública, recursos y capacidad y, en sí, mejorar como un sistema de instancias responsables, resumido en la tabla 2.1.

Tabla 2.1. Propuestas de acción para que el Sistema Nacional de Fiscalización de México corrija importantes deficiencias jurídicas, de política pública, recursos y capacidad

<p>Aprovechar el SNF para corregir deficiencias jurídicas y de política pública para mejorar la fiscalización</p>	<p>El SNF podría corregir las deficiencias jurídicas y de política pública para mejorar la independencia de las entidades fiscalizadoras subnacionales en México, al aprovechar el ímpetu de las medidas recientes para incorporar el SNF en la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.</p>
	<p>El SNF podría promover un enfoque congruente en todo el gobierno para el control interno y la gestión de riesgos al homologar los marcos jurídicos existentes y mejorar la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa.</p>
	<p>En el mediano y largo plazo, el SNF podría simplificar los procedimientos de auditoría de los niveles subnacionales de gobierno para reducir al mínimo la duplicidad y ayudar a la ASF a gestionar eficazmente su mandato ampliado para auditar las participaciones a entidades federativas y municipios.</p>

Tabla 2.1. Propuestas de acción para que el Sistema Nacional de Fiscalización de México corrija importantes deficiencias jurídicas, de política pública, recursos y capacidad (cont.)

Eliminar los principales obstáculos para implementar las iniciativas del SNF para una mayor rendición de cuentas

El SNF podría mejorar su estructura de gobernanza para aumentar su eficacia, alinear mejor los objetivos estratégicos y atender áreas de necesidades, sobre todo en los municipios.

Las legislaturas estatales y el SNF podrían aumentar los recursos presupuestarios y corregir las deficiencias de capacidad para ayudar a las EFL a cumplir con sus mandatos y mitigar el riesgo de desigualdades entre las regiones y los niveles de gobierno.

El SNF podría fortalecer el servicio profesional de carrera para auditores y crear políticas acertadas de gestión de recursos humanos en las entidades fiscalizadoras, que garanticen la independencia y aplicación eficaz de las iniciativas del SNF.

Los miembros del SNF podrían corregir la “deficiencia de aplicación” relacionada con las actividades de control interno y gestión de riesgos al efectuar auditorías y evaluaciones que fomenten la responsabilidad, rendición de cuentas y adquisición de habilidades entre los directivos del sector público a cargo de estas funciones.

Aprovechar el SNF para corregir las deficiencias jurídicas y de política pública para la mejorar la auditoría gubernamental

El SNF podría cerrar las brechas jurídicas y de política pública para mejorar la independencia de las entidades fiscalizadoras subnacionales en México, al aprovechar el ímpetu de las medidas recientes para incluir al Sistema Nacional de Fiscalización en la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.

Los países miembros y asociados de la OCDE usan diversos mecanismos para mejorar la coordinación y comunicación dentro y entre los niveles de gobierno. Estos varían en un espectro que comprende desde mecanismos muy formales, como las leyes, hasta menos formales, por ejemplo: reuniones, grupos de trabajo y el uso de las tecnologías de la información para intercambiar información. En el capítulo 1 se comenta que el SNF existía desde 2010 como un mecanismo de coordinación voluntaria entre las instituciones de auditoría interna y externa en todos los niveles de gobierno. Los miembros están obligados, no por la legislación primaria ni la secundaria, sino más bien al acatar (suscribir) el acuerdo constitutivo del SNF (Bases Generales de Coordinación del SNF y Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF). Existen otros instrumentos de categoría similar quasi-legal para la afiliación de los órganos internos de control a la CPCE-F (es decir, la Secretaría de la Función Pública a nivel federal y contralorías a nivel estatal) que están obligados por los Acuerdos de Colaboración. En el caso de los órganos de control externo, incluida la ASF y las EFL, generalmente se alude a esos acuerdos como Convenios. Sin embargo, pese a estos instrumentos, la puesta en marcha del Sistema Nacional de Fiscalización ha sido deficiente o totalmente nula entre algunos de sus miembros; eso puede atribuirse —en parte— a la falta de compromiso político, así como a mecanismos vinculantes y marcos jurídicos ineficaces para su cumplimiento, lo que puede representar tanto una deficiencia jurídica como de política pública.

Un marco jurídico para el SNF es crucial en vista del contexto de gobernanza y la falta de mecanismos de cumplimiento en los documentos rectores existentes del SNF. La administración pública de México se distingue por una fuerte cultura legalista, y la falta de respaldo legislativo para el sistema entraña la posibilidad de limitar la adopción y

eficacia del plan estratégico del SNF (SNF, 2015). Ni el acuerdo inicial suscrito por los miembros del SNF (Bases Operativas para el Funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización) ni los acuerdos bilaterales entre la ASF y los miembros para actividades específicas (Convenios), aunque de naturaleza jurídica, crea medidas disuasorias o aplican sanciones en caso de incumplimiento del plan estratégico. Más aún, la falta de respaldo jurídico oficial aumenta el riesgo de divergencias entre las instituciones que conforman el SNF. Los miembros más adelantados del SNF tienden a dirigir y poner en marcha las actividades, lo que a la larga dejará aún más rezagados a quienes no las adopten. Además, el riesgo de divergencias entre las fuerzas políticas (es decir, la probabilidad de que los estados y municipios del actual partido gobernante participen más que otros) también es un riesgo que plantearon las partes interesadas y los expertos durante las entrevistas con funcionarios de la OCDE.

Incorporar el SNF en la legislación general, de pertinencia nacional, fortalece la aceptación entre los miembros y promueve una mayor conformidad con sus objetivos estratégicos y rubros de acción. La Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, que promueve la reforma constitucional anterior, es la ley general para el Sistema Nacional Anticorrupción (SNA). En sí, establece la gobernanza del SNA, incluso la creación del órgano rector, el Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción (CCSNA), y el requisito de que los estados creen sus sistemas respectivos. En el recuadro 2.2 se explica el marco regulatorio de México.

Recuadro 2.2. Panorama general sobre el marco regulatorio de México

El derecho constitucional determina la organización y distribución de competencias en México, define al país como un estado federal integrado por 32 entidades federativas. Esas entidades, a su vez, tienen al municipio como el elemento fundamental de su organización. El marco jurídico otorga a la federación, mediante las actividades del Congreso, atribuciones para reglamentar la mayoría de las actividades económicas, sociales, culturales y políticas; y deja a los estados la atribución de reglamentar los bienes domésticos, así como un conjunto de competencias residuales, definidas como las actividades no específicamente otorgadas a nivel federal.

No obstante, la distribución de las atribuciones jurídicas es más compleja. La Constitución contempla hasta 14 atribuciones concurrentes o parcialmente coincidentes que permiten a los estados participar en forma conjunta con la federación, eso incluye elaborar normas para rubros como educación, salud, seguridad pública, planeación, regulación urbana, protección del medio ambiente, defensa civil, turismo, pesca, cultura, aplicación de las leyes laborales con algunas excepciones, definición de límites municipales y coordinación con los municipios y otros estados.

En el caso de los municipios, la Constitución define en forma explícita sus funciones y atribuciones. La Constitución asigna al municipio las atribuciones y responsabilidades relacionadas con la prestación de servicios públicos como agua potable, alcantarillado, tratamiento y eliminación de aguas residuales, alumbrado público, limpieza urbana, recolección de basura, traslado, tratamiento y eliminación definitiva de la basura, así como mercados comerciales, entre otros. La Constitución también faculta a los municipios para crear, aprobar y gestionar los planes de zonificación y desarrollo urbano, autorizar, controlar y supervisar el uso de suelo, de acuerdo con sus atribuciones y dentro de su territorio; participar en el proceso de regularización del uso de suelo urbano y otorgar licencias y permisos de construcción, entre otros.

Recuadro 2.2. Perspectiva sobre el marco regulatorio de México (cont.)

Las principales fuentes de derecho en México son: 1) la Constitución; 2) los tratados internacionales; 3) las leyes primarias y 4) la regulación secundaria. La Constitución prevalece sobre todas las demás disposiciones, y la legislación primaria y la regulación secundaria deben estar de acuerdo. El Congreso nacional y los estatales dictan leyes primarias (derivadas de las reformas constitucionales) así como regulaciones secundarias. El Poder Ejecutivo, federal y de los estados, promulga reglamentos, normas técnicas y circulares. Las leyes federales concernientes a la jurisdicción federal, definida por la Constitución y las leyes estatales, se refieren a la jurisdicción del Estado.

Además de esta tipología de la legislación, en México existen otras distinciones entre las leyes que dependen de su esfera de acción y naturaleza. En primer lugar, puede distinguirse entre las leyes generales, que reglamentan las situaciones generales aplicables a la población en general; y las leyes especiales, que versan sobre un asunto o categoría de temas específicos.

Desde una perspectiva diferente, también puede hacerse una distinción entre las leyes ordinarias —la expresión de la actividad legislativa habitual del Congreso— y otras dos categorías de leyes: leyes orgánicas y leyes reglamentarias. La adopción de las dos últimas tipologías de instrumentos siempre está contemplada en la Constitución, que establece su esfera de acción y objetivos. Sin embargo, aunque las leyes orgánicas especifican las bases organizativas y funcionales de los organismos gubernamentales (conforme al Artículo 90 de la Constitución sobre la organización de la Administración Pública Federal), las leyes reglamentarias formulan, amplían y detallan el lenguaje de ciertas disposiciones de la Constitución con el fin de establecer las bases jurídicas para su aplicación eficaz (por ej., Artículo 105 de la Constitución sobre las competencias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación). Aunque el proceso legislativo para ambos instrumentos jurídicos es el mismo como leyes ordinarias, tienen una función específica en la aplicación de la Constitución; por lo que en la jerarquía de las normas tienen un papel intermedio entre la Constitución y las leyes ordinarias.

A nivel estatal existen las mismas categorías de leyes, aunque no en todas las constituciones de los estados se mencionan de manera explícita todas las tipologías de instrumentos (por ej., la Constitución de Puebla no menciona las leyes reglamentarias aunque existen en la práctica, como la Ley de Profesiones para el Estado de Puebla).

Fuente: OCDE (2014), *Regulatory Policy in Mexico: Towards a Whole-of-Government Perspective to Regulatory Improvement*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264203389-en>; Constitución de México, Constitución del Estado de Puebla; México y su Sistema Jurídico, www.llrx.com/mexicolegalsystem.htm.

La Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción ya formaliza jurídicamente al SNF, y tiene posibilidades de crear un incentivo para que las partes interesadas se comprometan con las responsabilidades colectivas, aunque en la legislación no se estipulen sanciones en caso de incumplimiento de los miembros. Es importante que el mandato legislativo nacional para el SNF proporcione a los estados la jerarquía y el fundamento jurídicos para alinear las leyes federales y estatales relativas a las funciones de auditoría. Por otra parte, la ASF y la SFP son miembros del CCNA, y el SNF está formalmente vinculado con el SNA, lo que le otorga legitimidad jurídica en virtud de la Constitución, en concreto el Artículo 113, aunque de manera indirecta a través del CCSNA. La Secretaría Ejecutiva del SNA puede pedirle al SNF que rinda cuentas de los resultados. Toda disposición relativa al SNF en el Sistema Nacional Anticorrupción puede asimismo delinear la esfera de acción y el mandato según los cuales formular su plan estratégico, con miras a responsabilizar al SNF en conjunto por sus resultados.

La formalización del SNF en la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción presenta diversos asuntos a ser tomados en cuenta por las partes interesadas. Por ejemplo, relacionar al SNF estrictamente con la agenda del Sistema Nacional Anticorrupción, aunque le da mayor legitimidad jurídica, puede enmarcar todos los temas del SNF en un

contexto de corrupción, con una inclinación hacia las iniciativas del SNF que se centre en la integridad y el combate a la corrupción. Debe prestarse atención para asegurar que el plan estratégico del SNF no pierda de vista la función de valor agregado de las entidades fiscalizadoras para fortalecer no solo la integridad, sino también la rendición de cuentas, el desempeño y la transparencia (remítase a la ventaja comparativa en el capítulo 1). Además, aunque el SNF esté formalizado en la ley, aún quedan otras deficiencias jurídicas y de política pública, como se describe a continuación.

En México, la necesidad de corregir las deficiencias jurídicas y de política pública para mejorar la independencia de las entidades fiscalizadoras subnacionales es aguda; y el SNF podría considerar esto como un tema prioritario. El 7 de mayo de 2008, una reforma a la Constitución de México propuso estandarizar algunas de las características básicas de las EFL por ejemplo, los principios de auditoría y el nombramiento de dirigentes, así como el mandato de que deben tener autonomía técnica y directiva. Otra reforma, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) en mayo de 2015, conocida como la Reforma Constitucional en Materia de Combate a la Corrupción, estableció el fundamento legal para las EFSL y se refiere específicamente a su autonomía:

Las legislaturas de los estados contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que dispongan sus leyes. La función de fiscalización se desarrollará conforme a los principios de legalidad, imparcialidad y confiabilidad. Asimismo, deberán fiscalizar las acciones de estados y municipios en materia de fondos, recursos locales y deuda pública. Los informes de auditoría en las entidades estatales de fiscalización tendrán carácter público.

A pesar de esas reformas, la falta de independencia sigue obstaculizando la función de fiscalización y vigilancia de las EFL y los órganos internos de control en el Ejecutivo de México (Contralorías). La independencia de los órganos de auditoría interna y externa, respaldada por un marco jurídico y de políticas públicas, es un requisito previo para que esas entidades efectivamente cumplan con sus mandatos y ejerzan sus funciones de supervisión. Una de las principales tareas de los auditores es hacer que los gobiernos rindan cuentas por el uso de los recursos públicos, así como por los resultados de sus decisiones y programas. A fin de garantizar esa rendición de cuentas, las entidades fiscalizadoras deben tener libertad total y un mandato institucional robusto que proteja su imparcialidad, objetividad e independencia. Eso permite que la función de fiscalización realmente influya en el desempeño y conductas de las instituciones gubernamentales y de los funcionarios públicos. Los principios de independencia son aspectos fundamentales tanto de las normas de control interno como externo, lo que se explica en el recuadro 2.3.

Recuadro 2.3. Normas internacionales para garantizar la independencia de las entidades fiscalizadoras internas y externas

Es indispensable asegurar que las entidades fiscalizadoras sean ajenas a toda influencia indebida para garantizar la objetividad y legitimidad de su trabajo; por lo tanto, los principios de independencia se incorporan en las normas más fundamentales relativas a la fiscalización del sector público. Por ejemplo, la INTOSAI tiene dos declaraciones fundamentales que citan la importancia de la independencia. En concreto, la *Declaración de Lima* y la *Declaración de México* llaman la atención sobre la importancia de los aspectos organizativos, funcionales y administrativos de la independencia.

- La independencia organizativa se relaciona estrechamente con la alta dirección de las entidades fiscalizadoras —es decir, el titular de la EFS o los miembros de las instituciones colegiadas—, incluso la seguridad de permanecer en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones.
- La independencia funcional exige que las EFS tengan un mandato suficientemente amplio para cumplir su mandato y libertad absoluta para cumplir con sus tareas, incluso suficiente acceso a la información y poderes de investigación. La independencia funcional también exige que las EFS tengan libertad para planear el trabajo de fiscalización, decidir sobre el contenido y periodicidad de los informes de auditoría, así como su publicación y difusión.
- La independencia administrativa exige que las EFS cuenten con los recursos humanos, materiales y monetarios adecuados, así como con la autonomía para utilizarlos como lo consideren conveniente.

La independencia es igual de importante para las instituciones de auditoría interna. Tanto las *Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público* (INTOSAI GOV 9100) como *Control Interno: una Guía para la Rendición de Cuentas en la Administración* (INTOSAI GOV 9120) (que incluye una lista de verificación) citan cuán importante es que los auditores internos sean independientes de la administración de una institución: “para que la función de auditoría interna sea eficaz, es indispensable que el personal de auditoría interna sea independiente de la administración, trabaje de manera imparcial, correcta y honesta; y que rinda cuentas directamente a la autoridad máxima de la institución. Eso permite que los auditores internos presenten dictámenes imparciales sobre las evaluaciones de control interno que realicen y que sometan objetivamente propuestas dirigidas a corregir las deficiencias que hayan salido a relucir.”

Se ofrecen directrices más específicas al respecto en *Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público* (INTOSAI GOV 9140), que adopta los principios de la ISSAI 1610 (*Utilización del Trabajo de los Auditores Internos*) para definir el concepto de independencia. Los criterios en ambos documentos incluyen: si la entidad fiscalizadora interna es creada por la legislación o la regulación; es responsable y rinde cuentas directamente a la alta dirección y tiene acceso a los encargados de la gobernanza; está ubicada orgánicamente fuera del personal y la función de gestión y tiene responsabilidades separadas de la administración; tiene responsabilidades definidas en forma explícita y oficial; tiene un pago y clasificación adecuados; suficiente libertad para elaborar los planes de auditoría y participa en la contratación de su propio personal de auditoría.

Fuente: INTOSAI (1977), “Declaración de Lima”, *Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI), 1, INTOSAI Secretariado del Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org; INTOSAI (2007a), “Declaración de México”, *Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI), 11, Secretariado del Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org; INTOSAI (2004), “GOV 9100 Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público”, www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelinesfor-internal-control-standards-for-the-public-sector.html; INTOSAI (2010a), “Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público”, www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf; INTOSAI (2010b), “Internal Audit Independence in the Public Sector”, www.issai.org/media/13349/intosai_gov_9140_e.pdf; INTOSAI (2001), “GOV 9120 Control Interno: una Guía para la Rendición de Cuentas en la Administración”, www.issai.org/media/13337/intosai_gov_9120_e.pdf.

Además, la falta de independencia también limita la habilidad de las entidades fiscalizadoras para que proporcionen información pertinente, objetiva, fundamentada en pruebas, para las decisiones de política pública que tomen los poderes ejecutivos

estatales. Un gobierno ágil exige que las instituciones que participan en la gobernanza sean receptivas a la información pertinente que propicie tomar mejores decisiones de política pública y centrarse en la priorización. Eso puede significar aprovechar los principios, evaluaciones comparativas, bases de datos y resultados producidos por órganos fuera del poder ejecutivo, como las entidades fiscalizadoras. Es más, la perspectiva general externa de las EFL puede tener numerosos beneficios en todo el ciclo de las políticas públicas, como ayudar a garantizar la eficacia y eficiencia de las iniciativas gubernamentales, y reducir al mínimo el fraude, despilfarro y abuso.

Aprovechar el trabajo de las EFL depende, en parte, de la buena disposición de los poderes legislativo y ejecutivo para que sus conclusiones se incorporen en las reformas de política pública, o se tomen medidas sancionatorias basándose en las pruebas que reúnan las EFL. Las legislaturas tienen la obligación de equilibrar los poderes del Ejecutivo y vigilar el uso de los recursos públicos. En este sentido, las legislaturas estatales deben tomar decisiones políticas y presupuestarias a partir de las pruebas técnicas y la información aportadas por las EFL. Del mismo modo, las legislaturas estatales deben garantizar el seguimiento del trabajo realizado por las EFL. A nivel estatal en México, las EFSL tienen poder para identificar posibles conductas indebidas o violaciones a la integridad basándose en los resultados de auditoría que puedan indicar perjuicio económico para el erario público. Sin embargo, algunas EFL no pueden llevar a cabo los procesos disciplinarios administrativos, ya que es competencia de la SFN. En casos graves donde se detecta una posible violación del código penal, las EFL pueden reportarlos a las Procuradurías Generales de los estados, las que pueden decidir si debe procederse con una investigación penal. El trabajo de auditoría de las EFL y la documentación de irregularidades pueden ser informativos para que la Procuraduría General resuelva las condenas penales.

Dada esta división de responsabilidades, las EFSL cuentan con la Procuraduría General para seguir adelante con sus conclusiones y observaciones referentes a posibles actos ilícitos penales. Si la Procuraduría General no actúa oportunamente con la información proporcionada por las EFL, la cadena de rendición de cuentas puede romperse. La creación de la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción en virtud de la nueva Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, y su equivalente estatal, podría ser la oportunidad para solucionar este problema y mejorar el seguimiento de las conclusiones de las EFL relacionadas con posibles actos delictivos. Además, se podrían establecer procedimientos oficiales sobre cómo las legislaturas estatales pueden utilizar los informes de auditoría que se les presenten para mejorar el seguimiento de las conclusiones del informe. A las entidades auditadas también se les podrían dar plazos previamente establecidos que les permitan solventar las observaciones; y mejorar la oportunidad y eficacia de las sanciones, cuando sea necesario.

Según un amplio acuerdo internacional, para que una entidad fiscalizadora sea eficaz es necesario que sea independiente del gobierno. Por ejemplo, como se ha descrito antes, INTOSAI tiene declaraciones y normas que llaman la atención sobre la importancia de los aspectos organizativos, funcionales y administrativos de la independencia (INTOSAI, 2007b). Sin embargo, la independencia de las entidades fiscalizadoras a menudo es limitada en formas cruciales. En México, aún persisten obstáculos para lograr la homologación de los marcos jurídicos y de políticas públicas; y, sobre todo, para garantizar que estos protejan la independencia de las EFL y de las contralorías internas. Uno de los principales obstáculos para la autonomía de esas entidades ha sido la subordinación, en la práctica, de las legislaturas estatales a la oficina del gobernador. Los gobernadores ejercen un importante poder político en algunos estados mexicanos con

pocos pesos y contrapesos que les imponen el poder judicial, el legislativo, los órganos autónomos, la sociedad civil o la prensa. Eso podría crear situaciones en que los gobernadores pueden influir en las instituciones que requieren autonomía para cumplir con sus objetivos, como la defensoría del pueblo, la libertad de los institutos de información y las EFL.

La independencia política de las entidades fiscalizadoras es decisiva para su credibilidad y eficacia y, por lo tanto, se les debe proteger contra la injerencia y captura política. Además, la investigación indica que la credibilidad del control externo y la calidad de la gobernanza financiera, con respecto a la transparencia presupuestaria, la eficacia burocrática y el control de la corrupción, se correlacionan en forma positiva (Santiso, 2007). En México, como en otros países, las entidades fiscalizadoras enfrentan el desafío de tener una independencia limitada *de facto* de los actores políticos. Esos actores pueden funcionar bajo distintos incentivos y están sujetos a una rendición de cuentas de “dos niveles”; es decir, están obligados a rendir cuentas no sólo ante el público, sino también ante sus socios en las negociaciones, por ejemplo, otros políticos (Papadopoulos, 2008).

La captura política de la rendición de cuentas y los mecanismos de auditoría puede adoptar diferentes formas. En algunos estados mexicanos, el estancamiento político puede ser la causa de la falta de aprobación del Congreso para el cálculo definitivo de los daños y perjuicios a la cuenta pública, o para introducir un proceso sancionatorio. Los partidos políticos quizá también “negocian” protección para sus respectivos funcionarios políticos a cambio de la protección de aquellos contra otros partidos políticos. Además, el empleo anterior de los titulares de las EFL también puede ser indicativo de conflictos de interés. Por ejemplo, en 2010, diez auditores superiores habían trabajado anteriormente para la Secretaría de Hacienda del gobierno del estado correspondiente (IMCO y CUCEA, 2013). Esas amenazas a la independencia política pueden contaminar la programación de auditoría, la decisión de emprender determinadas auditorías y la objetividad de las conclusiones de las EFL.

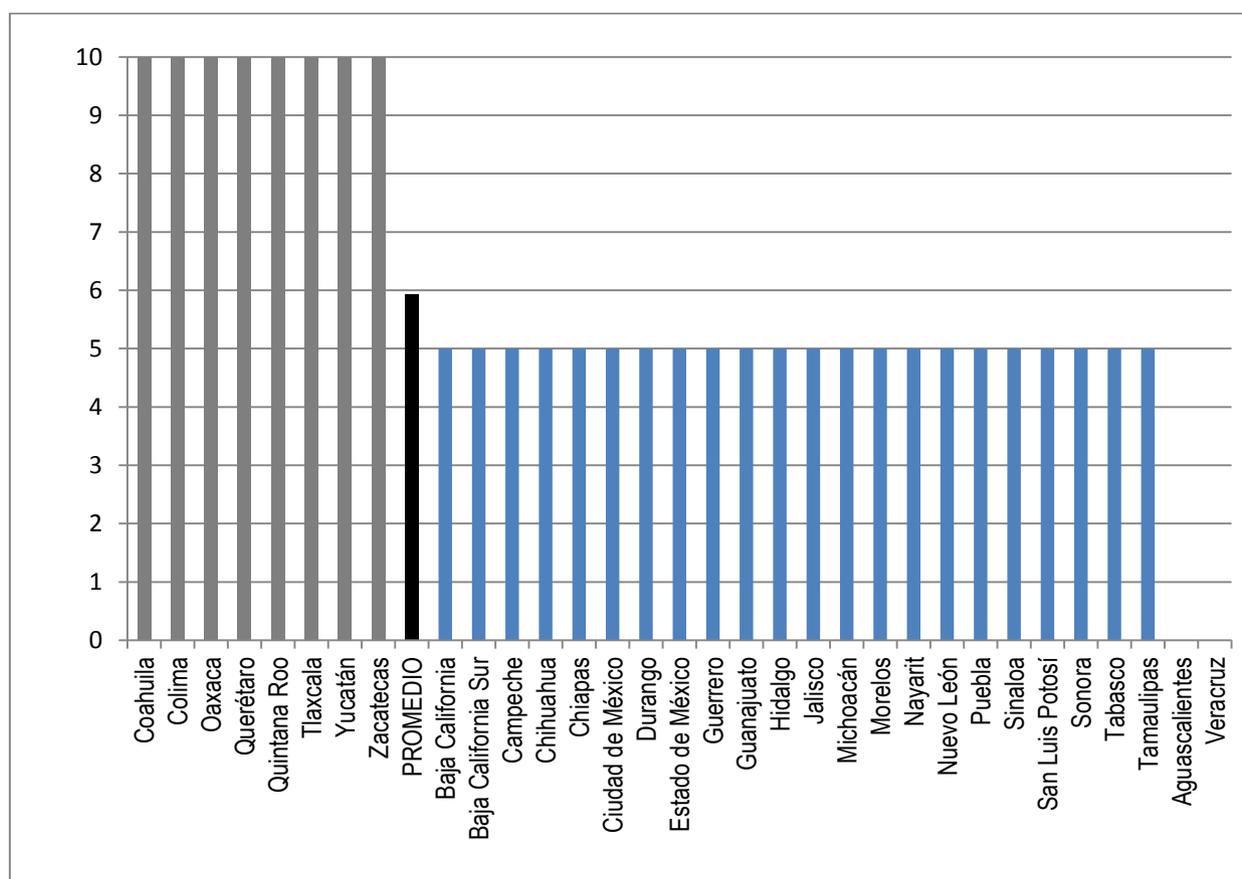
El trabajo de las entidades fiscalizadoras, y cómo se utiliza en última instancia la información que proporcionan, depende de los incentivos políticos de los legisladores. Los incentivos políticos, que tienen una perspectiva de corto plazo basada en los ciclos electorales, no siempre coinciden con la perspectiva de largo plazo de las entidades fiscalizadoras que buscan lograr resultados de política pública y mejorar la gobernanza. Esta divergencia puede provocar que los legisladores no actúen aprovechando las conclusiones del trabajo de las EFL; por ejemplo, no procuran sanciones contra los funcionarios políticos implicados en actos ilícitos. Más aún, los gobernadores y otros funcionarios de nivel superior en algunos estados quizá apoyaron a los legisladores en su candidatura para el cargo; creando así un vínculo de “lealtad” que impide a los miembros del Congreso pedirles cuentas. Esos incentivos políticos pueden eliminarse al corregir las deficiencias jurídicas y de política que intensifican el riesgo de captura política, y subordinan el interés público al de los partidos políticos o de los funcionarios. En última instancia, el marco jurídico y de políticas públicas debería ser tal que los incentivos políticos indujeran a que se aproveche mejor el trabajo de las EFL y a una mayor motivación entre los legisladores para dar seguimiento a las conclusiones.

El Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO) y el Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas de Guadalajara (CUCEA) detectaron que la falta de autonomía es una debilidad entre las EFL en México. La gráfica 2.1 muestra que tres cuartas partes de los estados federales recibieron una calificación de cinco (de diez) o

menor (IMCO y CUCEA, 2013).² El trabajo de la OCDE con las EFS ayuda a ilustrar uno de los efectos prácticos que esa falta de independencia tiene sobre la rendición de cuentas. En un estudio de diez de las principales EFS, la OCDE examinó las formas en que las EFS contribuyen al ciclo de las políticas públicas, incluida la formulación, implementación y evaluación de las políticas y programas. Para hacerlo de manera eficaz, las conclusiones indican que las EFS requieren autonomía y flexibilidad para participar en todo el ciclo de políticas públicas a su propio criterio (OCDE, de próxima publicación). Al aplicar esto en México, es probable que los factores externos que limitan la independencia de las EFL motiven una mayor reducción de las contribuciones a las políticas y programas y que, por lo tanto, se limite la aceptación de su trabajo por parte del Ejecutivo.

Gráfica 2.1. Estudio que indica la necesidad de mayor autonomía entre las entidades fiscalizadoras estatales

Calificación en una escala de 1 (baja) a diez (alta) de nivel de autonomía



Fuente: IMCO and CUCEA (2013), “Auditorías Superiores Locales en México: Evaluación de su Normatividad, Prácticas y Transparencia”, http://rendiciondecuentas.org.mx/wp-content/uploads/2013/05/Reporte_completo_IMCO-UDG.pdf (consultado el 2 de marzo de 2016).

Los resultados del estudio IMCO/CUCEA confirman que la autonomía de las EFL a menudo es limitada en la práctica, aunque esté estipulada en la ley, por la influencia que el congreso estatal o las comisiones de vigilancia pueden tener sobre ellas. Por ejemplo, en algunos estados esas partes interesadas pueden aprobar el reglamento interno de la EFL, tomar decisiones inapelables sobre los daños y perjuicios a la cuenta pública, entablar juicios para imputar responsabilidades a funcionarios públicos y condicionar la

publicación del informe anual a la aprobación de la cuenta pública. Otros factores que obstruyen la autonomía de algunas EFL son la falta de autonomía financiera, no existen especificaciones sobre los motivos para despedir a los titulares de las EFSL y se carece de un servicio profesional de carrera para los auditores.

El análisis de la OCDE de determinados estados, así como el estudio IMCO/CUCEA, ofrecen ideas para prácticas que las EFL podrían tener en cuenta para fortalecer su independencia. Las siguientes prácticas se basan en el análisis de la OCDE y en deliberaciones con funcionarios de las EFL de Coahuila, Puebla y Querétaro (véanse más detalles sobre cada estado en el Anexo 2.A2).

- **Otorgar mayor autonomía a las EFL al reducir o eliminar la necesidad de aprobaciones del Congreso para sus decisiones internas.** En muchos sistemas democráticos, las EFS suelen rendir cuentas a las legislaturas, aunque siguen funcionando sobre los principios básicos de independencia, transparencia, rendición de cuentas, ética y control de calidad (OCDE, de próxima publicación). En algunos estados, las EFL requieren la aprobación del Congreso para diversas decisiones internas; por ejemplo, el contenido del reglamento, establecer los daños y perjuicios a la cuenta pública o introducir procedimientos para promover responsabilidades administrativas y penales. Por ejemplo, la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Aguascalientes faculta a la Comisión de Vigilancia del Congreso para modificar, suspender o cancelar las acciones de la EFL, previa justificación. Esas facultades y dependencia de la aprobación del Congreso pueden crear oportunidades para que los incentivos políticos afecten el proceso de auditoría y la capacidad de la ESFL para pedir cuentas a las instituciones y los servidores públicos. Otros ejemplos son los siguientes:
 - **Coahuila - Auditoría Superior del Estado de Coahuila (ASEC):** La Ley de Rendición de Cuentas y Fiscalización Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza, publicada en noviembre de 2014, estipula que la ASEC es un órgano con personalidad jurídica y patrimonio propio. Destaca que la ASEC goza de autonomía técnica, presupuestal y de gestión para el ejercicio de sus atribuciones y decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones. La ley también establece el servicio profesional de carrera para los auditores.
 - **Puebla - Auditoría Superior del Estado de Puebla (ASEP):** La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Puebla, publicada el 5 de febrero de 2015, estipula que la ASEP es el órgano de fiscalización, control y evaluación, responsable ante el Congreso del estado. Señala que la ASEP debe tener autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones.
 - **Querétaro - Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro (ESFEQ):** La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro, publicada en diciembre de 2014, establece que la EFSEQ es un organismo autónomo constitucional, con autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones.
- **Afianzar el presupuesto.** La asignación del presupuesto, sujeta a la aprobación de las legislaturas estatales, es un flanco abierto desde el cual los partidos políticos pueden atacar y debilitar a las EFL. Como se menciona en el anexo, en Puebla la ley estipula que el presupuesto de la ASEP no será inferior al asignado el año anterior. Esta

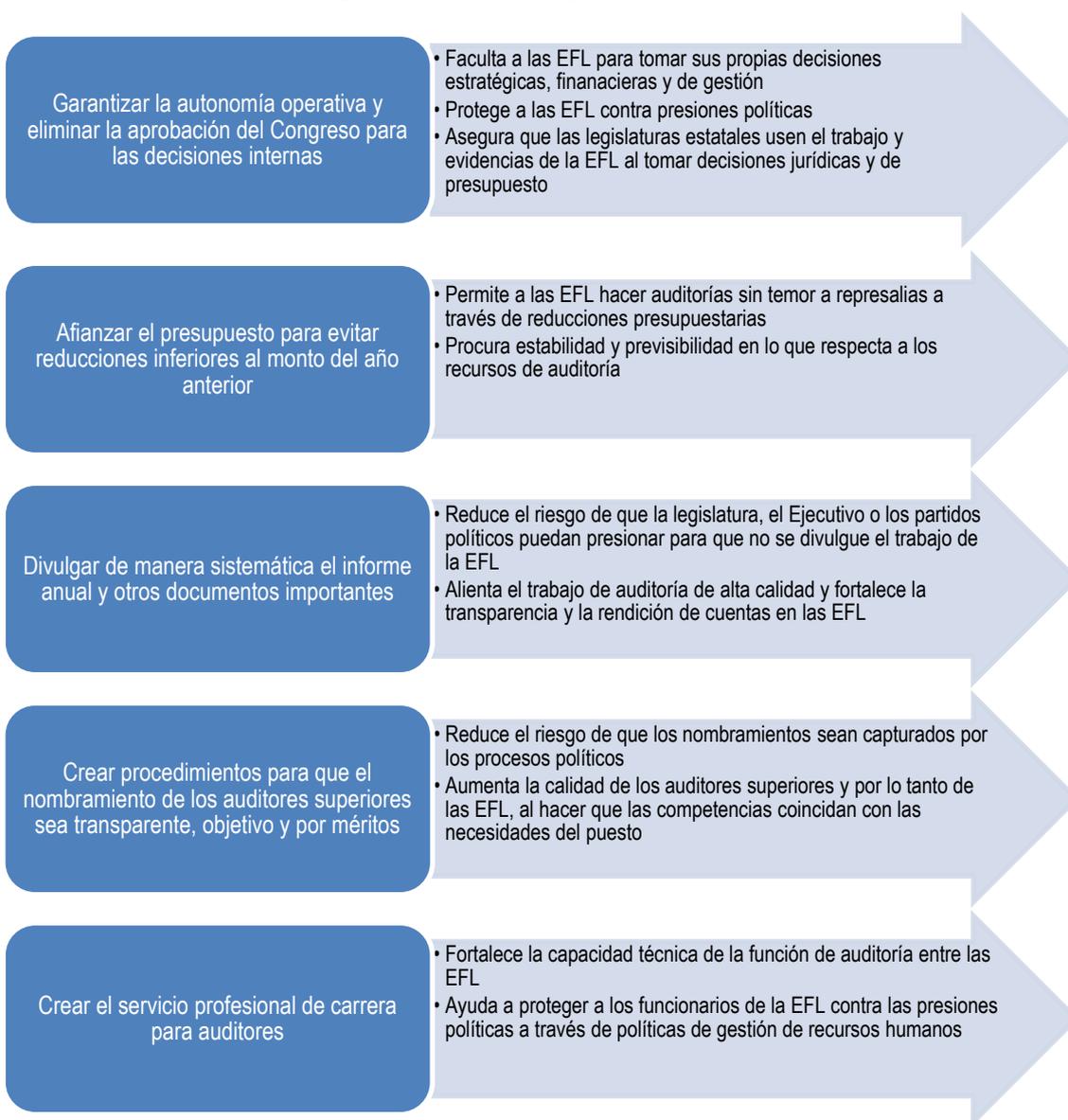
protección permitiría que las EFSL auditen y sancionen sin temor a represalias de que la legislatura reduzca el presupuesto. Los presupuestos insuficientes pueden causar rotación de personal, falta de auditores, deficiencias en los programas de capacitación y de otro tipo. En promedio, las EFL tienen un presupuesto de 121 millones de pesos, según funcionarios de la ASF. De los tres estados analizados en el anexo, sólo Puebla tiene un presupuesto mayor. Desde luego, el presupuesto debe ser proporcional al número de entidades y recursos que deben auditarse.

- **Divulgar de manera sistémica el informe anual y otros documentos importantes.** Si el programa de fiscalización anual, el informe anual y los informes complementarios no se publican sistemáticamente, se abre la posibilidad de que el Poder Ejecutivo, los partidos políticos y los grupos legislativos presionen a la EFL para que reserve sus contenidos. Además, los legisladores podrían demorar la aprobación de la cuenta pública para evitar la publicación de los informes de auditoría. La Reforma Constitucional en Materia de Combate a la Corrupción ordena la divulgación pública de los informes de auditoría, pero no menciona de manera explícita cuándo deban publicarse. En Coahuila, la ley estatal exige que el informe anual se publique en el sitio web de la ASEC en la misma fecha en que se somete al Congreso. Eso no significa que las entidades auditadas no tendrán la oportunidad de revisar y solventar las observaciones recibidas, ya que eso puede lograrse dando a conocer del mismo modo los informes complementarios; de manera que todos puedan ver qué observaciones se justificaron y cuáles no.
- **Crear procedimientos para que el nombramiento de los auditores superiores sea transparente, objetivo y por méritos.** En los tres estados examinados, la elección del auditor superior, titular de la EFL, requiere el acuerdo de las dos terceras partes de los diputados integrantes de la legislatura. Por ejemplo, en Coahuila, el proceso de nombramiento lo dirige la Comisión de Hacienda y Cuenta Pública, mientras que en Puebla lo hace la Junta de Gobierno del Congreso del Estado. En Puebla, el proceso empieza con la convocatoria a los colegios y consejos de profesionales para nominar candidatos. Ésta es una característica positiva, pero también podrían participar representantes ciudadanos en la selección preliminar de tres candidatos. En vez de una comisión legislativa que excluya a los representantes ciudadanos, podría reunirse a un grupo de trabajo más incluyente que presente la propuesta de votación al Congreso. Durante ese proceso, el grupo de trabajo podría transparentar las valoraciones de sus miembros sobre los distintos candidatos, a través de formatos de evaluación y exámenes estandarizados. Ese grupo de trabajo más incluyente también sería un mecanismo para evitar que el proceso sea capturado por otras instancias políticas (es decir, el Ejecutivo). Debe procurarse la participación ciudadana en el proceso.
- **Estipular los motivos de remoción del modo más explícito posible.** Se encuentran distintos grados de claridad en los motivos de remoción. Por ejemplo, el caso de Puebla es menos explícito que los de Coahuila y Querétaro. Los motivos de remoción del Auditor Superior de Puebla se detallan en la Constitución del Estado y la Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas para el Estado de Puebla. Esos motivos también se aplican a otros funcionarios públicos (es decir, el gobernador del estado, legisladores del estado, magistrados del Tribunal Superior de Justicia del Estado), mientras que en Coahuila y Querétaro esos motivos son específicos para los auditores superiores y se detallan en la respectiva Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del estado. En este sentido, hay una oportunidad de mayor estandarización para evitar que las legislaturas estatales tengan libertad para destituir a los auditores superiores.

- **Crear el servicio profesional de carrera para auditores.** La naturaleza técnica del trabajo de las EFSL exige funcionarios profesionales con las habilidades necesarias para realizar auditorías fiables. Por otra parte, debe asegurarse a los funcionarios de las EFL que la contratación, promoción, desarrollo profesional y destitución, si procede, se basen en criterios técnicos y objetivos, no políticos ni partidistas. Un servicio profesional de carrera para auditores, con políticas claras de gestión de recursos humanos, protegería a los funcionarios de las EFL contra las presiones políticas. La Ley de Coahuila exige la creación de dicho servicio profesional de carrera. Véase un análisis detallado más adelante, en este capítulo.

La gráfica 2.2. Sintetiza las prácticas anteriores para fortalecer la independencia de las EFL, y los posibles efectos de esas prácticas.

Gráfica 2.2. **Prácticas para mejorar la independencia de las EFL y sus beneficios**



Además de las EFL, los auditores internos y contralores estatales y municipales también enfrentan amenazas similares para su independencia. Los contralores son nombrados y pueden ser destituidos a criterio del gobernador (a nivel estatal) o del alcalde (a nivel municipal) y por lo tanto, rinden cuentas a los titulares del poder ejecutivo subnacional. Con respecto a su función de control administrativo, una jerarquía de ese tipo es razonable. Sin embargo, para la fiscalización relacionada con posible corrupción dentro de la administración, los compromisos políticos pueden influir en su independencia para empezar y llevar a término esa tarea. Una posible solución, debatida a nivel federal, es que el Senado nombre al contralor (es decir, la Secretaría de la Función Pública), de manera que la persona rinda cuentas tanto al Ejecutivo como al Legislativo. Los estados y municipios podrían adoptar un enfoque similar que les brinde a los cabildos y congresos la oportunidad de examinar a los candidatos para el cargo. Por otra parte, como se explica más adelante en este estudio, podría crearse un servicio profesional de carrera para auditores, con criterios específicos para nombrar al contralor principal.

En México, las entidades fiscalizadoras a nivel federal enfrentan menos amenazas para su independencia gracias, en parte, a marcos jurídicos y de política pública más robustos. Homologar la legislación entre el nivel nacional y el subnacional, auspiciado por el SNF, ayudará a corregir las deficiencias jurídicas y de política pública que amenazan la independencia de las ESL. Existen otras deficiencias jurídicas y de política pública que debe considerar el SNF en las áreas de control interno y gestión de riesgos (véase la siguiente sección) y normas profesionales (tratadas más adelante en este capítulo).

El SNF podría promover un enfoque congruente en todo el gobierno para el control interno y la gestión de riesgos al homologar los marcos jurídicos existentes y mejorar la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa.

Un objetivo principal del SNF es mejorar y homologar las normas y criterios para la gestión de riesgos, el control y la auditoría, en los distintos poderes y niveles de gobierno.⁵ Conforme a la estrategia del SNF, las prioridades son alinear la legislación, instituir normas profesionales comunes, aplicar las principales prácticas en las metodologías de auditoría y adoptar marcos comunes para el control interno y la fiscalización. Sin embargo, persisten divergencias entre los marcos utilizados para estas funciones en todas las instituciones, y en algunos casos hay deficiencias y fragmentación en la aplicación de las buenas prácticas internacionales. Es posible que esas deficiencias y fragmentación causen confusión entre los auditores y los auditados, y dejen a las entidades gubernamentales más vulnerables al fraude, el despilfarro y el abuso. Para este problema son fundamentales los distintos marcos que utilizan la ASF y la SFP como criterios para realizar las auditorías, y vigilar los acuerdos de control interno y gestión de riesgos en los organismos públicos.

En 1992, INTOSAI concibió directrices para las normas de control interno y las actualizó en 2004. Esas directrices se pensaron como un conjunto de normas comunes para el diseño, la aplicación y evaluación del control interno. Las directrices actualizadas aprovechan el marco del Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) para el control interno y su modelo de gestión de riesgos empresariales para el sector público. Es importante que las normas internacionales para el control interno destaquen la función no solo de los órganos internos de control sino también de las

entidades de control externo, como las EFS. Por ejemplo, las *Directrices para las Normas de Control Interno en el Sector Público* (INTOSAI GOV 9100), de la INTOSAI, señalan:

Las partes externas también desempeñan un rol importante en el proceso de control interno. Pueden contribuir a que la organización alcance sus objetivos, o pueden proveer información útil para efectuar el control interno. De cualquier modo, no son responsables del diseño, puesta en marcha, funcionamiento adecuado, mantenimiento o documentación del sistema de control interno de la organización. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores fortalecen y apoyan la implantación de control interno efectivo en el gobierno. La evaluación del control interno es esencial para las auditorías financieras, de desempeño y de cumplimiento realizadas por la EFS, mismas que comunican sus hallazgos y recomendaciones a las partes interesadas.

Además, la publicación de INTOSAI de sus *Directrices referentes a los informes sobre la eficacia de los controles internos: Experiencias de las EFS en la implantación y la evaluación de los controles internos*, emitida por el Subcomité de Normas de Control Interno, señala que la función de los auditores internos es decisiva para la estructura de control interno de una institución, pero las EFS también tienen un papel fundamental. Expresamente, las entidades fiscalizadoras superiores son decisivas para: 1) establecer normas de control interno; 2) crear un marco de control interno sólido; 3) trabajar con los auditores internos y 4) evaluar los controles internos como parte integral tanto de la auditoría financiera como de desempeño. Véase en el recuadro 2.4 el ejemplo de una EFS que crea normas de control interno.

Recuadro 2.4. El Libro Verde de la Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos: un enfoque consultivo y de colaboración conjunta para crear normas de control interno

En Estados Unidos, la Ley Federal sobre la Integridad Financiera de los Administradores (FMFIA) exige que los ejecutivos de los organismos federales revisen en forma periódica los sistemas de control interno e informen anualmente al respecto. La FMFIA exige que la Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos (GAO), la entidad de fiscalización superior del gobierno federal, imponga normas de control interno.

Las *Normas de Control Interno para el Gobierno Federal*, el llamado *Libro Verde*, publicadas por vez primera en 1983 y modificadas muy recientemente en 2014, se aplican tanto al programa como a la gestión financiera. En general concuerdan con las normas establecidas por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO II) y establecen las responsabilidades de los directivos para crear y mantener las condiciones de control interno, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y vigilancia. Las normas se exigen a las entidades del gobierno federal de Estados Unidos, el Libro Verde también puede ser adoptado por entidades estatales, locales y cuasigubernamentales, así como por organizaciones sin fines de lucro.

Aunque la GAO dirige el proceso de normalización para el Libro Verde, adopta un enfoque consultivo y de colaboración conjunta. En 2013, el Contralor General creó el Consejo Consultivo del Libro Verde (GBAC) con el fin de hacer aportaciones y recomendaciones para las modificaciones del Libro Verde. El GBAC está integrado por profesionales muy calificados con habilidades complementarias que proporcionan una base de conocimientos sólida sobre controles internos de entidades como:

Recuadro 2.4. El Libro Verde de la Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos: un enfoque consultivo y de colaboración conjunta para crear normas de control interno (cont.)

- la comunidad de auditoría interna
- el gobierno federal, estatal y local
- las instituciones académicas
- organizaciones que realizan auditorías financieras, de cumplimiento y desempeño.

Los miembros del GBAC cumplen un mandato de dos años y pueden ser ratificados en su cargo por el Contralor General. Además de las aportaciones del GBAC, las modificaciones también se someten a consulta pública y a un proceso exhaustivo de proyecto de norma. Aunque la GAO tiene el mandato jurídico para establecer normas, las políticas relativas a su aplicación son, en cambio, competencia de la Oficina de Gestión y Presupuesto (OMB). La Circular A-123 de la OMB —Responsabilidad de la Administración del Control Interno— estipula los requisitos para la evaluación del control interno sobre la información financiera, que realiza la administración. Incluye una Guía de Implementación para ayudar a los administradores a cumplir con las normas, apoyarlos con documentación, pruebas y la evaluación de la eficacia del control interno.

Fuente: Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos (2014), “Standards for Internal Control in the Federal Government”, www.gao.gov/products/GAO-14-704G; Oficina de Gestión y Presupuesto (2009), “Management’s Responsibility for Internal Control”, Circular A-123, www.whitehouse.gov/sites/default/files/omb/assets/agencyinformation_circulars_pdf/a123_appendix_b.pdf.

Tanto la ASF como la SFP han desarrollado sus propias normas y herramientas de control interno y gestión de riesgos. En 2014, auspiciada por el SNF y el mandato del Grupo de Trabajo sobre Control Interno, la ASF creó el Marco Integrado de Control Interno en el Sector Público (MICI), que se basa en gran medida en las *Normas de Control Interno en el Gobierno Federal*, de la GAO. El marco de gestión de riesgos y control interno de la SFP, el Sistema de Control Interno Institucional (SCII), se basa principalmente en tres modelos.⁴ En el marco del SCII, la SFP creó una herramienta para la gestión de riesgos llamada Administración de Riesgos Institucionales (ARI), para complementar sus normas de control interno. Es más, la SFP también proporciona orientación y asistencia a los Órganos Internos de Control (OIC), que participaron de manera activa en la creación de un sistema fiable de control y gestión de riesgos; y en supervisar la aplicación del marco de control interno en las entidades gubernamentales.

De manera similar, la ASF creó el Sistema Automatizado para la Administración de Riesgos (SAAR), una plataforma electrónica que ayuda a los profesionales a gestionar los riesgos. Se complementa con dos guías de aplicación práctica, la *Guía de Autoevaluación a la Integridad en el Sector Público* y la *Guía de Autoevaluación de Riesgos en el Sector Público*. En especial, el enfoque de la ASF destaca la necesidad de un marco de gestión de riesgos específico para el fraude y la corrupción. Por otra parte, éste se aplica a los tres poderes del gobierno, a diferencia del marco de la SFP que sólo se aplica a las entidades del Poder Ejecutivo. En el recuadro 2.5 se muestra un ejemplo de los esfuerzos de gestión de riesgos en Petróleos Mexicanos (PEMEX), empresa estatal recientemente auditada por la ASF. Este ejemplo muestra una vez más la complejidad de la gestión de riesgos en México, ya que PEMEX creó su propio modelo diseñado para su contexto específico.

Recuadro 2.5. Modelo diseñado para la gestión de riesgos en la empresa estatal Petróleos Mexicanos (PEMEX)

El riesgo puede definirse como la incertidumbre en los resultados, ya sean positivos o negativos, de las acciones y acontecimientos que afectarán que se cumpla con la misión y objetivos de una entidad. Una gestión de riesgos eficaz exige, entre otras cosas, que las entidades identifiquen y evalúen los riesgos en cuanto a sus repercusiones probables y, luego, crear sistemas para responder a los riesgos y supervisar las actividades para mitigarlos (Departamento del Tesoro del Gobierno Británico, El Libro Naranja sobre Gestión de Riesgos). Una función de gestión de riesgos eficaz puede proporcionar la certeza razonable de que las entidades públicas podrán cumplir con sus objetivos. También puede ayudar a las entidades fiscalizadoras a producir planes estratégicos y anuales basados en riesgos, que sean eficaces. Un problema importante con las instituciones públicas surge de la calidad y aplicación real de un sistema de gestión de riesgos que trasciende los “silos” institucionales y causa una reacción en cadena en todos los niveles de la organización, incluidas las medidas estructurales y operativas.

PEMEX creó su propio modelo de control interno y gestión de riesgos, como respuesta a la auditoría y recomendaciones de la ASF en 2012. A raíz de la Reforma Energética (2013), a PEMEX se le otorgó autonomía en su administración, organización, gestión y presupuesto, así como una nueva estructura corporativa. El Artículo 2 de la Ley de Petróleos Mexicanos (Ley de PEMEX) estipula que PEMEX es una empresa estatal, de propiedad exclusiva del Gobierno Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propia y que goza de autonomía técnica, operativa y de gestión. Esta transformación detonó un ambicioso proyecto permanente para reorganizar el control interno, la gestión de riesgos y las funciones de auditoría interna. Eso incluye la aplicación de un Marco de Administración de Riesgos Empresariales (MARE) alineado con los riesgos y problemas de competencia y gobierno corporativo de la empresa. El siguiente diagrama ilustra el Marco de Administración de Riesgos Empresariales de PEMEX y su relación con el sistema de control interno.

El MARE de PEMEX es un tercer modelo de control interno y gestión de riesgos, además de los creados por la ASF y la SFP. Los tres modelos, sin excepción, comparten características comunes, ya que aprovechan el Marco Integrado de Control Interno del Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). Sin embargo, el modelo de la SFP se basa en diferentes marcos de control interno y gestión de riesgos que el de la ASF. Los tres marcos y las herramientas ilustran el alto grado de complejidad y evolución de las funciones de control interno y gestión de riesgos en México. Al mismo tiempo, demuestran que se duplican los esfuerzos y que hace falta coordinación para alcanzar un enfoque común que lleve a homologar las normas y herramientas pertinentes.

Recuadro 2.5. Modelo diseñado para la gestión de riesgos en la empresa estatal Petróleos Mexicanos (PEMEX) (cont.)

Marco de Administración de Riesgos Empresariales de PEMEX y su relación con el sistema de control interno



Fuente: PEMEX (2015), "Presentación sobre el Marco de Administración de Riesgos Empresariales", 25 de noviembre.

Fuente: Ley de PEMEX y datos proporcionados por la Dirección Corporativa de Finanzas, Subdirección de Administración de Riesgo, noviembre 2015.

Como se ilustra en el recuadro 2.5, las normas para el control interno y la gestión de riesgos se reflejan en los diferentes modelos de la ASF y la SFP; y en el caso de PEMEX, también se creó otro modelo (es decir, el MARE). Los modelos reflejan los cinco elementos fundamentales del contexto del Marco Integrado de Control Interno de COSO: riesgo, actividades de control, comunicación, evaluación y mejora continua; sin embargo, dentro de esas categorías los criterios individuales (o principios) varían un poco del marco de COSO. Las divergencias en las normas entre la ASF y la SFP se reflejan posteriormente en los niveles estatal y municipal, con diferencias que surgen en la legislación subnacional; y los auditados informan sentirse frustrados porque cada año se aplican distintos criterios.

Quizá los conceptos fundamentales relacionados con el control interno y la gestión de riesgos sean similares en todos los modelos, pero superar la posible curva de aprendizaje para entender las diferencias no debería ser responsabilidad de la entidad auditada. Los beneficios de un marco homologado incluyen de manera enunciativa más no limitativa los siguientes:

- **Fortalecimiento de la creación de capacidades y capacitaciones simplificadas tanto para auditores como para auditados que generan posible ahorro de costos.** Por ejemplo, el costo de actualizar un conjunto de normas y las herramientas respectivas para que concuerden con las cambiantes técnicas de fiscalización y novedades internacionales sería considerablemente menor que hacerlo para dos marcos. La ASF y

la SFP han invertido cuantiosos recursos humanos y financieros para crear sus respectivas normas, procesos y herramientas de control interno y gestión de riesgos. También han elaborado programas de certificación y módulos de capacitación para los directivos y el personal a quienes les han encomendado funciones y responsabilidades en esas áreas.

- **Difusión más sencilla de los conocimientos de auditoría en los tres poderes y niveles de gobierno, mejorando así la eficacia y la eficiencia.** La aplicación uniforme de marcos y normas por las entidades fiscalizadoras permite que las entidades públicas apliquen de manera eficaz y eficiente los procesos de control interno y las prácticas de gestión de riesgos; y disminuyan las deficiencias de política pública relacionadas con el diseño de los procesos y procedimientos respectivos.
- **Modelos simplificados de autoevaluación y evaluación.** Una evaluación de ese tipo contemplaría una forma más confiable y eficaz de vigilar y medir la ejecución real de las actividades de control interno y gestión de riesgos. Además, aportaría al SNF información valiosa para tratar problemas fundamentales que obstaculicen un sistema de control interno y una función de gestión de riesgos óptimos y muy funcionales.

Como se ha expuesto, las normas internacionales sugieren una función tanto para la ASF como para la SFP en la creación de modelos de control interno y gestión de riesgos; y en el marco del SNF, ambas instituciones pueden coordinarse para homologar las normas. El Grupo de Trabajo sobre Control Interno del SNF podría dirigir la tarea. En entrevistas con funcionarios de la OCDE, los representantes del gobierno en el ejecutivo y las entidades fiscalizadoras, a niveles federal y subnacional, externaron los beneficios de homologar normas y procesos que definan claramente las responsabilidades, simplifiquen los procesos y, en última instancia, mejoren la integridad en el gobierno. A nivel estatal, en particular, es necesario trabajar tanto en homologar el marco jurídico como mejorar los procedimientos y enfoques pertinentes para los profesionales de la auditoría. Homologar los procesos y herramientas en todos los niveles de gobierno puede detonar una mejora continua de la eficacia y eficiencia de las funciones de control interno y gestión de riesgos. El SNF ofrece una oportunidad excepcional para integrar como prioridad todas esas normas y herramientas, así como los módulos de capacitación en un solo enfoque. Hacerlo no solo beneficiará a la ASF, la SFP y los órganos de control interno, sino también a las instancias públicas en todos los niveles y poderes de gobierno que dirijan o fiscalicen labores de control interno y gestión de riesgos como parte de su trabajo cotidiano.

Mejorar la cooperación entre la ASF y la SFP se basa en varios factores; ante todo, en el compromiso de participar de manera activa y en la disposición para hacer los cambios necesarios. Tanto la INTOSAI como el Instituto de Auditores Internos (IAI) han publicado normas internacionales y asesoría sobre la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos en el sector público, entre otras: INTOSAI GOV 9150 *Coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos en el sector público* (2010), la Norma 2050 del IAI y la Recomendación de Prácticas 2050-1-2-3 del IAI, *Coordinación* (2013). Es más, un documento reciente preparado de manera conjunta por la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa (EUROSAI) y la Confederación Europea de Institutos de Auditoría Interna (ECIIA) ayuda a precisar las principales tendencias en la coordinación entre las instituciones de auditoría interna y externa (véase el recuadro 2.6).

Recuadro 2.6. Estudio conjunto muestra los beneficios y las prácticas óptimas para mejorar la coordinación y cooperación entre las instituciones de auditoría interna y externa

En 2014, EUROSAI y la ECIIA publicaron un estudio que precisó los mecanismos y desafíos para la cooperación y coordinación entre las entidades de auditoría interna y externa. Las siguientes son algunas de las principales conclusiones de ese estudio:

1. Una gran mayoría de EFS utilizan normas internacionales o bibliografía internacional sobre la coordinación y cooperación con las instituciones de auditoría interna. La mayoría de ellas se refieren, en general, a las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las normas GOV de INTOSAI, como ISSAI 1610, NIA 610, INTOSAI GOV 9140 e INTOSAI GOV 9150. Solo una minoría tiene reglas internas de EFS, explícitas y por escrito, como manuales de auditoría, normas, directrices, procedimientos o listas de verificación, que documentan y formalizan los canales para la coordinación y cooperación.
2. A menudo se describe a la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos como “informal”, lo que puede hacer que sea difícil evaluar o asegurar la calidad de su implementación.
3. Los beneficios más comunes de la cooperación y coordinación citadas son:
 - Promover la buena gobernanza mediante el intercambio de ideas y conocimientos.
 - Auditorías más eficaces y eficientes basadas en una comprensión más clara de las respectivas funciones de fiscalización con una actividad de auditoría interna y externa mejor coordinada, derivada de una planeación y comunicación coordinadas.
 - Un enfoque de fiscalización perfeccionado para las EFS y los auditores internos. Sin embargo, casi la mitad de las EFS que respondieron declaran que experimentan riesgos o ven posibles riesgos de la coordinación y cooperación.
4. Una mayoría de EFS procuraron la coordinación y cooperación en gran medida en las siguientes áreas:
 - evaluar el marco de control interno y la gestión de riesgos de la entidad auditada;
 - evaluar el cumplimiento de las leyes y reglamentos por parte de la entidad,
 - documentar los sistemas y procesos operativos de la entidad.

Fuente: EUROSAI-ECIIA (2014), “Coordinación y Cooperación entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los Auditores Internos en el Sector Público”, documento conjunto
www.eciia.eu/wp-content/uploads/2014/05/EUROSAI_ECIIA_Joint_Paper_05052014.pdf.

Como se indica en el recuadro 2.6, los auditores externos pueden percibir riesgos relacionados con la cooperación y coordinación con los órganos internos de control. Es más, desde la perspectiva de los órganos internos de control, esa relación puede tornarse difícil si el auditor externo es visto como el supervisor o asesor del auditor interno. No es raro que el auditor externo identifique la oportunidad de mejorar el trabajo del auditor interno cuando se emprende la tarea de evaluar su trabajo. Por ejemplo, en el contexto mexicano, una de las principales tareas del Grupo de Trabajo sobre Control Interno del SNF es asegurar el proceso de auditoría eficaz de los Órganos Internos de Control (OIC). Por otra parte, la ASF publicó en 2013 un estudio (estudio número 1172) sobre la aplicación real y la madurez de los componentes del control interno en las entidades federales, con un estudio de seguimiento al año siguiente. Éste es un ejemplo de una institución de auditoría externa, como la ASF, que tiene la tarea de evaluar y ofrecer

certeza sobre la eficacia de los procesos y actividades de control interno y auditoría. El desafío para las instituciones de auditoría interna y externa es reconocer los posibles ahorros de costos y beneficios de mejorar el desempeño a través de intercambios fructíferos de puntos de vista, experiencias y conocimientos; independientemente de otros compromisos profesionales que puedan tener las entidades.

La experiencia de otros países proporciona lecciones sobre la creación de relaciones eficaces entre las instituciones de auditoría interna y externa, así como beneficios mutuos. En algunos países esas relaciones son formales y están prescritas en leyes y reglamentos; sin embargo, algunos otros —como Alemania y Suecia— no tienen marcos jurídicos ni acuerdos formales que describan las reglas para la cooperación e intercambio de información entre las funciones de control interno y externo. En Alemania, por ejemplo, fuera de unas pocas excepciones, solo se instituyeron servicios de auditoría interna en los ministerios y organismos federales a finales de la década de 1990. Desde entonces, las relaciones entre la EFS y los servicios de auditoría interna se centraron en crear esos servicios y en cuestiones de creación de capacidades. No existe una política general, ni la obligación de que la EFS evalúe si la auditoría interna se llevó a cabo con el debido cuidado profesional. En Suecia, el equipo de auditoría interna presenta su plan de fiscalización y sus informes a la Oficina Nacional de Auditoría de Suecia, para su conocimiento (European Union, 2012 y 2014). En el recuadro 2.7 se proporcionan ejemplos de otros países.

Recuadro 2.7. Ejemplos de países con distintos enfoques para la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa

Las EFS y los órganos internos de control se coordinan de distintas maneras, como lo ilustran los siguientes ejemplos. En algunos países, la coordinación entre las entidades de control interno y externo está descrita en la legislación o en normas, que pueden exigir a los titulares de esas entidades tomar medidas para compartir información, darla a conocer y asesorarse entre sí en actividades de auditoría. También pueden existir relaciones formales, en que las entidades de auditoría interna y externa colaboran según las necesidades a partir de relaciones profesionales que procuran objetivos comunes. Los siguientes ejemplos elegidos son de países con esa colaboración.

Australia

Según la Oficina Nacional de Auditoría de Australia (ANAO), las normas profesionales alientan la cooperación entre la auditoría interna y la externa para incrementar la eficiencia en la fiscalización al reducir al mínimo la duplicidad de actividades. Puede haber beneficios mutuos para los auditados y el auditor externo, en caso de que la auditoría interna realice un trabajo en el que pueda basarse el auditor externo, sobre todo en las áreas de cumplimiento de la legislación y controles del sistema financiero.

Bélgica

En la comunidad flamenca de Bélgica los beneficios se materializan y maximizan mediante la consulta entre la entidad fiscalizadora superior y la auditoría interna en lo referente a: los resultados de la vigilancia y el análisis de riesgos; la consulta sobre planeación (qué temas de auditoría se superponen, periodicidad y difusión de los temas); la participación de la EFS y de la auditoría interna en los consejos de administración y los comités de gestión; la organización de talleres y sesiones informativas y la participación activa en los mismos; el intercambio sistémico de informes y manuales; y la revisión por parte de la EFS del manual de control interno de la auditoría interna.

Recuadro 2.7. Ejemplos de países con distintos enfoques para la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa (cont.)

Polonia

Las leyes como en las normas de control interno, incluidas las Normas de Auditoría Interna de Polonia para las Entidades del Sector Público Financiero exigen la cooperación entre la EFS de Polonia, la Auditoría Superior (NIK) y las funciones de auditoría interna. Los informes de la entidad de auditoría interna se comparten con la NIK, y las entidades de control interno y externo notifican en caso de posible corrupción, fraude o actos ilícitos. Además, al titular de la Unidad de Auditoría Interna se le encomienda reducir al mínimo la duplicidad entre las actividades de las entidades fiscalizadoras, y evaluar los costos y la eficacia de la coordinación con la NIK.

Reino Unido

En el gobierno central, la Oficina Nacional de Auditoría (NAO), a cargo del Contralor y Auditor Superior es responsable de la auditoría externa. La NAO audita los estados financieros de todos los ministerios, organismos y demás instancias públicas del gobierno central; y notifica los resultados al Parlamento. Cada año, también realiza aproximadamente 60 estudios sobre la optimización del gasto al investigar cómo se pusieron en marcha los proyectos, programas e iniciativas del gobierno. Se alienta a la auditoría interna y a la externa para que cooperen al compartir estrategias, planes y prácticas de trabajo a fin de optimizar la cobertura de fiscalización y reducir la carga de auditoría sobre la organización. Los auditores externos pueden tratar de confiar en el trabajo de la auditoría interna conforme a la NIA 610 si consideran que el trabajo es bastante objetivo y técnicamente competente, y se ha realizado con el debido cuidado profesional.

Fuente: Unión Europea (2014), “Compendium of the public internal control systems in the EU Member States”, <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html> ; ANAO (2012), “Public Sector Internal Audit”, Guía sobre Buenas Prácticas, Septiembre, www.anao.gov.au/sites/g/files/net616/f/2012_Public_Sector_Internal_Audit.pdf; EUROSAI-ECIIA (2014), Co-ordination and Co-operation between Supreme Audit Institutions and Internal Auditors in the Public Sectortrabajo conjunto, www.eciia.eu/wp-content/uploads/2014/05/EUROSAI_ECIIA_Joint_Paper_05052014.pdf.

El plan estratégico del SNF y los acuerdos entre las partes interesadas, según lo descrito en los capítulos 1 y 3, son una base importante para la cooperación y el intercambio de información entre la ASF y la SFP, así como con otros miembros del SNF. Al ir más allá de la cooperación para homologar criterios, la ASF y la SFP podrían explorar más a fondo medios constructivos para la coordinación, teniendo en cuenta los siguientes puntos extraídos de las prácticas internacionales:

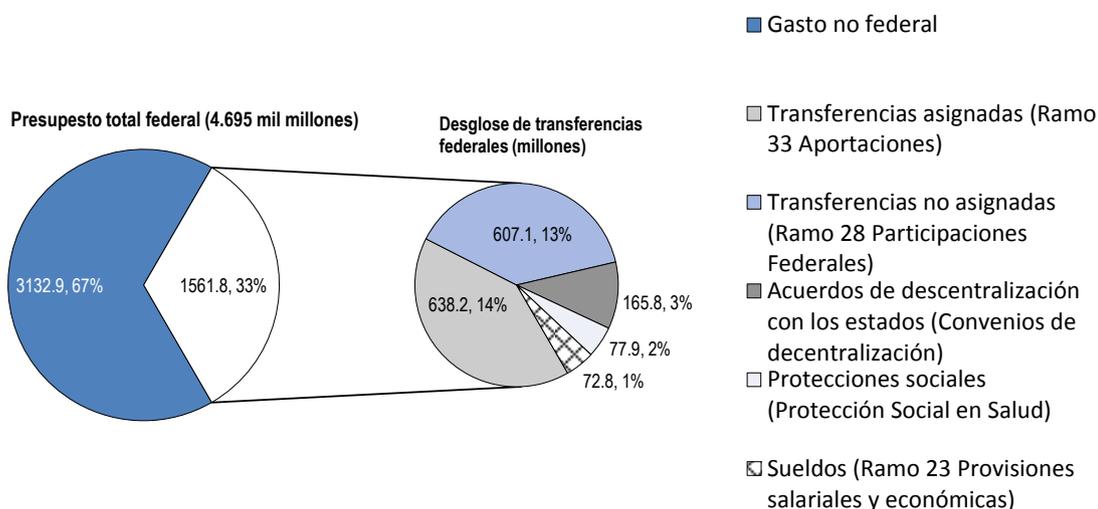
- Los órganos de auditoría interna pueden proporcionar información, planes de auditoría e informes a la EFS y viceversa, para realizar auditorías, incluso evaluaciones de la eficacia del control interno y la gestión de riesgos.
- Los organismos de auditoría que cooperan en asuntos metodológicos y de capacitación pueden aprovechar las economías de escala.
- Las EFS pueden actuar como un asesor u observador, participar en las reuniones periódicas de los titulares responsables de la auditoría interna (como en el caso de Austria, Bulgaria, Dinamarca, Hungría, Letonia, los Países Bajos, Polonia y el Reino Unido).
- Los comités de auditoría u órganos equivalentes de las entidades públicas pueden agilizar la interacción y la comunicación con los órganos de auditoría interna y externa.
- Las normas, herramientas y procedimientos comunes pueden facilitar la cooperación eficaz y, de ser posible, deberían ser acordados por ambas partes, documentados y aprobados por el SNF, como se explica en el capítulo 1 con respecto a la homologación de las normas.

Auspiciados por el SNF, los auditores internos y externos actualmente cooperan de diversas maneras, incluidas algunas de las antes mencionadas. Para mejorar esta cooperación, es indispensable que los auditores internos y externos informen pronto y con un enfoque estructurado para eliminar el trabajo duplicado, evitar las sorpresas, aumentar la eficiencia y mejorar la calidad de la auditoría. Podría consolidarse más orientación basándose en experiencias reales de cooperación eficaz; además, identificar oportunidades y concretar acciones para maximizar los beneficios que deben obtenerse para todos los involucrados de los tres poderes y todos los niveles de gobierno.

De mediano a largo plazo, el SNF podría simplificar los procesos de auditoría de los niveles subnacionales de gobierno para reducir al mínimo la duplicación y ayudar a la ASF a gestionar eficazmente su mandato ampliado para auditar las participaciones a entidades federativas y municipios.

Las reformas recientes producirán una posible expansión del universo fiscalizable de la ASF para incluir las participaciones a entidades federativas y municipios. En concreto, las reformas a la Ley General de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, la Ley de Coordinación Fiscal y la Ley de Contabilidad Gubernamental, permiten a la ASF auditar el uso de esos recursos, una atribución que no tenía anteriormente. Las participaciones a entidades federativas y municipios se otorgan como compensación por las contribuciones de los estados a la economía nacional. No están asignados y se basan en una fórmula, que consisten en un conjunto de siete fondos que varían en tamaño y se detallan en la partida del presupuesto federal, junto con las transferencias para compensar a los estados por la recaudación de impuestos federales (es decir, incentivos) (OCDE, 2013). Las transferencias no asignadas (participaciones) y las asignadas (aportaciones) representan juntas aproximadamente el 80% del total de transferencias federales (o 27% del presupuesto federal total). Subordinar los recursos de las *participaciones* al mandato de la ASF aumentó el posible universo fiscalizable de la institución, en términos monetarios, en aproximadamente 16%. En la gráfica 2.3 se muestra este incremento a causa de las mayores atribuciones de fiscalización de la ASF para incluir no solo el gasto federal, sino también las transferencias federales no asignadas a los estados.

Gráfica 2.3. Las transferencias a los estados muestran la posible expansión del universo fiscalizable de la ASF



Fuente: Adaptado del Centro de Estudios para las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados de México (2015), “Nota informativa sobre el gasto subnacional”, enero, www.cefp.gob.mx/publicaciones/nota/2015/enero/notacefp0032015.pdf (consultado el 7 de julio de 2016).

La ampliación del mandato de la ASF se suma a la complejidad de las auditorías dentro del SNF en sí. En entrevistas con la OCDE, las partes interesadas de los gobiernos subnacionales expresaron preocupación por el riesgo de duplicidad y fragmentación; un problema que se agrava aún más por la aplicación de diferentes criterios y normas de auditoría. También aumenta considerablemente la carga de trabajo de las entidades fiscalizadoras que tal vez no reciban los respectivos aumentos de recursos y capacidades para cumplir con esa obligación. Según datos de la ASF, en 2014 realizó 1,173 auditorías de transferencias federales (gasto federalizado), que cubren solo el 51% del universo fiscalizable de entonces, excluyendo las participaciones a entidades federativas y municipios. De éstas, poco más de la mitad fueron efectuadas por entidades fiscalizadoras estatales a través de auditorías coordinadas. La ampliación del universo fiscalizable para incluir las participaciones a entidades federativas y municipios añade una responsabilidad considerable y posible carga a las entidades fiscalizadoras.

Por lo tanto, para cumplir con las obligaciones que entraña la ampliación de mandato, evitar la duplicidad y reducir al mínimo el agotamiento por exceso de auditorías de los auditores internos y externos al supervisar las transferencias federales, el SNF podría pensar en corregir las deficiencias jurídicas y de política pública en el mediano y largo plazo. Eso podría incluir aprobar leyes y políticas similares a las de otros países (véase el recuadro 2.8), que se conocen comúnmente como enfoques de “auditoría única”. La auditoría única tiene por objeto optimizar la supervisión simplificando las metodologías de auditoría y adaptando los requisitos de fiscalización de las entidades gubernamentales elegibles a umbrales presupuestarios establecidos previamente. Entre los países donde se lleva a cabo este proyecto están Canadá, Reino Unido y Estados Unidos.

Recuadro 2.8. Reducir la duplicidad y carga de auditorías en todos los niveles de gobierno

El uso de las auditorías únicas a receptores en Canadá

Los ministerios federales de Canadá utilizan un enfoque de auditoría única más simplificado para preparar y realizar auditorías de sus aportaciones a los receptores [de transferencias]. En concreto, la auditoría a receptores es una evaluación independiente para brindar certeza sobre el cumplimiento de un receptor con un acuerdo de financiamiento. El alcance de una auditoría de este tipo puede tratar alguno o todos los aspectos financieros o no financieros de los acuerdos de financiamiento. Una auditoría a receptores implica revisar y posiblemente comprobar que se cumple con un acuerdo de financiamiento y puede incluir:

- revisar las tareas efectuadas por el receptor en la realización de su actividad, iniciativa o proyecto;
- comprobar la validez de los informes presentados;
- evaluar los controles internos relacionados con el acuerdo de financiamiento;
- revisar la elegibilidad de los gastos en que incurrió el receptor,
- confirmar que se logran los objetivos de resultados definidos en el acuerdo de financiamiento.

El Consejo del Tesoro de Canadá ha hecho hincapié en las ventajas de la auditoría única a receptores desde la década de 1980, es decir, que éstas ayudarían a eliminar la duplicidad de los esfuerzos de auditoría así como a esclarecer los procedimientos de auditoría de las transferencias federales a los gobiernos provinciales. Sin embargo, no fue sino hasta 2008, que el Auditor Superior de Canadá instó al gobierno a implementar un proceso de auditoría única para los receptores de pagos de transferencias de los programas federales con la “Directiva 2008 sobre Pagos de Transferencias”. En 2010, el concepto se consolidó con las *Directrices para auditorías de beneficiarios conforme a la política de pagos de transferencias y la Directiva sobre Pagos de Transferencias*. Las Directrices definen la auditoría única a receptores como **“un enfoque coordinado para auditar a los receptores mediante el cual un auditor que representa a algunos o a todos los donantes hace una auditoría única a un destinatario común para verificar el cumplimiento de los términos y condiciones de algunos o de todos los acuerdos de financiamiento con ese receptor específico”**.

A fin de coordinar las auditorías únicas a receptores, las Directrices indican que los funcionarios de los ministerios deben evaluar cuántos y qué parte de los acuerdos de financiamiento con alguno de los receptores debe auditarse basándose en una evaluación de riesgo.

Por otra parte, las Directrices sugieren hacer una evaluación de los costos/beneficios de coordinar una auditoría única a receptores, dentro y entre los ministerios, teniendo en cuenta, por ejemplo: el efecto sobre las operaciones de los receptores, los problemas de privacidad respecto a compartir informes y los elementos en los acuerdos de financiamiento para auditorías conjuntas.

A raíz de esa evaluación, un ministerio podría promover las ventajas de una auditoría única a receptores y pedirle al receptor que indique con qué otros programas o ministerios asociados está tratando. Con el acuerdo receptor, el ministerio entonces se comunica con los otros ministerios o programas y sugiere la posibilidad de una auditoría única a receptores. El Centro de Conocimientos del ministerio para los pagos de transferencias, en caso de existir, puede ayudar a facilitar y coordinar este tipo de auditorías.

Recuadro 2.8. Reducir la duplicidad y carga de auditorías en todos los niveles de gobierno (cont.)

Utilización en Estados Unidos de las auditorías únicas en los gobiernos estatales y locales

En Estados Unidos, la Ley de Auditoría Única de 1984 estipuló requisitos para las auditorías de gobiernos estatales, locales y de tribus indígenas que administren programas federales de asistencia financiera. En 1985, la Oficina de Gestión y Presupuesto (OMB) expidió la Circular A-128 de la OMB, “Auditorías de gobiernos estatales y locales”, para proporcionar una guía de aplicación. En 1990, la OMB amplió administrativamente el proceso de auditoría única a las organizaciones sin fines de lucro al expedir la Circular A-133 de la OMB, “Auditorías de las instituciones de educación superior y otras organizaciones sin fines de lucro.” En 1996, se enmendó la Ley de Auditoría Única para ampliar el requisito de auditoría obligatoria a las organizaciones sin fines de lucro.

La auditoría única en Estados Unidos combina las auditorías de estados financieros con las auditorías de cumplimiento. A todas las entidades no federales que gasten 500,000 USD o más de subvenciones federales en un año (300,000 USD para el año fiscal que termina en o antes del 30 de diciembre de 2003) se les exige obtener una auditoría anual en virtud de las Modificaciones de 1996 de la Ley de Auditoría Única, Circular A-133 de la OMB, la Circular de la OMB Suplemento del Cumplimiento y Normas de Auditoría Gubernamental. Se prevé que una auditoría única proporcione una auditoría a un costo razonable a las entidades no federales en que se lleva a cabo una auditoría en lugar de múltiples auditorías de los diferentes programas. Eso elimina la duplicidad y superposición de auditorías al sustituir múltiples auditorías de subsidios con una auditoría financiera y de cumplimiento única de una entidad, que cubra todos los fondos del receptor y se centre en la contabilidad y los controles administrativos internos. La auditoría única debe presentarse ante el Centro Federal de Intercambio de Información sobre Auditoría.

Antes de la auditoría única, los costos administrativos y de fiscalización eran considerablemente mayores porque muchas entidades recibían subvenciones de distintos organismos federales y, por consiguiente, estaban sujetas a varias auditorías. La auditoría única vino a simplificar esa superposición al abarcar todos los fondos de los beneficiarios y centrarse en la contabilidad y los controles administrativos internos. La creación de la auditoría única también tiene los siguientes objetivos:

- mejorar la gestión financiera de los gobiernos estatales y locales que reciban fondos federales;
- uniformar las solicitudes para auditorías de la ayuda financiera federal proporcionada a los gobiernos estatales y locales;
- promover la utilización eficaz y eficiente de los recursos de auditoría;
- asegurar que los ministerios y organismos federales, en la medida que sea factible, confíen y utilicen el trabajo de auditoría realizado en virtud de la Ley,

Las evaluaciones de la GAO de las propuestas de auditorías únicas revelan una mayor eficiencia, aunque con la necesidad continua de asegurar que la calidad de las propuestas sea alta.

Informes financieros de uso general de Nueva Zelanda

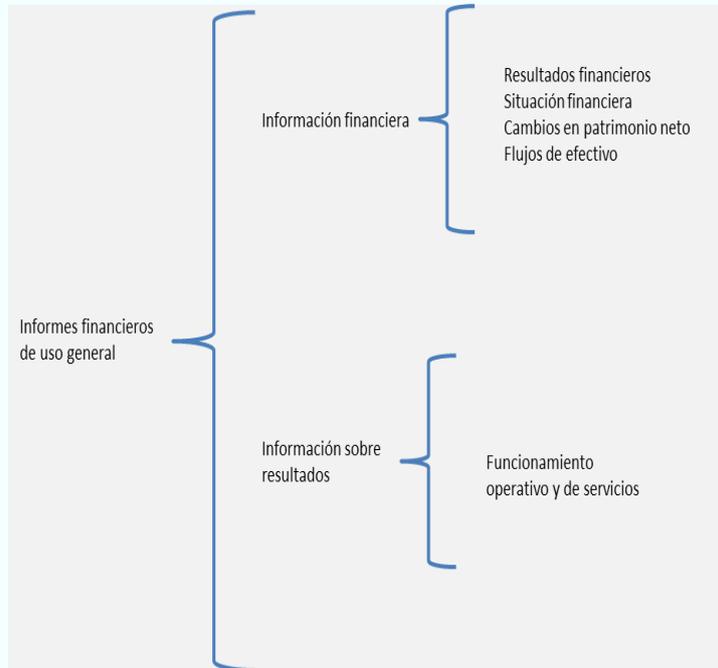
La mayoría de las entidades públicas están obligadas formalmente a producir informes financieros de uso general que puedan adaptarse para proporcionar información sobre los resultados, la situación y el cumplimiento financiero.

El requisito para hacer esto puede estar establecido en la legislación, los documentos constitutivos (como escritura fiduciaria), la entidad de la cual se depende o el ministerio responsable.

Recuadro 2.8. Reducir la duplicidad y carga de auditorías en todos los niveles de gobierno (cont.)

Los informes financieros de uso general están diseñados para proporcionar información financiera, y cuando sea necesario, información sobre resultados, a múltiples usuarios. Para que la información sea pertinente, debe satisfacer las necesidades de los usuarios en cuanto a rendición de cuentas y toma de decisiones, o ambas. Los informes deben cumplir con directrices establecidas de antemano para las normas y estructura contable.

Los informes financieros de uso general incluyen información financiera y sobre resultados



El informe anual de una entidad incluye informes financieros de uso general y otra información proporcionada por la entidad, tales como un panorama por aquellos encargados de la gobernanza.

Fuente: Gobierno de Nueva Zelanda (2016), “Part 1: Financial reporting in the public sector and why it matters”, Contralor y Auditor General de Nueva Zelanda, 24 de febrero, www.oag.govt.nz/2016/financial-reporting/part1.htm?searchterm=purpose+reports.

Fuente: Gobierno de Canadá (2015), “Policy on Transfer Payments”, www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=13525; Directive on Transfer Payments: www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=14208; Gobierno de Canadá (2010), “Guideline on Recipient Audits Under the Policy on Transfer Payments and the Directive on Transfer Payments”, www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=19061#fn18; OMB (n.d.), “Office of Federal Financial Management Single Audit”, sitio web, www.whitehouse.gov/omb/financial_fin_single_audit (consultado el 18 septiembre de 2016); Oficina de Contabilidad Gubernamental (1996), “Single Audit Refinements Can Improve Usefulness”, GAO/T-AIMD-96-77, marzo; OMB (2015), “Circular A-133 Compliance Supplement 2015”, www.whitehouse.gov/omb/circulars/a133_compliance_supplement_2015; Gobierno de Nueva Zelanda (2016), “Part 1: Financial reporting in the public sector and why it matters”, Contralor y Auditor General de Nueva Zelanda, 24 de febrero, www.oag.govt.nz/2016/financial-reporting/part1.htm?searchterm=purpose+reports.

Se recomienda un ritmo de reforma moderado (es decir, de mediano a largo plazo) ya que hay inquietudes sobre la habilidad de los gobiernos e instituciones subnacionales para aceptar el enfoque y la metodología de auditoría única. De hecho, como se señaló antes, la capacidad de fiscalización en los estados y municipios está muy dispersa; y en la actualidad no todos estarían preparados para aplicar las normas de contabilidad y auditoría necesarias relacionadas con esas auditorías. Esto, aunado a la necesidad de fortalecer la independencia de las entidades fiscalizadoras en algunos estados, podría sugerir que la aplicación de un enfoque de auditoría única primero se ponga a prueba, y que se impongan ciertas condiciones de elegibilidad. Esto último podría vincularse con las iniciativas actuales del SNF; es decir, garantía previa o certificación de la homologación jurídica adecuada, aplicación satisfactoria de las políticas de control interno, altos niveles de profesionalización y demás. Un grupo de trabajo sobre el tema, del SNF, podría proporcionar las certificaciones y confirmaciones de la elegibilidad de auditoría única.

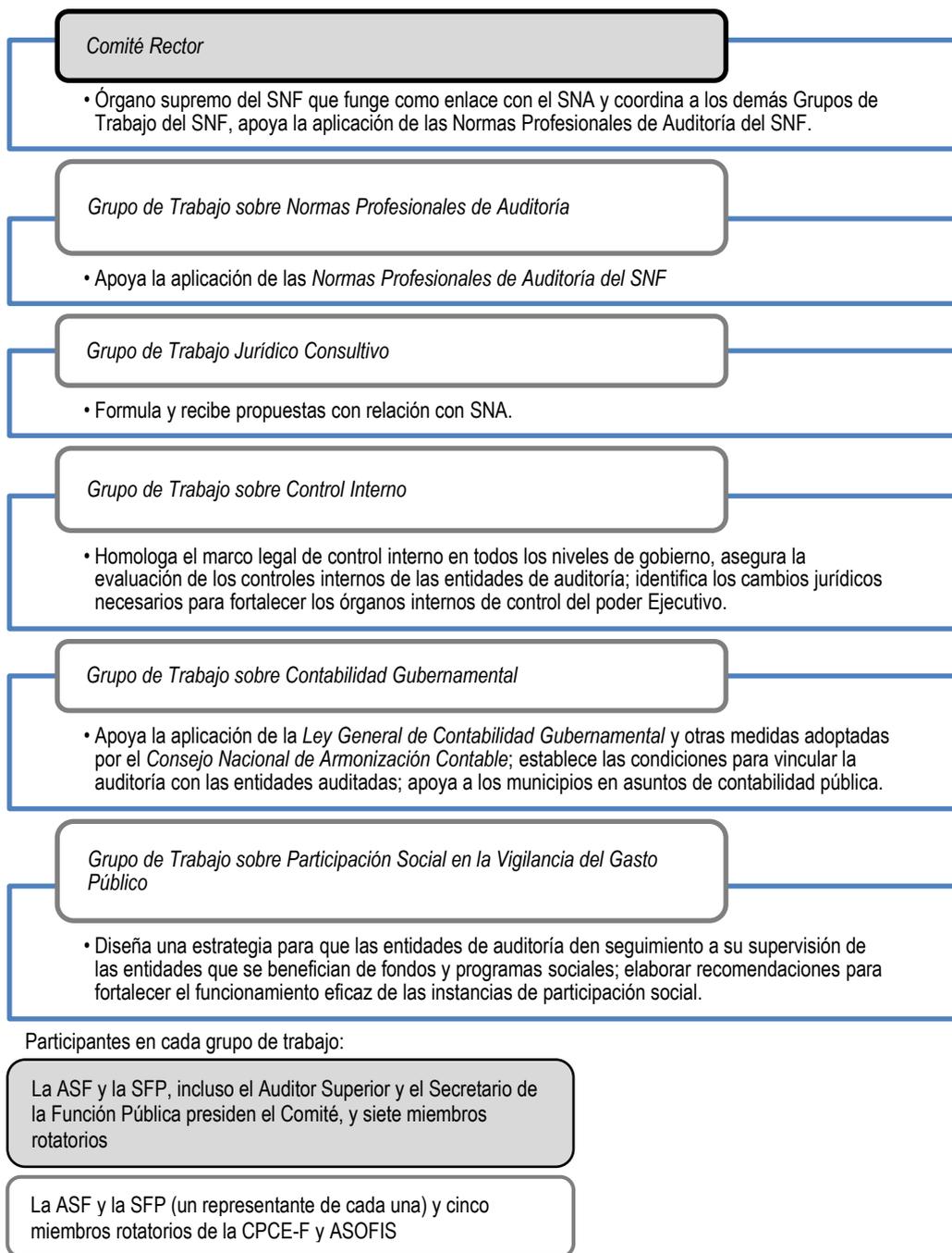
Eliminar los principales obstáculos para implementar las iniciativas del SNF para una mayor rendición de cuentas

El SNF podría mejorar su estructura de gobernanza para aumentar su eficacia, alinear mejor los objetivos estratégicos y atender las áreas de necesidad, sobre todo en los municipios.

Se podrían reforzar los mecanismos dentro del mismo SNF para obtener un mayor cumplimiento de los miembros y apoyar una implementación más eficaz de las iniciativas, sobre todo a nivel subnacional. El SNF actúa como una herramienta para la coordinación vertical (entre los niveles de gobierno) y la horizontal (entre los auditores internos y externos). Varios instrumentos de coordinación preexistentes se aglomeraron bajo el SNF, entre ellos la ASOFIS y la CPCE-F. Tanto la CPCE-F como la ASOFIS están integradas por redes menores según las regiones geográficas.

Además, el SNF mantiene un Comité Rector y diversos grupos de trabajo que facilitan la coordinación horizontal y vertical en todos los gobiernos y entidades. Como se sintetiza en la gráfica 2.4, los grupos de trabajo incluyen a representantes del poder ejecutivo (SFP), la ASF y de los estados. Esos grupos trabajan en iniciativas específicas y proyectos conjuntos. Varios países miembros y asociados de la OCDE tienen mecanismos de coordinación similares, entre ellos Brasil, Canadá y Estados Unidos, que pueden ser ilustrativos (véanse ejemplos detallados de los países en el Anexo 2.A1).

Gráfica 2.4. Grupos de Trabajo del Sistema Nacional de Fiscalización a septiembre de 2016



Fuente: Adaptado de la ASF (2015), Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF, publicadas el 22 de julio de 2015, www.snf.org.mx/bases-operativas-para-el-funcionamiento-del-snf-1.aspx.

Podrían hacerse algunas mejoras en la estructura de gobernanza y en las actividades del SNF para que sea un mecanismo de coordinación más eficaz y se corrijan las deficiencias de aplicación. En concreto, eso podría incluir optimizar la alineación estratégica entre las principales instancias (como se analiza en el capítulo 1), además de mejorar los siguientes aspectos:

- **Recursos especiales:** El Comité Rector podría considerar una Secretaría Técnica permanente para vigilar el progreso del plan estratégico y apoyar el trabajo de los distintos grupos de trabajo y subredes del SNF (es decir, CPCE-F y ASOFIS). Por ejemplo, ATRICON de Brasil cuenta con recursos de ese tipo para apoyar a la dirección (véase el Anexo 2.A1).
- **Mayor participación de los municipios y otros poderes del gobierno donde están las mayores vulnerabilidades:** La dirección del SNF podría considerar en ampliar el número de miembros del Comité Rector para incluir, al menos en calidad de observadores, a representantes de los municipios y de otros poderes gubernamentales que actualmente tienen una representación insuficiente (es decir, contralores de los poderes ejecutivo y judicial, así como empresas de propiedad estatal) Eso ayudaría a aumentar la aceptación de un colectivo fundamental, y a atender un área de gran prioridad desatendida en gran parte por el SNF. Del mismo modo, la dirección del SNF podría pensar en ampliar el tamaño y representatividad del número de miembros en los grupos de trabajo. Aumentar el tamaño de los diversos grupos del SNF, sobre todo al incrementar el número de gobiernos subnacionales podría ser provechoso en cuanto a obtener una mayor aceptación de las políticas y facilitar la aplicación de las iniciativas aprobadas. También sería fundamental para reflejar una mayor diversidad de opiniones en los grupos a fin de identificar cualquier deficiencia jurídica o de capacidad inicial que deba tomarse en cuenta en el diseño de las políticas y planes de ejecución.
- **Difusión más amplia a los colectivos pertinentes:** El SNF podría recurrir a otros colectivos y establecer relaciones formales con ellos, ya sea como miembros del SNF, observadores o grupos de trabajo mixtos. Por ejemplo, el Consejo de Auditores Legislativos de Canadá se reúne con los comités de la cuenta pública, un colectivo fundamental para las entidades fiscalizadoras, considerando la importancia del índice de aceptación por parte del Congreso del trabajo de auditoría en la cadena de rendición de cuentas. Otra parte interesada podría incluir a las asociaciones profesionales de auditores y las comisiones del Senado.
- **Aprovechar las herramientas de coordinación adicionales para la gobernanza multinivel:** En México existen otros mecanismos para facilitar la coordinación entre las instancias con metas y objetivos comunes. Por ejemplo, la Conferencia Nacional de Gobernadores (CONAGO) y la Conferencia Nacional de Municipios de México (CONAMM) son importantes para apoyar la aplicación de las reformas para combatir la corrupción en los niveles estatales y locales; y su colaboración con el SNF podría ayudar con la aplicación de las reformas y a fomentar la aceptación entre los altos mandos políticos, ya que entre sus miembros están los altos mandos de instituciones subnacionales.
- **Mayor monitoreo y notificación de resultados:** Podría reforzarse el carácter vinculante de los acuerdos entre los miembros (es decir, las bases, convenios y acuerdos) al incluir objetivos específicos en materia de productos y resultados, y un monitoreo transparente y notificación al Comité Rector y al Congreso más transparentes. Por ejemplo, el monitoreo podría incluir sistemas de puntuación e indicadores comparativos.
- **Aumentar la frecuencia de las reuniones:** Compartir los resultados es una actividad que se realiza una vez al año en las reuniones plenarios. Los grupos de trabajo emplean herramientas virtuales para hacer el trabajo conjunto, pero las reuniones más frecuentes podrían incentivar un progreso más rápido (por ej., por lo menos semestrales).

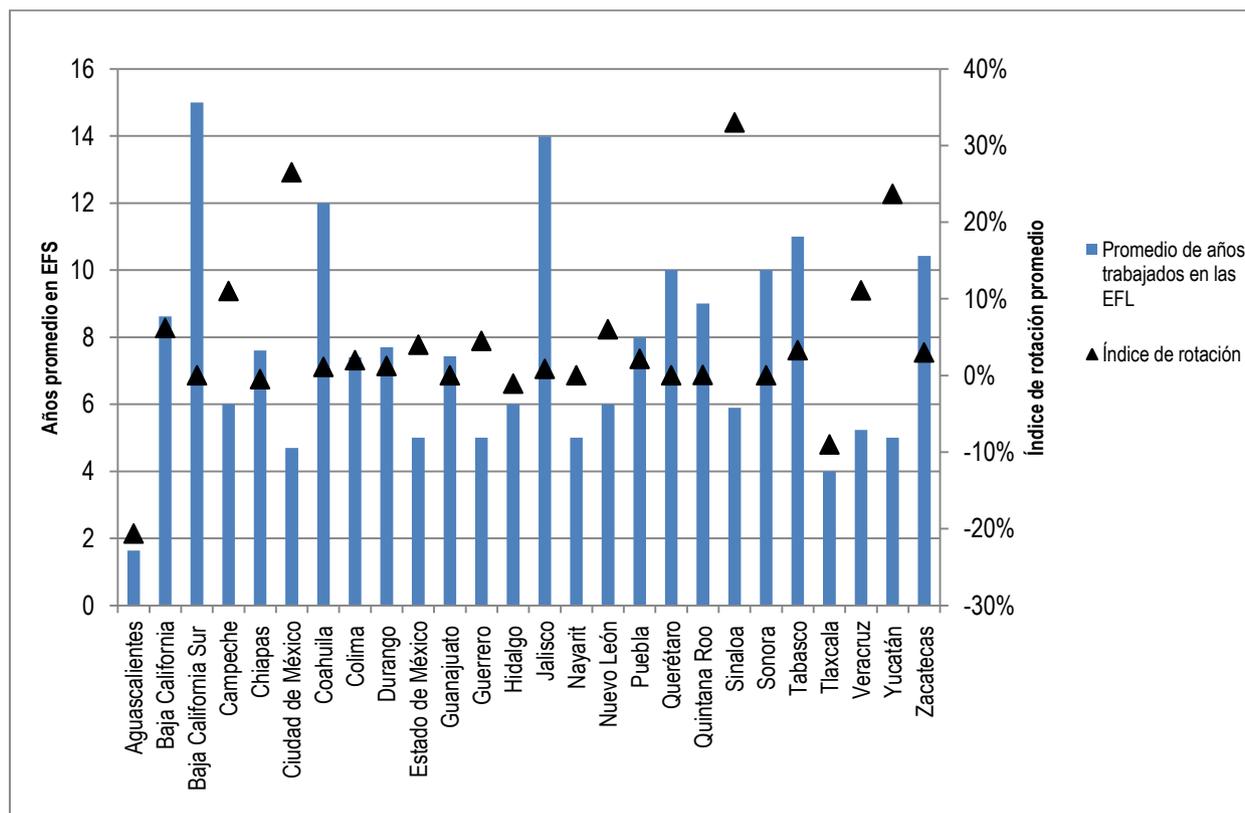
Las legislaturas estatales y el SNF podrían incrementar los recursos presupuestarios y corregir las deficiencias de capacidad para ayudar a las EFL a cumplir con sus mandatos y moderar el riesgo de desigualdades entre las regiones y los niveles de gobierno.

Los miembros del SNF enfrentan deficiencias de capacidad y recursos que pueden socavar aún más la aplicación y, en última instancia, la eficacia de sus iniciativas. Esas deficiencias surgen en forma natural con la descentralización y delegación de funciones. México enfrentó un problema que comparten muchos otros países miembros y asociados de la OCDE: ¿se requiere capacidad a nivel subnacional antes de descentralizar funciones de los niveles superiores a los inferiores del gobierno? o ¿la gobernanza es un ejercicio de “aprender con la práctica” en el que los gobiernos subnacionales adquieren capacidad una vez que enfrentan la responsabilidad de cumplir con funciones específicas? (Charbit y Michalun, 2009). El segundo enfoque de aprender con la práctica ha sido el caso en muchos estados de México. No obstante, la capacidad no es inherente, y exige una inversión de tiempo y recursos para desarrollarse.

Las EFL que no prioricen la capacitación ni la profesionalización pueden caer en un círculo vicioso, marcado por la “fuga de cerebros”, un desempeño deficiente y, por consiguiente, dificultades constantes para captar recursos o atraer talento. Es más, las dificultades entre los estados en cuanto a capacidades y recursos pueden hacer que la calidad y los productos varíen entre los estados, y que las divergencias aumenten con el tiempo. La capacidad es, en parte, una función del tiempo que los empleados permanecen en una organización, asumiendo que las instituciones con menos rotación de personal tienen más conocimientos técnicos e institucionales, mejor resolución de problemas, mayor eficiencia y pertinencia temporal, y demás. Para ilustrar los problemas de capacidad en las EFL, la gráfica 2.5 muestra el promedio de años de empleo en cada entidad fiscalizadora en 2012.

Como se muestra en la gráfica 2.5, el promedio de años de empleo varía mucho de un estado a otro, de menos de 2 años en Aguascalientes a más de 15 en Baja California Sur. Sin embargo, en todos los estados, el promedio de años de empleo es poco más de siete años. El índice de rotación de personal es otro indicador que generalmente se utiliza para evaluar la capacidad, proporciona información sobre la habilidad de una institución para retener la experiencia y el conocimiento institucionales a lo largo del tiempo. Aunque cierta rotación es normal, e incluso positiva para la organización (es decir, signo de que se adaptan los recursos humanos a las cambiantes necesidades de la organización), también puede indicar dificultades para retener personal calificado y mantener la memoria y el conocimiento institucionales. La rotación de personal alta también puede amenazar la independencia y objetividad si es indicativa de poca seguridad laboral. Los niveles de rotación varían mucho (desde 0 a más de 30 en Sinaloa).

Gráfica 2.5. El promedio de años de empleo y el índice de rotación de personal en las Entidades de Fiscalización Superior Locales señalan deficiencias de capacidad en algunos estados mexicanos



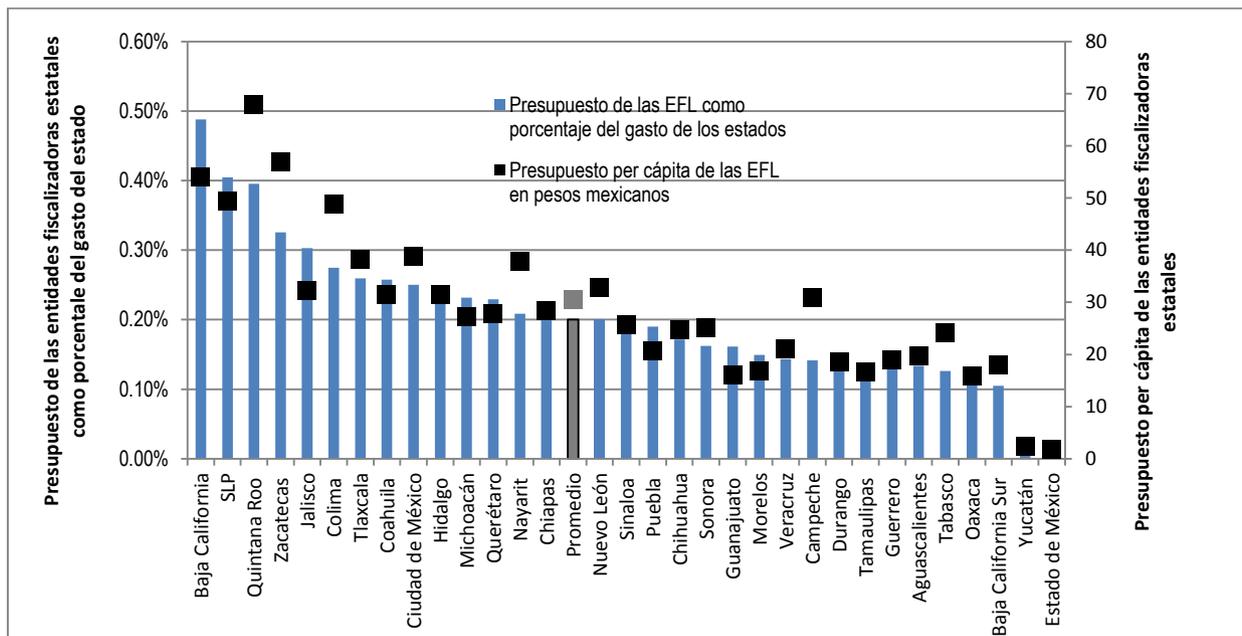
Nota: Esta gráfica no incluye datos de Chihuahua, Michoacán, Morelos, Oaxaca o Tamaulipas.

El índice de rotación de personal se calculó restando el número de empleados que dejan la organización al número de los que se incorporan a la organización dentro del mismo periodo. Esta cifra se divide entre el número promedio de empleados totales y se multiplica por 100.

Fuente: Adaptado de ASOFIS (2016), *Antecedentes*, base de datos, www.asofis-basededatos.org.mx/.

Los problemas de capacidad pueden surgir cuando coinciden una deficiencia de capacidad y una jurídica, sobre todo si hay incoherencia entre la asignación de tareas y la provisión de niveles adecuados de recursos para llevarlas a cabo. Si a las EFL se les encomiendan ciertas responsabilidades, entonces necesitan los medios para asumirlas, ya sea desde un aumento de presupuesto, recursos procedentes de los niveles superiores del gobierno y habilidad para generar recursos por su cuenta o una combinación de todos estos factores. En la gráfica 2.6 se ilustran los presupuestos de las EFL con respecto a la población y los gastos del estado, como una forma de comparar los recursos a nivel subnacional. En general, en todos los estados, las EFL no tienen suficientes recursos y sus presupuestos son bajos con respecto al enorme campo de gastos estatales que se prevé deben auditar. Por otra parte, existe una gran variación entre las EFL en cuanto a sus recursos, que van desde .01% a 0.5% de los gastos del estado (véase la gráfica 2.6).

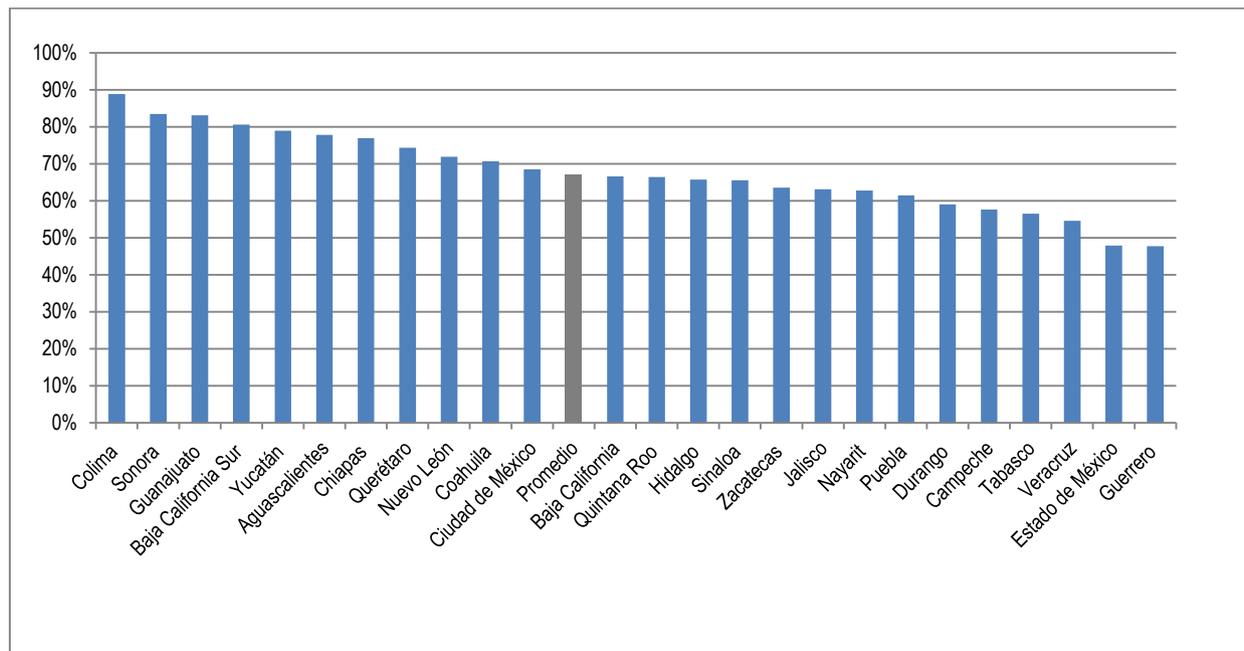
Gráfica 2.6. El presupuesto de las EFL por entidad federativa y como porcentaje de los gastos del estado hace evidente las limitaciones de recursos



Fuente: Datos demográficos basados en proyecciones del CONAPO, www.conapo.gob.mx/es/CONAPO/Proyecciones_Datos; Datos del presupuesto de la EFS proporcionados a la OCDE por la ASF, recabados a través del cuestionario del SNF; Datos de gastos estatales de la base de datos del INEGI sobre finanzas públicas estatales y municipales, www3.inegi.org.mx/sistemas/tabuladosbasicos/tabtema.aspx?s=est&c=27565.

El porcentaje de personal total en las EFL que son auditores ilustra aún más los recursos disponibles para emprender las responsabilidades de fiscalización. En toda organización se necesita personal de apoyo (por ej., administrativo, recursos humanos y tecnologías de la información); sin embargo, una comparación entre los estados revela enormes diferencias de poco menos de 50% en Guerrero y el Estado de México a casi 90% en Colima (véase la gráfica 2.7). Lo que también posiblemente indica el grado en que ciertas instituciones contratan externamente trabajo de auditoría primordial.

Gráfica 2.7. El porcentaje de personal total en las EFL que son auditores señala posibles deficiencias de recursos en algunos estados mexicanos



Fuente: Adaptado de ASOFIS (2016), *Antecedentes*, base de datos, www.asofis-basededatos.org.mx.

Corregir las deficiencias de recursos y capacidad es una prioridad urgente para el SNF, y eso exige aumentar proporcionalmente los esfuerzos actuales. En concreto, el SNF necesitaría:

- aumentar los recursos de las EFL, incluso los subsidios que se les otorgan para auditorías delegadas, y con la idea de igualar el financiamiento y los recursos en todos los estados;
- contratar más auditores con sueldos más competitivos;
- profesionalizar la función de auditoría, asegurar plazas permanentes y garantizar la seguridad en el empleo, así como la independencia del trabajo (véase la siguiente sección);
- aumentar proporcionalmente las iniciativas de capacitación, auspiciado por el Grupo de Trabajo sobre Profesionalización del SNF, para aumentar la capacidad interna,
- formular iniciativas para aumentar la movilidad de los auditores entre las EFSL con la idea de promover el intercambio de conocimientos y las buenas prácticas.

El SNF podría consolidar el servicio profesional de carrera para auditores y crear políticas adecuadas de gestión de recursos humanos en las entidades fiscalizadoras que ayuden a garantizar la independencia y aplicación eficaz de las iniciativas del SNF.

El SNF puede impulsar más a los gobiernos subnacionales para que actúen y fortalezcan los mecanismos de coordinación a fin de que promuevan y apoyen actividades; pero la principal carga de la puesta en marcha sigue estando, no obstante, en

manos de las instituciones subnacionales. Por lo tanto, la aplicación de las iniciativas y prioridades del SNF puede estropearse por deficiencias de capacidad graves dentro del sistema. Esas deficiencias, presentes sobre todo en los niveles subnacionales, son la falta de capital humano, conocimientos y recursos financieros. Hasta las instituciones y directivos mejor intencionados pueden quedarse cortos en cuanto a cumplir con las expectativas de las reformas si no se cuenta con los recursos necesarios.

La eficiencia de las entidades fiscalizadoras radica en gran parte en la calidad de su capital humano. Las auditorías exigen altos niveles de competencia técnica (a saber, contabilidad, gestión financiera y metodologías de auditoría) así como conocimientos en sectores específicos de política pública (por ej., educación, medio ambiente, salud y economía). Por lo tanto, los auditores públicos deben especializarse, pero también desarrollar y mejorar continuamente sus habilidades, conocimientos y métodos de trabajo. El proceso de creación de capacidades es un elemento fundamental para mejorar el trabajo de las EFS, y una prioridad para la INTOSAI, que trata esos temas a través de un comité específico (Comité de Creación de Capacidades). Como se explica en el capítulo 1, la guía de INTOSAI identifica tres aspectos del creación de capacidades para una EFS: capacidad profesional en materia de auditoría, capacidad de organización y capacidad para relacionarse con el ambiente externo (INTOSAI, 2007b).

La profesionalización de la auditoría pública en México sigue siendo un desafío continuo y uno de los principales obstáculos para fortalecer las funciones de auditoría y aplicar eficazmente las iniciativas del SNF. Varios factores contribuyen a esto. En primer lugar, como se señala antes en este capítulo, las reformas nacionales para estandarizar el mandato y labor de las instituciones de auditoría externa en los estados ocurrieron hace muy poco tiempo; y, por lo tanto, la profesionalización de los auditores en esas instituciones sigue siendo un proceso continuo. De modo similar, la legislación análoga para auditores internos en los niveles subnacionales de gobierno también puede ser relativamente nueva; sin embargo, eso puede variar por estado, ya que los congresos estatales son los responsables de dicha legislación.

En segundo lugar, los altos niveles de rotación de los auditores públicos, sobre todo en el ámbito subnacional pero también federal, dificultan aún más los trabajos de profesionalización. Hasta 2014, cuando México aprobó una reforma constitucional, a los presidentes municipales no se les permitía reelegirse inmediatamente después de su mandato de tres años. Normalmente, eso no sería un obstáculo para fortalecer las capacidades si no fuera por la práctica común en México de que los nuevos presidentes municipales destituyen a funcionarios en ejercicio, incluidos los auditores, y contratan nuevo personal. Esta práctica, cuya frecuencia varía en los estados y municipios, se debe en parte a una cultura de lealtad y afiliación política en el país. En última instancia, eso dificulta crear un cuadro básico de auditores profesionales que se contraten y promuevan por sus méritos, con seguridad laboral y oportunidades de desarrollo y aprendizaje continuos. Para los auditores internos en el poder Ejecutivo, la ampliación del régimen de servicio civil (Servicio Profesional de Carrera) sigue en curso. Además, incluso para los auditores externos, hay una tendencia similar a nivel estatal, ya que la Constitución (Artículo 116) prescribe que los gobernadores no pueden ser reelegidos después de su mandato de seis años. De nuevo, aunque esto varía por estado, la tendencia ha sido que los mandos recién elegidos sustituyen a los auditores públicos en sus cargos, sobre todo si hay un cambio de partido político en el poder.

Por consiguiente, la generación de conocimiento institucional es cíclica y los recursos invertidos en capacitación / creación de capacidades pueden ser costos no recuperables

después de una elección. El SNF tiene un Grupo de Trabajo sobre Normas Profesionales de Auditoría (véase el recuadro 2.9), que ha creado normas que concuerdan con las de la INTOSAI, el Instituto de Auditores Internos y la Federación Internacional de Contadores (IFAC); y se le ha encomendado la tarea de homologar las normas en todo el sistema. Éstas se promueven mediante trabajos de creación de capacidades, como cursos de capacitación y certificaciones.

Recuadro 2.9. Grupo de Trabajo del SNF sobre Normas Profesionales de Auditoría

Al Grupo de Trabajo del SNF sobre Normas Profesionales de Auditoría se le encomendó la tarea de definir las normas profesionales para los auditores públicos en todos los niveles de gobierno. Las normas, que se publicaron en 2014, son exhaustivas y abarcan temas como: objetivos y responsabilidades institucionales; criterios para garantizar la independencia; ética y código de conducta; tipologías, metodologías y aseguramiento de la calidad de las auditorías; creación de capacidades, coordinación interinstitucional e intercambio de información; directrices para la contratación externa, y transparencia y comunicaciones.

Se establecieron normas más específicas para las auditorías financieras, de desempeño y de cumplimiento; que detallan el alcance y los elementos concretos que deben incluirse; pruebas, documentación, gestión de riesgos, formatos para la publicación de resultados, y el seguimiento de las conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

Fuente: SNF (2014), “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”, Publicaciones del SNF, www.snf.org.mx/normas-profesionales-1.aspx.

Además, el gobierno federal planea apoyar el proceso de creación de capacidades desde las EFL al asignar recursos específicos para mejorar y homologar la contabilidad gubernamental. En particular, el Artículo 41 del Anteproyecto de Ley del Presupuesto para el Ejercicio Fiscal 2016 asigna recursos específicos para la capacitación y profesionalización de las unidades administrativas responsables de la contabilidad gubernamental, así como para modernizar las tecnologías de la información y comunicación. Este esfuerzo ayudará a lograr la homologación contable en los tres órdenes de gobierno, de conformidad con la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Sin embargo, el SNF enfrenta una batalla cuesta arriba en el sentido de que los resultados de esos esfuerzos pueden verse socavados cada pocos años con la rotación de gobernador o presidente municipal. Por lo tanto, aunque los trabajos de creación de capacidades valen la pena y deberían mantenerse y aumentarse proporcionalmente, el Grupo de Trabajo del SNF sobre Normas Profesionales de Auditoría también debería considerar seriamente apoyar la aplicación de una política adecuada de gestión de recursos humanos (GRH), que forme una plantilla más permanente y competente de auditores públicos. Eso implicaría nuevo trabajo (como directrices, herramientas y cursos de capacitación específicos) sobre las prácticas de GRH de las instituciones de auditoría interna y externa, centrarse en la contratación y promoción por méritos, la evaluación del desempeño y la creación de capacidades.

Los miembros del SNF podrían corregir la “deficiencia de aplicación” relacionada con las actividades de control interno y gestión de riesgos al hacer auditorías y evaluaciones que fomenten la responsabilidad, rendición de cuentas y adquisición de habilidades entre los directivos del sector público a cargo de esas funciones.

Las prácticas de control interno y gestión de riesgos son funciones integrales para fomentar la rendición de cuentas. Los directivos en todos los niveles de las instituciones son responsables de las decisiones y medidas que tomen para cumplir con los objetivos de la institución que dirigen, y se les pueden exigir explicaciones al respecto. El control administrativo y la rendición de cuentas implican la responsabilidad de una gestión operativa y financiera acertada. Para los directivos de las entidades del poder Ejecutivo, eso incluye la responsabilidad de diseñar y ejecutar los sistemas de control interno y las funciones de gestión de riesgos; así como presentar informes de los resultados de esos esfuerzos. Esto último puede verse como un principio democrático al relacionarse directamente con fortalecer la transparencia de las acciones y políticas del gobierno.

El hecho de que la ASF y la SFP utilicen distintos marcos para el control interno y la gestión de riesgos puede ser problemático en sí mismo, como se ha señalado antes; sin embargo, en las entidades del sector público mexicano existe una deficiencia de aplicación, independientemente del marco que utilicen. Esa deficiencia es la necesidad de mayor integración de las prácticas de control interno y gestión de riesgos en las actividades cotidianas de las entidades gubernamentales en México, conforme a las normas y directrices internacionales como la Organización Internacional de Normalización (ISO) 3100; el Marco Integrado de la Gestión de Riesgos Empresariales, de COSO; y el Libro Naranja sobre la Gestión de Riesgos, del Departamento del Tesoro del Gobierno Británico. En las entidades gubernamentales en México, al control interno y la gestión de riesgos se les considera “según las necesidades”, en vez de integrarlos en los objetivos de la institución y en las operaciones cotidianas. En general, la integración del control interno y la gestión de riesgos en los procesos de planeación estratégica y operativa se hace principalmente en forma nominal como parte de un ejercicio metodológico.

La SFP y la ASF han hecho revisiones y creado herramientas en un esfuerzo por mejorar la aplicación de los procesos de control interno y gestión de riesgos, y de procedimientos en los organismos del poder Ejecutivo. La SFP, como función de auditoría interna y “tercera línea de defensa”, es responsable de evaluar la eficiencia y eficacia de los planes actuales, brindar certeza sobre la madurez del sistema de control interno, el grado de integración y la calidad de la aplicación. La SFP propone acciones para mejorar la capacidad de la administración pública para realizar esas actividades. Es más, la Guía Administrativa de la SFP para la Implementación del Sistema de Control Interno contempla un ejercicio de autoevaluación anual (véase Artículo 3, Título 2, Capítulo IV) de los acuerdos de control interno en las entidades federales para evaluar el grado de aplicación de los distintos componentes, e identificar las debilidades y oportunidades para medidas correctivas.

Los órganos internos de control (OIC) de la SFP son responsables de revisar las respuestas a las autoevaluaciones y la documentación justificativa. En un sentido, los OIC desempeñan el papel de una función de auditoría interna, al brindar certeza a los directivos sobre la calidad de los procesos de control interno. Todo el proceso es respaldado por un conjunto de herramientas de criterios analíticos (Criterios para la Evaluación del Órgano Interno de Control al Informe Anual del Estado que Guarda el

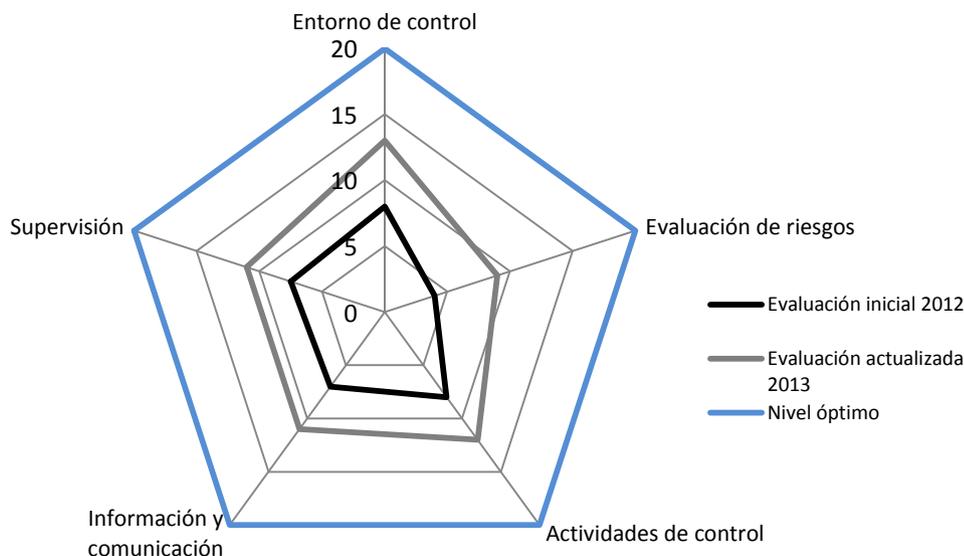
Sistema de Control Interno Institucional). Esos informes también pueden ofrecer más certeza a los auditores externos sobre la eficacia del departamento de auditoría interna como un control a nivel de la entidad.

Además de los trabajos de la SFP y los OIC para mejorar la aplicación de las funciones de control interno y gestión de riesgos, la ASF publicó sus propios modelos integrales de autoevaluación basados en el Marco Integrado de Control Interno, de COSO, y las lecciones aprendidas de sus estudios, incluso los antes mencionado (Estudios Núm. 1172 y Núm. 1198). Estos incluyen un Modelo de Evaluación del Control Interno en la Administración Pública Municipal (Estudio Núm. 1212, febrero 2015) y un Modelo de Evaluación del Control Interno en la Administración Pública Central, publicado en abril de 2015. Las autoevaluaciones tanto de la ASF como de la SFP están previstas para aplicarse dentro y entre los distintos niveles de gobierno.

Una dificultad importante es asegurar que los directivos en el poder Ejecutivo entiendan plenamente la necesidad, y tengan el firme compromiso de integrar las funciones de control interno en toda la organización. Para tal efecto, el SNF podría explorar aún más los beneficios, oportunidades y limitaciones para vincular la aplicación e integración del sistema de control interno, incluso la función de gestión de riesgos, con la ejecución del presupuesto y la erogación de recursos fiscales. Eso podría permitir a los directivos utilizar la madurez de los componentes de control interno como un indicador de desempeño y seguridad de que la entidad trabaja para mejorar la integridad, gestionar los riesgos y resguardar los recursos fiscales para fortalecer la rendición de cuentas y la gobernanza.

Las auditorías externas y las autoevaluaciones indican avances en la aplicación de las normas de control interno existentes; sin embargo, la alineación completa es inconsistente en todo el gobierno. Por ejemplo, la gráfica 2.8 describe los resultados de las evaluaciones de la ASF de 2012 y 2013 del grado de aplicación de los distintos componentes de control interno, por parte de las entidades públicas federales.

Gráfica 2.8. La aplicación de los componentes de control interno en México muestra avances pero existen áreas de mejora



Fuente: Adaptado del Estudio Núm. 1198 de la ASF, “Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad en el Sector Público”. Las evaluaciones actualizadas se basan en pruebas adicionales proporcionadas por las instituciones (2013).

La línea exterior (azul claro) representa el nivel óptimo de cada componente del control interno y la gestión de riesgos. La diferencia entre esta línea y las otras refleja el grado de desempeño inferior a lo óptimo al aplicar los distintos componentes. La Contraloría General de la República de Perú (CGR) siguió un enfoque metodológico similar. En 2013 y 2014, la CGR emprendió dos revisiones importantes del grado de aplicación del Sistema de Control Interno en todas las entidades estatales. Las revisiones también incluyeron ejercicios de autoevaluaciones, incluso cuestionarios, basadas en directrices prácticas y metodológicas proporcionadas por la CGR. Las principales conclusiones reflejan los problemas que enfrenta México y pueden ser ilustrativos:

- Hay una deficiencia importante entre los niveles de madurez del gobierno central en comparación con las instituciones regionales y locales. También hay desigualdades entre las distintas regiones.
- El componente más débil fue la gestión de riesgos. Al parecer muchas entidades no comprenden la importancia de este proceso y tampoco identifican sus riesgos. Cuando lo hacen, en muchos casos no logran poner en práctica las actividades para mitigarlos.
- Del mismo modo, a los funcionarios se les dificulta entender la importancia del control interno como una parte integrada de la gestión diaria y como una herramienta valiosa para lograr sus objetivos, combatir la corrupción, recuperar la confianza y proporcionar mejores servicios a los ciudadanos.

- Los organismos, órganos autónomos y empresas municipales recibieron mejores calificaciones que otras organizaciones.
- Las empresas de propiedad estatal (EPE) obtuvieron muy buena calificación durante el ejercicio de evaluación. Esas entidades tienen que aplicar códigos de gobierno corporativo, en los que se estipula que debe haber comités de auditoría. Asimismo, los códigos exigen que las EPE instituyan sistemas de gestión de riesgos.

Corregir la deficiencia de aplicación será fundamental para el SNF, en especial para la ASF y la SFP, a fin de que el control interno y la gestión de riesgos del sector público en México sean eficaces. Independientemente de las normas utilizadas, no corregir esta deficiencia amenaza la capacidad del gobierno para lograr las metas clave de las reformas constitucionales recientes. Por otra parte, este problema repercute en múltiples niveles de gobierno, ya que los estados y municipios enfrentan los mismos desafíos de implementar sistemas para el control interno y la gestión de riesgos eficaces. Para eliminar la deficiencia de aplicación, las entidades del SNF pueden considerar auditorías y evaluaciones que ayuden a fortalecer lo siguiente:

- integrar cada tarea de control interno y gestión de riesgos en los objetivos y planes estratégicos de la institución;
- relacionar los sistemas de retribución (por ej., remuneración, promoción) con el cumplimiento de obligaciones específicas y medibles dentro de la función de control interno;
- incorporar en las descripciones de cada puesto los procesos específicos de alto riesgo (por ej., contratación, nómina) y las obligaciones concretas referentes a la gestión y responsabilidad de los controles y riesgos
- capacitación y campañas de concientización dirigidas a estipular con claridad las tareas y responsabilidades dentro del sistema de control interno entre el personal que trabaja a nivel operativo (“primera línea de defensa”) y los que no tienen responsabilidad operativa directa; y, por lo tanto, son independientes de las unidades de ejecución (“segunda línea de defensa”)
- comunicar y notificar (por ej., boletines, sitio web y carteles) los casos específicos de vulnerabilidades de control detectadas, y las medidas adoptadas para remediar la situación; incluso toda sanción aplicada, así como las valoraciones y recompensas relacionadas con iniciativas y acciones específicas para mejorar las funciones de control y riesgos.

En el recuadro 2.10 se proporciona información adicional de la perspectiva europea, a fin de que la ASF y la SFP la tomen en cuenta para mejorar el control de la gestión de los recursos gubernamentales en aras de fortalecer la integridad.

Recuadro 2.10. Guía para monitorear la eficacia de los sistemas de control interno y gestión de riesgos

La Guía para la 8ª Directiva sobre el Derecho de Sociedades Europeas relativa a la Auditoría Obligatoria, de la Federación de Asociaciones Europeas de Gestión de Riesgos (FERMA) y la Confederación Europea de Institutos de Auditoría Interna (ECIIA), ofrece puntos clave para considerar la implementación de un sistema fiable para monitorear la eficacia de los sistemas de control interno, auditoría interna y gestión de riesgos. Ésta incluye las siguientes preguntas:

1. ¿Quién vigila la idoneidad del sistema de control interno? ¿Hay procesos para examinar la idoneidad de los principales controles financieros y de otro tipo para todos los nuevos sistemas, proyectos y actividades?

Una parte esencial de cualquier sistema de control interno eficaz es un mecanismo que proporcione información sobre cómo funcionan los sistemas y procesos, para que puedan identificarse las deficiencias y áreas de mejora y aplicarse los cambios. En el primer caso, si hay un departamento de control interno, éste ayudará a los directivos a establecer controles internos adecuados. La operación de los principales controles será entonces sujeto de revisión por la auditoría interna y externa junto con otros organismos revisores, tanto internos como externos a la organización. Si no existe un departamento de control interno, puede solicitarse orientación a gestión de riesgos o auditoría interna.

2. ¿Se han hecho preparativos para evaluar periódicamente la eficacia del marco de control de la organización?

Una exigencia fundamental de muchos de los requisitos de control interno previstos en la legislación de toda la Unión Europea y del resto del mundo es una certificación anual de la idoneidad y eficacia del sistema de control interno. Esa certificación debe probarse claramente. La revisión del marco de control será responsabilidad del comité de auditoría que recibirá información y garantías de la auditoría interna, gestión de riesgos y los auditores externos.

3. ¿Quién evalúa a la auditoría interna?

El comité de auditoría evalúa los resultados de la función de auditoría interna al recibir información sobre el desempeño de la misma función y consultar a los directores adecuados y los auditores externos. Además, las funciones deben ser revisadas en forma independiente por un organismo externo, como el Instituto de Auditores Internos (IIA), según lo especificado en el Marco Internacional de Prácticas Profesionales, publicado por el IIA.

4. ¿Cómo se priorizan las actividades de auditoría propuestas? ¿La decisión se relaciona con el plan de gestión de riesgos de la organización y la propia evaluación de riesgos de la auditoría interna? ¿Se cuestiona el plan de auditoría interna y el presupuesto cuando se presentan?

El trabajo de auditoría interna debe exponerse en un plan basado en riesgos que cuestione y apruebe anualmente el comité de auditoría. Ese plan debe recibir información procedente del trabajo de otros organismos revisores como la auditoría externa y gestión de riesgos, y debe contener suficiente trabajo para que el titular de la auditoría interna sea capaz de formarse una opinión completa de la idoneidad del proceso de gestión de riesgos operado por la organización. Si no existe un proceso de gestión de riesgos formal o si el proceso es defectuoso, entonces la auditoría interna debe confiar en algún otro método de evaluación de las principales actividades y controles para su revisión. Eso podría basarse en su propia evaluación de riesgos.

Fuente: FERMA-ECIIA (2014), “Guidance on the 8th EU Company Law Directive”, www.ferma.eu/about/publications/eciia-ferma-guidance/.

Propuestas de acción

El SNF de México goza de una estructura institucional preexistente para fortalecer la coordinación y colaboración; sin embargo, podrían iniciarse esfuerzos para corregir las “deficiencias” que puedan descarrilar las reformas a gran escala y socavar la confianza del público en el gobierno. Entre éstas, las principales son las deficiencias jurídicas y de política pública que amenazan la independencia y la coherencia de la auditoría en México. **En particular, el SNF podría corregir las deficiencias jurídicas y de política pública para aumentar la independencia de las instituciones de auditoría interna y externa subnacionales. El SNF también podría promover un enfoque congruente en todo el gobierno para el control interno y la gestión de riesgos al homologar los marcos jurídicos existentes y mejorar la coordinación entre los órganos de auditoría interna y externa. Además, de mediano a largo plazo, el SNF podría simplificar los procedimientos de auditoría de los niveles subnacionales de gobierno para reducir al mínimo la duplicidad y ayudar a la ASF a gestionar eficazmente su mandato ampliado para auditar las participaciones a entidades federativas y municipios.** Aprovechar el ímpetu en torno a esas deficiencias jurídicas y de política pública tomará tiempo. Corregir cada una de esas deficiencias jurídicas y de política pública aumentaría la eficacia del SNF como sistema, y proporcionaría objetivos concretos para motivar la colaboración entre los miembros del SNF.

Para que el SNF sea eficaz, debe tomar en cuenta los principales obstáculos para su aplicación y tomar medidas para superarlos. Esos obstáculos en gran parte se refieren a las deficiencias de capacidad y de aplicación en todos los niveles de gobierno. Algunas de esas deficiencias están dentro del mismo SNF, y podrían proporcionar un triunfo rápido para empezar a solucionar algunos de los problemas más desafiantes que enfrentan los miembros del SNF. **Por ejemplo, el SNF podría mejorar su estructura de gobernanza para aumentar su eficacia, alinear mejor los objetivos estratégicos y atender zonas necesitadas, sobre todo en los municipios.** Además, otras deficiencias de aplicación se refieren directamente a la necesidad de contar con recursos y capacidades adicionales en el nivel subnacional. En especial, **las legislaturas estatales y el SNF podrían pensar en aumentar proporcionalmente los recursos presupuestarios y corregir las deficiencias de capacidades en los estados donde hay mayor necesidad, para ayudar a las EFL a cumplir con sus mandatos y moderar el riesgo de desigualdades entre las regiones y los niveles de gobierno.** El SNF también podría consolidar el servicio profesional de carrera para auditores y crear políticas adecuadas de gestión de recursos humanos en las entidades fiscalizadoras que ayuden a garantizar la independencia y aplicación eficaz de las iniciativas del SNF. Por último, algunas deficiencias de aplicación destacan la necesidad de hacer mejoras para realizar el trabajo de fiscalización en forma coherente y unificada. **En el contexto mexicano, eso podría implicar que los miembros del SNF corrijan la “deficiencia de aplicación” relacionada con las actividades de control interno y gestión de riesgos al hacer auditorías y evaluaciones que fomenten la responsabilidad, la rendición de cuentas y la adquisición de habilidades entre los directivos del sector público a cargo de esas funciones.**

Anexo 2.A1

Selección de casos ilustrativos de coordinación multinivel

Consejo de Auditores Generales de Australasia (ACAG)

El Consejo de Auditores Generales de Australasia (ACAG) es una asociación creada por los auditores generales para apoyarse mutuamente e intercambiar información. La afiliación está abierta a los auditores generales de todas las jurisdicciones de Australia, Nueva Zelanda, Fiyi y Papúa Nueva Guinea. Se puede conceder la afiliación asociada y la categoría de observador a toda jurisdicción que sea elegible. Al pertenecer al ACAG, los miembros se benefician de un medio conveniente de apoyo mutuo, acceso fácil a grupos y personas semejantes dentro de la comunidad de ACAG, acceso al servicio de información de la industria, conciencia sobre asuntos emergentes, ideas, problemas y soluciones, y herramientas para mejorar la eficiencia y eficacia de las oficinas afiliadas.

Como recurso principal, el ACAG cuenta con la experiencia y el tiempo del personal de sus oficinas afiliadas para participar en la creación de propuestas consensuadas para los organismos de normalización y comisiones parlamentarias, y proporcionar recursos para las revisiones voluntarias de aseguramiento de la calidad de las oficinas de auditoría. Del mismo modo, las oficinas afiliadas de ACAG gestionan un proceso anual de evaluación comparativa, encuestas de satisfacción de clientes y parlamentarios; además costean e imparten capacitación.

El Comité Ejecutivo, integrado por tres miembros, aprueba el plan de trabajo anual y el presupuesto antes de que sea confirmado por los miembros de ACAG. También actúa como gestor entre las reuniones de los miembros con los principales propósitos de orientar y supervisar las actividades del Director Ejecutivo de tiempo parcial, vigilar que se logren los objetivos de ACAG e informar a sus miembros sobre sus deliberaciones. Los miembros se reúnen semestralmente y el Director Ejecutivo de la Secretaría coordina las actividades y reuniones.

El Director Ejecutivo facilita la función de la secretaría, la cual puede aprovechar el apoyo que sea necesario en cualquier momento por parte del personal de la oficina de auditoría que aloja al ACAG. El trabajo de la Secretaría incluye formular y ejecutar el plan de trabajo anual, organizar la reunión semestral de los miembros y colaborar con la organización de otras dos reuniones internacionales que se celebran cada dos años. Además, la Secretaría apoya a los subgrupos y comités de trabajo del ACAG, y propicia el intercambio de información a nivel local e internacional. También actúa como enlace con las partes interesadas externas y coordina las propuestas del ACAG para las preguntas del público en cuestiones de rendición de cuentas del sector público y otros asuntos afines.

Actualmente el ACAG tiene cuatro subgrupos y comités de trabajo. Los titulares del Grupo de Auditoría de Desempeño organizan el intercambio de información, apoyan la

creación de métodos y prácticas para la auditoría de desempeño; identifican posibles temas de auditoría concurrente (colaborativa) y aprueban los objetivos, líneas de investigación y criterios para la auditoría; planean la capacitación sobre auditoría de desempeño para el personal; y toman medidas para la revisión externa de los informes de auditoría de desempeño, a solicitud. El Comité de Auditoría e Informes Financieros (FRAC) proporciona al ACAG asesoría estratégica y técnica sobre novedades en contabilidad, informes financieros y auditoría; y hace propuestas a los organismos de normalización sobre contabilidad, auditoría y temas afines. Los titulares del Grupo de Auditoría Financiera comparten información referente a la práctica y gestión de la función de auditoría financiera. El Grupo de Auditoría de los Sistemas de Información de ACAG es un foro para intercambiar conocimientos y experiencias en auditoría informática y en el uso de tecnologías de la información como una herramienta de apoyo para los auditores. Por último, la Comisión de Aseguramiento de la Calidad ayuda a las oficinas de auditoría a cumplir con los requisitos de control de calidad al proporcionar un enfoque para las revisiones de la calidad interna y organizar revisiones externas, a solicitud; gestiona las medidas mediante las cuales las oficinas de auditoría pueden hacer evaluaciones comparativas de sus operaciones, y gestiona las medidas mediante las cuales las oficinas de auditoría pueden participar en encuestas de satisfacción de clientes y parlamentarios.

El ACAG también coordina activamente auditorías entre sus afiliados. Para el ACAG, las auditorías concurrentes (colaborativas) son una respuesta estratégica a las expectativas de los interesados al cambiar las relaciones federales y estatales en Australia en aras de un federalismo de mayor cooperación. Son un medio primordial para compartir y aprovechar las competencias, conocimientos y experiencia de todas las oficinas de auditoría de Australasia, y una forma práctica de proporcionar mayor valor agregado a través del principio “el todo es mayor que la suma de las partes”.

En la actualidad, la legislación que rige la auditoría del sector público en las jurisdicciones de Australasia generalmente impone límites prácticos a la auditoría colaborativa, salvo a las auditorías de desempeño. Al elegir un tema de auditoría de desempeño concurrente, se acordó que no todas las oficinas de los estados o territorios deben participar en cada auditoría, pero en todas las propuestas sí debe incluirse a la Oficina Nacional de Auditoría de Australia. Además, los posibles temas deben acordarse con suficiente antelación para incluirlos en el programa futuro de una oficina, donde deberán negociarse con el comité parlamentario pertinente.

Las lecciones aprendidas de una auditoría colaborativa concluida hasta ahora son las siguientes:

- Cada oficina participante debe entender las limitaciones bajo las cuales trabajan sus socios, ya que cada oficina tiene un mandato distinto y se rige por una legislación diferente.
- Los organismos del cliente se comunicarán entre sí a través de los límites jurisdiccionales, por lo que cada oficina participante debe estar bien preparada.
- Las restricciones actuales significan que casi toda la colaboración en gran parte se limita a compartir información sobre planeación e investigación, e intercambiar metodologías (fuentes de criterios, muestreo, sitios de trabajo de campo, gestión del ámbito de actividades y la consulta).
- Para una mejora continua es importante evaluar el enfoque de colaboración al finalizar y documentar las lecciones aprendidas.

La Asociación de los Miembros de Tribunales de Cuentas de Brasil (ATRICON)

Brasil está integrado por 26 estados, un Distrito Federal y 5570 municipios. De manera similar al SNF en México, las instituciones de auditoría externa federales, estatales y municipales de Brasil se coordinan a través de la Asociación de los Miembros de Tribunales de Cuentas de Brasil (ATRICON), creada en 1992 con el objetivo de fortalecer las relaciones entre los Tribunales de Cuentas a través del diseño y la implementación de herramientas para mejorar los sistemas de control y facilitar el intercambio de información entre estas instituciones. ATRICON trabaja en estrecha colaboración con el Instituto Rui Barbosa (IRB, el think tank interno del ATRICON) y la Asociación Brasileña de Tribunales de Cuentas Municipales (ABRACOM), así como con una serie de asociaciones profesionales nacionales (Asociaciones Nacionales de Auditores, el Ministerio Público, el Colegio de Fiscales y los Defensores del Pueblo del Tribunal de Cuentas de Brasil). ATRICON cuenta con una secretaría permanente, de alrededor de 10 personas, para apoyar sus diferentes iniciativas.

Elegido cada dos años, la dirección de ATRICON define, en consulta con sus miembros, las metas y acciones estratégicas de la Asociación. El plan estratégico 2012-2017 incluye medidas para la participación de los ciudadanos y la comunicación externa; el fortalecimiento del intercambio de información entre los miembros; el aumento de la transparencia de las auditorías; la mejora de medidas de control de calidad para auditorías; y el apoyo al intercambio de conocimientos, experiencias y creación de capacidades. ATRICON trabaja también en áreas de políticas sectoriales, que incluyen temas como la infraestructura y la educación.

Asimismo, el propio TCU -a través de ATRICON- utiliza auditorías conjuntas y coordinadas. De manera similar a los convenios entre la ASF y los diferentes estados, el TCU celebra acuerdos bilaterales con estados y municipios para así establecer un conjunto previamente determinado de auditorías. Recientes trabajos conjuntos se han centrado en los regímenes de seguridad social, la calidad de las instalaciones educativas y los sistemas de salud. Los acuerdos de cooperación entre el TCU y los diferentes estados y municipios involucrados incluyen información detallada sobre el alcance de la auditoría, la metodología, los recursos, la planificación (incluidas las auditorías piloto), las bases de datos e información a utilizar, etc. Por ejemplo, una reciente auditoría coordinada del año 2013 sobre la educación secundaria incluyó a 90 auditores del TCU, quienes trabajaron conjuntamente con el personal de auditoría estatal y municipal.

El Consejo Canadiense de Auditores Legislativos (CCOLA)

El Consejo Canadiense de Auditores Legislativos (CCOLA) es una organización dedicada a intercambiar información, crear consenso y apoyar el desarrollo continuo de la metodología, prácticas y superación profesional en materia de auditoría entre las oficinas de auditoría legislativa a nivel federal y provincial. Sus miembros son el Auditor General Federal y los auditores generales de cada una de las diez provincias canadienses.⁵ Los auditores legislativos que no sean de Canadá pueden tener la categoría de "miembro asociado" con derecho a voto; o de "miembro observador", sin derecho a voto.⁶ Actualmente, el CCOLA tiene un miembro asociado, el Auditor General de Bermudas; y un miembro observador, el Auditor General de las Islas Caimán.

El CCOLA es financiado por las oficinas afiliadas, basado en una fórmula acordada mutuamente. Junto con la fórmula de financiamiento, los miembros del CCOLA revisan y acuerdan el presupuesto en forma anual. El financiamiento se utiliza principalmente para

apoyar la Secretaría del CCOLA, sus distintos comités y grupos, y para patrocinar congresos y simposios.

El CCOLA también trabaja con el Consejo Canadiense de los Comités de Cuentas Públicas (CCPAC) y el Consejo Canadiense de Contralores. El CCPAC facilita el intercambio de información y experiencia relacionadas con los Comités de Cuentas Públicas en todo Canadá, y trabaja con los auditores generales provinciales y federales para mejorar eficacia tanto de los auditores como de los comités. El Consejo Canadiense de Contralores facilita que se comparta e intercambie la información y experiencia entre los contralores federales, provinciales y territoriales.

El CCOLA y sus comités y grupos se reúnen a lo largo del año, en persona o en forma remota, para promover sus respectivos planes anuales. Además, cada año el CCOLA patrocina tres reuniones importantes: el Simposio de Estados Financieros y Foro de Cuentas Públicas; el Simposio de Auditoría de Desempeño; y el Congreso Anual CCPAC-CCOL. Cada cuatro años también patrocina el Foro ACAG-CCOLA que se celebra en Canadá, con el Consejo de Auditores Generales de Australasia.

Estructura orgánica y colaboración

Siete comités apoyan el trabajo del Consejo Canadiense de Auditores Legislativos: el Comité de Planeación y Coordinación (PCC), el Comité de Asuntos Estratégicos (SMC) y cinco Comités de Apoyo Estratégico del CCOLA; y otros siete Grupos de Intercambio de Información. El PCC facilita las actividades del CCOLA, dirige sus asuntos administrativos y financieros, incluso la elaboración de su plan de negocios y vigila que se logren los objetivos del CCOLA. Este Comité está integrado por tres auditores generales, considerando un calendario de rotación convenido. Cada miembro es nombrado para un mandato de tres años; en general, el primer año es en calidad de miembro afiliado; el segundo, de vicepresidente; y el tercero, como presidente. El SMC proporciona al CCOLA una forma de localizar riesgos y oportunidades; y según las indicaciones del CCOLA, supervisa sus principales actividades y prioridades, o ambas. El SMC también es una opción mediante la cual el CCOLA estimula iniciativas de colaboración a través de auditorías mixtas y concurrentes, como revisiones, estudios o trabajo complementario; y apoyando la capacidad, por ejemplo compartir personal entre las oficinas, información, intercambiar asesoría y capacitación en áreas de interés.

La colaboración entre las oficinas de auditoría federales y provinciales también se logra a través de los Comités de Apoyo Estratégico y los Grupos de Intercambio de Información del CCOLA. Los mandatos de los Comités de Apoyo Estratégico se relacionan con áreas que tienen una importancia decisiva para el funcionamiento básico del CCOLA y sus oficinas afiliadas; por ejemplo, capacitación en auditoría, gestión de recursos humanos (GRH), tecnologías de la información y revisiones entre pares. Los Grupos de Intercambio de Información investigan, analizan y comparten la información; coordinan las auditorías y actividades referentes a problemas sectoriales específicos de interés común para las oficinas afiliadas, como el medio ambiente, educación, gobernanza, salud, infraestructura y justicia.

La Secretaría del CCOLA es proporcionada al CCOLA como una aportación en especie por la Oficina del Auditor General de Canadá (OAG). Las responsabilidades de la Secretaría son aprobadas por el CCOLA. La Secretaría proporciona apoyo administrativo al Consejo Canadiense de Auditores Legislativos, al Comité de Planeación y Coordinación, a los comités de apoyo estratégico, y apoyo limitado a los Grupos de Intercambio de Información, para el cumplimiento de sus obligaciones.

Dos importantes trabajos de colaboración del CCOLA incluyen su Iniciativa para Desarrollo de las Capacidades y Capacitación (TCDI). El objetivo de la Iniciativa es aprovechar los recursos de capacitación disponibles en cada oficina afiliada para crear y mantener los modelos de competencia, planes de estudio y calendarios de cursos —del CCOLA— para las auditorías financieras, de desempeño e informáticas, así como para aptitudes interpersonales. Además, el CCOLA lleva a cabo una Auditoría Colaborativa del Cambio Climático, iniciativa acordada en principio en agosto de 2015, con la cédula del proyecto aprobada en abril de 2016 por todos los socios del CCOLA.

El Comité de Contacto y el Tribunal de Cuentas Europeo

La Unión Europea es un entorno excepcional para la auditoría pública externa y la cooperación relacionada con las auditorías a nivel supranacional. Las EFS de los estados miembros y el Tribunal de Cuentas Europeo (TCE) cooperan dentro de una plataforma específica: el Comité de Contacto. El Comité de Contacto, creado en la década de 1960, es una asamblea informal, no vinculante y apolítica de los titulares de las EFS de los estados miembros y el TCE. Ofrece un foro para la cooperación y el intercambio de conocimientos y experiencia profesional sobre la fiscalización de los fondos de la Unión Europea, y sobre otros temas relacionados con la UE. No forma parte de las estructuras de la Unión y tampoco establece una relación jerárquica entre sus miembros. El hecho de que las decisiones se tomen por consenso recalca la igualdad de opinión de sus miembros. El Comité de Contacto no recibe financiamiento ni instrucciones de terceros y tampoco tiene un presidente permanente; la presidencia se rota en forma anual.

El Comité de Contacto se reúne una vez al año para examinar las últimas novedades y los temas de interés común, y para acordar las actividades que habrán de realizarse. Si es necesario, da a conocer su postura sobre asuntos pertinentes a terceros. Se mantienen contactos diarios a través de los oficiales de enlace nombrados por cada institución. Se utilizan grupos de trabajo, redes y grupos de estudio para llevar a cabo auditorías coordinadas, y para crear puestos y prácticas comunes para temas de interés común. Tratan cuestiones como la utilización de los Fondos Estructurales de la Unión Europea, el impuesto al valor agregado, y la prevención y lucha contra las irregularidades y el fraude. Asimismo, se ocupan de temas de política fiscal, la Estrategia Europa 2020, los informes de las EFS nacionales sobre la gestión financiera de la Unión Europea, las evaluaciones independientes de las políticas económicas públicas nacionales, así como las Normas Contables del Sector Público Europeo (EPSAS).

El trabajo de auditoría es una parte importante de la cooperación del Comité de Contacto. Las tres auditorías colaborativas actualmente en curso se refieren a la aportación de los Fondos Estructurales a la estrategia Europa 2020 en el área de educación y empleo, los riesgos subyacentes para la sostenibilidad de las finanzas públicas, y la implementación de una supervisión prudente de los bancos.

La función específica del TCE

La misión del TCE es contribuir a mejorar la gestión financiera de la Unión Europea, promover la rendición de cuentas y transparencia; y actuar como un guardián independiente de los intereses financieros de los ciudadanos en la Unión. Como auditor externo independiente de la Unión Europea, la función del TCE es comprobar que los fondos de la UE se justifiquen correctamente, se reúnan y gasten conforme a las normas y reglamentos pertinentes, y se logre la optimización de los recursos. El TCE funciona como un órgano colegiado con 28 miembros, uno por cada estado miembro. Los

miembros son nombrados por el Consejo Europeo tras consulta al Parlamento Europeo para un periodo renovable de seis años. Los miembros eligen a uno de ellos como presidente para un mandato renovable de tres años.

El Tratado sobre el Funcionamiento de la Unión Europea exige al TCE y a los organismos de auditoría nacionales de los países miembros que colaboren con un espíritu de confianza, manteniendo al mismo tiempo su independencia. La cooperación entre las EFS de los estados miembros de la Unión Europea y el TCE se remonta a los inicios del Tribunal en 1977, y ha aumentado en el transcurso de los años. La cooperación entre las EFS de los estados miembros de la Unión Europea y el TCE no es simplemente una obligación legal sino más bien una necesidad práctica dictada por el hecho de que las administraciones nacionales de la UE tienen una relación cada vez más estrecha. Con la descentralización a gran escala de la gestión del presupuesto de la Unión Europea a las autoridades nacionales en los estados miembros y países beneficiarios, el eje de la auditoría del dinero de la Unión se ha trasladado a esos países. En la práctica, las EFS proporcionan a los auditores del TCE apoyo logístico y práctico local, así como conocimientos específicos del campo auditado.

El TCE proporciona voluntariamente apoyo administrativo al Comité de Contacto, eso incluye —de manera señalada— la administración del sitio web del Comité de Contacto, la recolección y distribución de información, y asistencia administrativa al Comité de Contacto, su presidente y los oficiales de enlace para el cumplimiento de sus tareas. Es más, el TCE alberga y preside una reunión del Comité de Contacto que se lleva a cabo cada tres años.

Cooperación con los países candidatos y posibles candidatos

El Comité de Contacto promueve la cooperación entre sus miembros y las EFS de los países candidatos y posibles candidatos. La cooperación se canaliza principalmente a través de la Red de las EFS de los Países Candidatos y Posibles Candidatos de la Unión Europea (“la Red”), a la cual pertenece el Tribunal de Cuentas Europeo. Casi todas las actividades de la Red se llevan a cabo en colaboración con SIGMA (Apoyo para Mejorar la Gobernanza y la Gestión), una iniciativa conjunta de la OCDE y la Unión Europea y el Grupo de Trabajo Mixto del Comité de Contacto para Actividades de Auditoría; que proporciona asesoría y apoyo profesional, organizativo y técnico.

La Red opera de manera similar a la del Comité de Contacto. Incluye reuniones periódicas de los titulares de las EFS y oficiales de enlace, así como grupos de trabajo, seminarios, talleres y auditorías paralelas. También es independiente y no recibe financiamiento ni instrucciones del Comité de Contacto o de terceros. La ayuda específica del TCE incluye apoyo directo para las actividades de la Red, un programa de prácticas para los auditores de las EFS en cuestión, y la posibilidad de que sus auditores asistan a una selección de cursos de capacitación interna del TCE.

El Foro Nacional de Auditoría Intergubernamental de Estados Unidos

Tras una existencia de más de 40 años, el Foro Nacional de Auditoría Intergubernamental (Foro Nacional) de Estados Unidos es una asociación de ejecutivos de auditoría de los gobiernos federales, estatales y locales (National Intergovernmental Audit Forum, 2016). Su propósito es aumentar la coordinación, comunicación y cooperación entre sus miembros, empresas del sector privado y otras organizaciones responsables, para solucionar problemas comunes, mejorar la actuación, rendición de

cuentas y transparencia del gobierno e incrementar la confianza del público. Las reuniones anuales brindan la oportunidad de intercambiar información sobre temas nuevos y actuales, mejores prácticas, normas de auditoría; y propician la creación de redes entre los miembros de la colectividad auditora. Esas reuniones también proporcionan educación profesional a quienes tienen responsabilidades de fiscalización en todos los niveles del gobierno (federal, estatal y local) en Estados Unidos. Asistentes a una reunión representativa, directivos o personal: 1 de los 72 Inspectores Generales Federales reconocidos por la Ley de Inspectores Generales de 1978, enmendada;⁷ una oficina de auditoría de 1 de los 56 estados y territorios;⁸ o una organización de auditoría a nivel local, donde hay más de 90,000 dependencias gubernamentales.⁹

Históricamente, las implicaciones de las principales novedades en las relaciones intergubernamentales para los auditores llevaron a crear el Foro Nacional y diez foros de auditoría regionales en 1973 y 1974. La Oficina de Contabilidad General de Estados Unidos (ahora Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos [GAO]) con la ayuda de importantes instituciones que representan los distintos niveles de gobierno¹⁰ quiso habilitar a la colectividad auditora con capacidad para satisfacer los requisitos de la reciente legislación y las nuevas normas de auditoría. Los estatutos como la Ley de Cooperación Intergubernamental de 1968 procuraron mejorar la administración de los subsidios federales y compartir los ingresos federales con los gobiernos estatales y locales. Las nuevas normas de auditoría también tuvieron repercusiones importantes para los gobiernos federales, estatales y locales. En 1972, la GAO publicó un conjunto de normas de auditoría para los organismos gubernamentales (conocido como el Libro Amarillo).¹¹

El estatuto orgánico del Foro Nacional estipula la estructura de su dirección y membresía, así como sus procedimientos de operación. Su Comité Ejecutivo está integrado por ejecutivos del sector público y miembros asociados interesados en promover la misión y objetivos del Foro Nacional. Consta de: dos inspectores generales federales, dos miembros del Estado, dos miembros locales, dos miembros asociados; uno que representa a empresas de contaduría pública certificadas y uno de la Oficina de Gestión y Presupuesto de Estados Unidos. El Comité es presidido por el Contralor General de Estados Unidos y el titular de la Oficina de Gestión y Presupuesto. Además del Contralor General, los miembros del foro son los siguientes ejecutivos de auditoría: todos los inspectores generales federales sujetos a la Ley de Inspectores Generales, enmendada; los titulares de las entidades fiscalizadoras estatales, hasta tres de cada foro regional elegidos por los auditores estatales de esa región; y los titulares de las entidades fiscalizadoras locales, hasta tres de cada foro regional elegidos por los auditores locales de esa región. Además de su papel de liderazgo, la GAO hace contribuciones importantes de capital humano y otros recursos decisivos para dirigir el Foro Nacional. Eso incluye ser el principal organizador de la reunión anual del Foro Nacional, que se celebra ya sea en Washington, D.C. o en otros lugares. La organización se financia con el pago de la inscripción de los participantes, con más de 930 inscripciones desde 2010.

En las últimas reuniones, el Foro Nacional y los foros de auditoría regionales han promovido el diálogo y la colaboración sobre temas nuevos y actuales de interés común dentro de la comunidad de rendición de cuentas. En las últimas reuniones participaron oradores y grupos de expertos que expusieron temas como las tendencias relacionadas con los riesgos, por ejemplo, seguridad cibernética; análisis de macrodatos para identificar los pagos indebidos en áreas como la atención gestionada por *Medicaid*; novedades como las “ciudades inteligentes” y el *Internet of Things*; las mejores prácticas digitales y de gobierno electrónico y las repercusiones de estatutos fundamentales como

la Ley de Transparencia y Responsabilidad Digital. En las últimas reuniones del Foro Nacional también se promovieron normas de auditoría y se compartieron mejores prácticas para aumentar la capacidad, eficacia y profesionalismo de las instituciones de auditoría. Además, el Foro Nacional ofrece el nuevo Marco de Gestión de Riesgos de Fraude,¹² de la Oficina de Gestión y Presupuesto, así como iniciativas en todo el gobierno sobre la gestión de riesgos empresariales. Los oradores son funcionarios de alto rango en la comunidad intergubernamental de rendición de cuentas, así como líderes de opinión de la administración pública, representantes de la industria, usuarios de los informes de auditoría y otras organizaciones. En los últimos años, en las reuniones han participado el gobernador de Colorado; los alcaldes de Denver, Colorado y la Ciudad de Kansas, Missouri; el auditor general de Rhode Island y el auditor del Estado de California; así como el presidente del Tribunal de Cuentas de los Países Bajos.

A nivel regional, los foros intergubernamentales de auditoría alrededor de Estados Unidos han destacado importantes ejemplos de colaboración entre las oficinas de auditoría. En marzo de 2014, durante el Foro de Auditoría Intergubernamental del Noroeste del Pacífico, varias organizaciones de auditoría local acordaron estudiar cómo fiscalizar la ayuda para renta a los hogares de bajos ingresos. Más tarde, en 2014, en una reunión conjunta celebrada por tres foros regionales de auditoría intergubernamental (Zona central de Estados Unidos, Sureste y Suroeste) se destacó la metodología planeada del estudio con un grupo de expertos en el que figuraron directivos de la GAO y de auditoría de Oregón y de la ciudad y el condado de Denver. En ese estudio, la GAO se asoció con 25 oficinas de auditoría —locales y estatales— para diseñar un plan de fiscalización de la ayuda para renta a los hogares de bajos ingresos, que llevaron a cabo 6 oficinas de auditoría participantes. La GAO evaluó los resultados completos, revisó la documentación y entrevistó a funcionarios de los organismos federales estadounidenses pertinentes. El informe que generó la GAO: 1) identificó los programas financiados por el gobierno federal, estatal y local que dan ayuda para renta a los hogares de bajos ingresos, y también encontró indicios de fragmentación y superposición en los programas; 2) evaluó el grado de colaboración intergubernamental en la ayuda para renta, y 3) determinó qué se sabe sobre los resultados a nivel federal, en jurisdicciones estatales y locales elegidas, y sobre el desempeño colectivo de los niveles de gobierno que proporcionan la ayuda para renta.¹³ Posteriormente, ese informe se analizó en una reunión del Foro de Auditoría Intergubernamental de la Zona Central de Estados Unidos. La Auditoría del Estado de Washington; la Auditoría del Condado de Multnomah en Portland, Oregón; y la Auditoría de la Ciudad y del Condado de Denver también publicaron informes de auditoría, por separado, sobre la ayuda para renta a los hogares de bajos ingresos.

Las reuniones regionales han proporcionado una minuciosa capacitación en auditoría sobre las Normas de la GAO para los Controles Internos del Gobierno Federal (conocidas como el Libro Verde), y el Manual de Auditoría para los Controles del Sistema de Información Federal (FISCAM). Los oradores para los foros regionales también provienen de la comunidad del sector público que rinde cuentas en todos los niveles de gobierno, y también participan personas de otros sectores.

El Plan Estratégico 2014-2020 del Foro Nacional de Auditoría Intergubernamental proporciona una visión para el futuro que especifica la misión, las metas estratégicas y los valores fundamentales del Foro. Tres metas estratégicas abordan los valores fundamentales de colaboración, profesionalismo e integridad: 1) promover la creación de redes, el diálogo y la colaboración sobre temas nuevos y actuales de interés común dentro de la comunidad de rendición de cuentas; 2) mejorar las aptitudes, credibilidad,

capacidades, eficacia y profesionalismo de las organizaciones de auditoría al promover las normas de auditoría, compartir las mejores prácticas y destacar la importancia de la rendición de cuentas dentro del gobierno y la profesión de auditoría; y 3) perfeccionar la difusión, gestión e influencia del Foro Nacional para ayudar a los miembros a transformar las operaciones del gobierno. El Plan Estratégico del Foro Nacional contiene medidas específicas para evaluar el desempeño; por ejemplo, los avances logrados al vigilar las principales tendencias nacionales y las iniciativas para identificar y dar a conocer los temas nuevos y actuales, e integrar los temas relacionados con las mejores prácticas en los programas de futuras reuniones (National Intergovernmental Audit Forum, 2014). El Plan también hace referencia a tendencias importantes que pueden configurar trabajos futuros, por ejemplo: sostenibilidad fiscal, seguridad, gobernanza e interdependencia, capital humano, rendición de cuentas eficaz, tecnología y medio ambiente y energía.

Anexo 2.A2

Rendición de cuentas y auditoría a nivel estatal

A fin de contar con una perspectiva sobre las entidades auditoras a nivel estatal, la OCDE hizo entrevistas y circuló un cuestionario en Coahuila, Puebla y Querétaro. Este anexo proporciona una visión general de esas entidades fiscalizadoras y de los retos que enfrentan.

Coahuila: Auditoría Superior del Estado de Coahuila (ASEC)

La Ley de Rendición de Cuentas y Fiscalización Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza, promulgada en noviembre de 2014, establece que la ASEC es un órgano jurídico que goza de autonomía técnica, de gestión y presupuestaria para desempeñar sus funciones. La ASEC puede determinar los daños y perjuicios a la cuenta pública y patrimonio del gobierno del estado, establecer indemnizaciones y sanciones económicas y remitir los casos de posibles actos ilícitos penales al Ministerio Público para su sanción. El Auditor Superior es responsable de denunciar la actividad delictiva de los funcionarios públicos. El Auditor Superior también dicta el Reglamento Interior de la ASEC, así como los manuales de organización y procedimentales necesarios para su operación. El informe anual de la ASEC debe someterse ante el Congreso del Estado el 15 de diciembre del año siguiente a la auditoría. El informe anual debe publicarse en el sitio web de la ASEC en la misma fecha en que se presente al Congreso.

La Constitución de Coahuila estipula que el Auditor Superior se elige de una terna de aspirantes seleccionados por la Comisión de Hacienda y Cuenta Pública, es designado por el voto de las dos terceras partes de los diputados y su remoción solo podrá realizarse conforme a los procedimientos establecidos en el código de conducta para funcionarios públicos estatales y municipales. Los motivos para su remoción incluyen los siguientes:

- sustraer, destruir, ocultar, divulgar o utilizar indebidamente la documentación e información que tenga bajo su custodia;
- no sancionar los casos previstos en la ley, y no denunciar a los funcionarios públicos implicados a raíz de la auditoría;
- ausentarse de sus labores por más de un mes sin autorización del Congreso;
- abstenerse de presentar sin causa justificada el informe anual;
- participación de terceros en el trabajo de auditoría o no actuar de manera imparcial;
- incapacidad legal para ejercer su encargo, y
- actuar bajo influencia externa o movido por sus intereses personales, así como contratar profesionales independientes para auditar las cuentas públicas.

La ley también estipula que el Auditor Superior no será castigado por Los dictámenes emitidos a causa de su trabajo, o por sus recomendaciones y resoluciones. La Ley de Rendición de Cuentas y Fiscalización Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza se diseñó en colaboración con el IMCO y CUCEA; y, por lo tanto, el reglamento interno de esas instituciones, la determinación de los daños y perjuicios, los procedimientos para asignar responsabilidades y la publicación del informe anual no están sujetos a la supervisión del Congreso. La ASEC tiene autonomía presupuestaria y el Auditor Superior es responsable de someter el proyecto de presupuesto al Congreso. El presupuesto aumentó un promedio de 7.6% por año en el periodo 2011-2015 (véase tabla 2.A2.1)

Tabla 2.A2.1. Presupuesto de la Auditoría Superior del Estado de Coahuila, 2011-2015

Año	Presupuesto (MXN)	Cambio %
2015	108 895 000	-3.0
2014	112 295 000	16.8
2013	96 183 000	13.5
2012	84 760 000	3.1
2011	82 228 000	N/A

Fuente: Información proporcionada por la ASEC.

En cuanto al número de sanciones administrativas impuestas a funcionarios públicos, se emitieron 22 multas en 2013, y otras 22 en 2014 por incumplimiento.

Pese a los avances, la ASEC aún tiene varias oportunidades para mejorar, sobre todo en cuanto a la eficacia y puntualidad de las sanciones. En el informe de seguimiento de las cuentas públicas en 2014, publicado el 26 de enero de 2016, la ESFL informa que no se presentaron cargos penales porque el procurador seguía analizando las recomendaciones del informe original. Por consiguiente, la EFL no pudo empezar el proceso para conseguir una indemnización (responsabilidades resarcitorias).

En noviembre de 2015, se emitieron 82 notificaciones de responsabilidades administrativas. De éstas, 37 fueron auditorías de cumplimiento y 45 auditorías financieras. De las 45, solo 16 entidades auditadas respondieron e iniciaron procedimientos de responsabilidades administrativas dentro del plazo ordenado (ASEC, 2015).

Puebla: Auditoría Superior del Estado de Puebla (ASEP)

La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Puebla, publicada el 5 de febrero de 2015, estipula que la ASEP es el órgano de fiscalización, control y evaluación, responsable ante el Congreso del estado, goza de autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y decide sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones.

La ASEP está facultada para sancionar directamente a los servidores públicos, determinar los daños a las cuentas públicas del estado y sus municipios, el gobierno federal en su caso, y a los patrimonios de otras entidades auditadas. Del mismo modo, puede fijar el monto de los daños que deben resarcirse. También puede procurar sanciones penales y presentar el caso ante el Ministerio Público. Además, sí requiere la aprobación del Congreso para iniciar el procedimiento administrativo que sanciona a los servidores públicos.

El Auditor Superior puede establecer el reglamento interior de la Auditoría Superior del Estado de Puebla. El informe anual de la ASEP debe someterse al Congreso del estado 12 meses después de la presentación de las cuentas públicas. En la ley estatal no hay ningún requisito sobre divulgar el informe anual, pero puede consultarse previa solicitud. Según la ley estatal, el Auditor Superior es elegido con el voto de las dos terceras partes de los diputados, a partir de una terna que propone el Órgano de Gobierno al Congreso del estado. El Auditor Superior solo puede ser separado del cargo mediante un juicio político, por los motivos estipulados en la Constitución de Puebla. Esos motivos son:

- violaciones graves a la Constitución del Estado;
- manejo indebido de los fondos y recursos del Estado,
- actos u omisiones en perjuicio de los intereses públicos.

La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Puebla también tiene vulnerabilidades importantes que dificultan la independencia de la ASEP. El reglamento interior y la determinación de daños no están sujetos a la supervisión del Congreso, pero se necesita su aprobación para iniciar el procedimiento de responsabilidades administrativas. Además, la publicación del informe anual tampoco es obligatoria, pese a que la Reforma Constitucional en Materia de Combate a la Corrupción lo estipula como una obligación para todas las EFSL. Por otra parte, aunque los motivos para separar del cargo al Auditor Superior son explícitos, podrían ser más específicos. La ley no exige la creación de un servicio profesional de carrera para auditores. Es más, el Congreso tampoco está obligado por la ley a utilizar los resultados de la auditoría en el proceso de presupuesto.

Sin embargo, el Auditor Superior puede someter ante el Congreso el proyecto de presupuesto de la ASEP. Su presupuesto se incrementó desde 2012, a una tasa promedio de 2.7% a partir del periodo 2011-2015 (véase tabla 2.A2.2). La ley estatal estipula que el presupuesto de la ASEP no será menor que el presupuesto del año anterior, para evitar posibles represalias políticas por parte del Congreso.

Tabla 2.A2.2 Presupuesto de la Auditoría Superior del Estado de Puebla, 2011-2015

Año	Presupuesto (MXN)	Cambio %
2015	138 587 971	0
2014	138 587 971	10.2
2013	125 752 580	4.9
2012	119 910 426	-4.5
2011	125 512 726	N/A

Fuente: Información proporcionada por la ASEP.

En cuanto al número de sanciones administrativas impuestas a funcionarios públicos, en 2014 se emitieron 411 multas a municipios, empresas estatales y sistemas de gestión del agua por incumplimiento de los requisitos legales. Del mismo modo, en 2014 se impusieron nueve inhabilitaciones en la administración pública a siete municipios, un instituto técnico y un sistema de gestión del agua. Además, se impusieron inhabilitaciones y multas a 16 municipios y a un sistema de gestión del agua. No se registra ninguna sanción administrativa a funcionarios públicos de la administración central del gobierno del estado.

Querétaro: Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro (ESFEQ)

La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro, publicada en diciembre de 2014, establece que la EFSEQ es un organismo independiente, con autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones. La EFSEQ está facultada para determinar los daños y perjuicios a las cuentas públicas de las entidades auditadas y fincar directamente indemnizaciones a los funcionarios responsables. También exige la aprobación del Congreso para iniciar procedimientos penales con el Ministerio Público. Además, el Auditor Superior está facultado para dictar el reglamento interior de la EFSEQ, así como los manuales de organización y de procedimiento necesarios para su operación.

El informe anual de la Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro debe entregarse al Congreso del Estado 270 días después de recibir las cuentas públicas.

¹⁴ Los informes anuales son de carácter confidencial hasta el análisis y resolución del Congreso. En la actualidad, los informes de auditoría de 2006 a 2013 están disponibles. ¹⁵

El Auditor Superior es designado por el voto de las dos terceras partes de los miembros integrantes de la Legislatura y solo puede ser destituido por las razones específicas previstas en la ley. Esas razones son las siguientes:

- formar parte de un partido político o participar en actos políticos partidistas;
- desempeñar otro empleo o cargo en los sectores público, privado o social, salvo los no remunerados;
- difundir información confidencial que tenga bajo su custodia;
- utilizar documentos o información confidencial para su propio beneficio o el de terceros;
- ausentarse de sus labores por más de un mes sin autorización del Congreso;
- abstenerse de presentar sin causa justificada el informe anual;
- sustraer, ocultar o utilizar indebidamente la documentación e información que tenga bajo su custodia,
- permitir la influencia de partidos políticos en su trabajo y actuar en forma parcial.

La Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro establece la autonomía de la EFSEQ. Sin embargo, todavía hay margen de mejora. Es necesaria la aprobación del Congreso para iniciar procedimientos penales. Además, no pueden publicar los informes anuales al mismo tiempo que los presentan al Congreso. La ley tampoco exige la creación de un servicio profesional de carrera para auditores.

Aunque los motivos para la remoción del Auditor Superior son explícitos, eso los protege contra las presiones políticas. El Auditor Superior también presenta ante el Congreso el proyecto de presupuesto de la EFSEQ, y ésta puede ejercer el presupuesto aprobado en forma autónoma. El presupuesto aumentó un promedio de 7.4% por año entre 2011 y 2015 (véase tabla 2.A2.3).

Tabla 2.A2.3. Presupuesto de la Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro, 2011-2015

Año	Presupuesto (MXN)	Cambio %
2015	74 498 640	8.4
2014	68 728 000	8.3
2013	63 438 640	8.6
2012	58 441 509	4.2
2011	56 068 580	N/A

Fuente: Información proporcionada por la ESFEQ.

Notas

- Además, la colaboración y coordinación pueden ser “hacia el exterior” con partes interesadas no gubernamentales, como la sociedad civil y el sector privado.
- La autonomía, así como otras características, se clasificó basándose en 35 indicadores. La escala es de 0 a 10, donde 10 es la mejor puntuación posible. Como los indicadores se crearon a partir de leyes estatales vigentes hasta diciembre de 2012, los resultados deben considerarse con cautela ya que muchas de esas leyes han sido enmendadas. Con respecto a la autonomía, la encuesta hizo las siguientes preguntas: 1) ¿La ley para las entidades fiscalizadoras superiores reafirma y promueve la autonomía plena estipulada en la Constitución estatal? (Técnica, directiva, de organización, funcional y operativa); y 2) ¿Hay disposiciones en la aplicación de la ley o en la ley orgánica de la legislatura que contradigan o limiten sustancialmente la autonomía?
- El Artículo 42, de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción señala que los miembros del SNF deben estandarizar los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas profesionales de auditoría y supervisión.
- El SCII se basa en el Modelo Estándar de Control Interno (MECI), la herramienta Administración de Riesgos Institucionales (ARI) y el Comité de Control y Desempeño Institucional (COCODI).
- El Auditor General de Canadá también es el Auditor General de tres territorios: Nunavut, Territorios del Noroeste y el Yukón.
- Además del derecho a voto, se les pide a los miembros asociados contribuir con el presupuesto del CCOLA, y no así a los miembros observadores.
- Puede consultarse una lista de los Inspectores Generales Federales en www.ignet.gov/content/inspectors-general-directory.
- Estados Unidos está integrado por 50 estados y 6 territorios (Samoa Americana, Distrito de Columbia, Guam, Islas Marianas del Norte, Puerto Rico y las Islas Vírgenes de Estados Unidos).
- El Foro Nacional también proporciona información pertinente a los auditores del sector privado que fiscalizan los programas financiados por el gobierno federal y a instituciones académicas, de la industria y organizaciones sin fines de lucro.

10. Éstas fueron el Consejo de Gobiernos Estatales, la Asociación de Funcionarios de Finanzas Municipales (ahora la Asociación de Funcionarios de Finanzas del Gobierno) y otros organismos e instituciones.
11. “Normas para la fiscalización de los organismos, programas, actividades y funciones gubernamentales”, ahora conocidas como “Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas”. Para mayor información, consulte www.gao.gov/yellowbook/overview.
12. “Un marco para gestionar los riesgos de fraude en los programas federales”, GAO-15-593SP, 28 de julio de 2015. Para mayor información, consulte <http://gao.gov/products/GAO-15-593SP>.
13. “Affordable Rental Housing: Assistance is Provided by Federal, State, and Local Programs, but There is Incomplete Information on Collective Performance” [Vivienda de renta asequible: la ayuda es proporcionada por programas federales, estatales y locales, pero hay información incompleta sobre los resultados colectivos], GAO-15-645. Para mayor información consulte www.gao.gov/products/GAO-15-645.
14. Las cuentas públicas deben presentarse ante el Congreso del Estado, a través de la ESFEQ, en el último día del mes de febrero del año siguiente al que se audita, a más tardar.
15. Análisis efectuado el 7 de marzo de 2016.

Referencias

- ANAO (Oficina Nacional de Auditoría de Australia) (2012), “Public Sector Internal Audit”, Guía sobre Buenas Prácticas, septiembre, www.anao.gov.au/sites/g/files/net616/f/2012_Public_Sector_Internal_Audit.pdf.
- ASEC (Auditoría Superior del Estado de Coahuila) (2015), “Informe de Seguimiento 2014”, www.asecoahuila.gob.mx/actualizacion/PDF/IS_2014.pdf (consultado el 1 de marzo de 2016).
- ASF (Auditoría Superior de la Federación) (2015), “Bases Operativas para el Funcionamiento del SNF”, publicado el 22 de julio de 2015, www.snf.org.mx/bases-operativas-para-el-funcionamiento-del-snf-1.aspx.
- ASOFIS (Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental) (2016), *Antecedentes*, base de datos, www.asofis-basededatos.org.mx/.
- Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (2015), “Presupuesto de Egresos de la Federación 2015 Gasto Federalizado”, enero, www.cefp.gob.mx/publicaciones/nota/2015/enero/notacefp0032015.pdf (consultado el 7 de julio de 2016).
- Charbit, C. y M. Michalun (2009), “Mind the gaps: Managing mutual dependence in relations among levels of government”, *OECD Working Papers on Public Governance*, Núm. 14, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/221253707200>.
- EUROSAI-ECIIA (2014), “Co-ordination and Co-operation between Supreme Audit Institutions and Internal Auditors in the Public Sector”, documento conjunto www.eciia.eu/wp-content/uploads/2014/05/EUROSAI_ECIIA_Joint_Paper_05052014.pdf.
- FERMA-ECIIA (2014), “Guidance on the 8th EU Company Law Directive”, www.ferma.eu/about/publications/eciia-ferma-guidance/.
- GAO (Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos) (2014), “Standards for Internal Control in the Federal Government”, www.gao.gov/products/GAO-14-704G.
- GAO (1996), “Single Audit Refinements Can Improve Usefulness”, GAO/T-AIMD-96-77, marzo.
- Gobierno de Canadá (2015), “Policy on Transfer Payments”, www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=13525.
- Gobierno de Canadá (2010), “Guideline on Recipient Audits under the Policy on Transfer Payments and the Directive on Transfer Payments”, www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=19061#fn18.

- Gobierno de Nueva Zelanda (2016), “Part 1: Financial reporting in the public sector and why it matters”, Contralor y Auditor General de Nueva Zelanda, 24 de febrero, www.oag.govt.nz/2016/financial-reporting/part1.htm?searchterm=purpose+reports.
- IMCO (Instituto Mexicano para la Competitividad) y CUCEA (Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas de la Universidad de Guadalajara) (2013), “Auditorías Superiores Locales en México: Evaluación de su Normatividad, Prácticas y Transparencia”, http://rendiciondecuentas.org.mx/wp-content/uploads/2013/05/Reporte_completo_IMCO-UDG.pdf (consultado el 2 de marzo de 2016).
- INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores) (2010a), “Guía para las normas de control interno del sector público”, www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf.
- INTOSAI (2010b), “Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público”, www.issai.org/media/13349/intosai_gov_9140_e.pdf.
- INTOSAI (2007a), “Declaración de México”, *Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI), 11, Secretariado del Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org.
- INTOSAI (2007b), “Manual del CBC sobre Creación de Capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI, www.intosaicbc.org/mdocs-posts/buildingcapacity/insaisguide_englishversion/.
- INTOSAI (2004), “GOV 9100: Guía para las normas de control interno del sector público”, www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelinesfor-internal-control-standards-for-the-public-sector.html.
- INTOSAI (2001), “GOV 9120: Control Interno: Una Guía para la Rendición de Cuentas en la Administración”, www.issai.org/media/13337/intosai_gov_9120_e.pdf.
- INTOSAI (1977), “Declaración de Lima”, *Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI), 1, Secretaría del Comité de Normas Profesionales de INTOSAI, Copenhague www.issai.org.
- National Intergovernmental Audit Forum (2016), “Regional audit forums”, sitio web, <http://auditforum.org/about-us/regional-audit-forums/> (consultado el 23 de junio de 2016).
- National Intergovernmental Audit Forum (2014), “National Intergovernmental Audit Forum Draft Strategic Plan, 2014–2020”, <https://iaftestzone.files.wordpress.com/2015/10/niaf-sp-10-5-2015-v11-web1.pdf> (consultado el 18 de septiembre de 2016).
- OCDE (2016), *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263871-en>.
- OCDE (2014), *Regulatory Policy in Mexico: Towards a Whole-of-Government Perspective to Regulatory Improvement*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264203389-en>.
- OCDE (2013), *OECD Economic Surveys: Mexico 2013*, Publicaciones OCDE, París, http://dx.doi.org/10.1787/eco_surveys-mex-2013-en.

- OMB (Oficina de Gestión y Presupuesto) (2015), “Circular A-133 Compliance Supplement 2015”, www.whitehouse.gov/omb/circulars/a133_compliance_supplement_2015.
- OMB (2009), “Management’s Responsibility for Internal Control”, Circular A-123, www.whitehouse.gov/sites/default/files/omb/assets/agencyinformation_circulars_pdf/a123_appendix_b.pdf.
- OMB (n.d.), “Office of Federal Financial Management Single Audit”, sitio web, www.whitehouse.gov/omb/financial_fin_single_audit (consultado el 18 de septiembre de 2016).
- Papadopoulos, Yannie (2008), “Accountability and Multi-Level Governance: More Accountability, Less Democracy?”, Institut d’Etudes Politiques et Internationales, Universidad de Lausanna, http://paperroom.ipsa.org/papers/paper_2873.pdf.
- PEMEX (Petróleos Mexicanos) (2015), “Macro de Administración de Riesgo Empresariales”, presentación, 25 de noviembre.
- Santiso, Carlos (2007), “Eyes wide shut? The politics of autonomous audit agencies in emerging economies”, Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento.
- SNF (Sistema Nacional de Fiscalización) (2015), “Plan Estratégico 2013-2017”, publicado el 8 de octubre 2012, www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=52&mid=93&fileid=8.
- SNF (2014), “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”, Publicaciones SNF, www.snf.org.mx/normas-profesionales-1.aspx.
- Unión Europea (2014), “Compendium of the public internal control systems in the EU Member States”, <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>.
- Unión Europea (2012), “Compendium of the public internal control systems in the EU Member States”, http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium_27_countries_en.pdf.

Capítulo 3

La Entidad Superior de Fiscalización de México como el catalizador de una mejor gobernanza

En este capítulo se proponen medidas para que la ASF y el Congreso garanticen la eficacia de las nuevas atribuciones de fiscalización y aumenten las aportaciones de las auditorías para mejorar la gobernanza. En este capítulo se ofrecen análisis para que la ASF aproveche sus fortalezas e identifique oportunidades para mejorar el impacto de la auditoría sobre la gobernanza en México, incluso propuestas de revisiones de temas fundamentales en todo el gobierno, al integrar estratégicamente las nuevas atribuciones de fiscalización y mejorar la vinculación de la ASF con las partes interesadas externas. Además, la eficacia del SNF de México depende no solo de la Auditoría Superior de la Federación sino también del Congreso como usuario esencial de los informes de fiscalización de la ASF. En este capítulo se exploran formas de que el Congreso cumpla mejor con sus propias responsabilidades de rendición de cuentas en México, por ejemplo, mejorar su capacidad para utilizar el trabajo de auditoría de la ASF para sustentar las leyes, los presupuestos y la supervisión.

Introducción

La ASF, desempeña una función vital en el gobierno dada su perspectiva global sobre los acuerdos de gobernanza. Las EFS no son solo decisivas para supervisar, como es sabido, sino que también aportan conocimientos y prospectiva al trabajar en los poderes Legislativo Y Ejecutivo para mejorar la formulación de políticas (OCDE, de próxima publicación). De este modo, las EFS ayudan a mejorar la gobernanza al contribuir con auditorías y evaluaciones de problemas sistémicos en todo el gobierno a lo largo del ciclo de políticas públicas.

Las reformas recientes, como la mayor libertad de la ASF para planear auditorías y los nuevos requisitos de informar al Congreso a lo largo del año fiscal, se proponen aumentar la pertinencia del trabajo de la ASF para los usuarios, sobre todo para el Congreso. Para que esas reformas sean totalmente eficaces, tanto la ASF como el Congreso pueden pensar en cómo atacar los problemas que limitan la aceptación del trabajo de la ASF en el Congreso y entre las entidades auditadas. Para la ASF eso podría incluir cambios internos para mejorar la calidad y el nivel de compromiso por parte del Congreso y la ciudadanía. Del mismo modo, existen oportunidades de que el Congreso mismo revise su propia función en el sistema y haga mejoras para fortalecer la rendición de cuentas y la gobernanza a fin de mejorar la vida de los ciudadanos de México.

En este capítulo se examinan esos problemas y se proponen medidas para que la ASF y el Congreso garanticen la eficacia de las nuevas atribuciones de fiscalización, y las auditorías contribuyan más a una mejor gobernanza. La ASF, al encabezar el SNF y otros sistemas, tendrá muchas responsabilidades que afectarán su misión, estrategia, operaciones, cartera de fiscalización e interacciones con las partes interesadas externas. La ASF podría tomar algunas medidas que la posicionen para triunfar en medio de los cambios constitucionales y un nuevo entorno de auditoría. La tabla 3.1 sintetiza las propuestas de acción tratadas en este capítulo.

Tabla 3.1. **Propuestas de acción para la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y el Congreso de México, para garantizar la eficacia de las nuevas atribuciones de auditoría**

Mejorar la gobernanza mediante auditorías sobre asuntos sistémicos	<p>La ASF podría aplicar su ventaja comparativa para dirigir, en todo el gobierno, estudios y auditorías de la implementación de la estrategia del Sistema Nacional de Transparencia para fortalecer la transparencia;</p> <p>La ASF podría hacer evaluaciones de las deficiencias sistémicas en control interno y gestión de riesgos, que complementen sus auditorías forenses e investigaciones, para mejorar funciones de gobernanza más explícitas.</p>
Integrar estratégicamente las nuevas atribuciones de fiscalización de la ASF para una mayor influencia y pertinencia	<p>La ASF podría asegurar la oportunidad y aceptación de su trabajo en el Congreso al alinear eficazmente sus nuevas atribuciones, como la planeación temprana de auditorías y hacer auditorías en tiempo real, con su programación de auditoría tradicional.</p> <p>La ASF podría centrar sus auditorías en los programas de alto riesgo a principios del ejercicio fiscal, así como en la ejecución de los programas, para aumentar el valor de los informes para el proceso de toma de decisiones presupuestarias;</p>
Fortalecer la rendición de cuentas al mejorar la aceptación de las auditorías de la ASF	<p>El Congreso podría aprovechar su nueva capacidad técnica para aumentar la aceptación de las aportaciones de la ASF y del SNF.</p> <p>La ASF podría evaluar sus procesos internos de control de calidad para asegurar la pertinencia y calidad de sus informes para el Congreso en medio de los nuevos requisitos de informar con mayor frecuencia.</p> <p>La ASF y las EFL podrían aumentar la vinculación, estrategias de comunicación y cursos de capacitación para mejorar la pertinencia e influencia de su trabajo entre las principales partes interesadas, incluidos el Congreso, sus comisiones, entidades auditadas y ciudadanos.</p>

Mejorar la gobernanza a través de auditorías sobre problemas sistémicos

La ASF podría aplicar su ventaja comparativa en auditoría para dirigir, en todo el gobierno, estudios y auditorías de la implementación de la estrategia del Sistema Nacional de Transparencia para fortalecer la transparencia.

La ASF tiene una posición privilegiada en el gobierno dada su competencia para recabar información de organismos públicos y otras instancias. A diferencia de otras instituciones en el SNF, la ASF tendrá un papel formal como miembro del SNT y, por consiguiente, tendrá nuevas responsabilidades para promover la transparencia dentro de un nuevo sistema. Además, como entidad fiscalizadora superior de México, el mandato de la ASF es mucho más amplio que el de otras instituciones de auditoría ya que su competencia en materia de control externo abarca todo el gobierno a nivel federal y estatal. Las responsabilidades de la ASF, como parte del SNT, indican que es necesario estudiar con mayor detenimiento cómo puede aprovechar su mandato y conocimientos especializados, y las ventajas comparativas que eso entraña, para fortalecer la transparencia a través de su trabajo de fiscalización.

La Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF) faculta a la ASF para que solicite y obtenga información para realizar su trabajo. Además, también puede consultar información confidencial y reservada referente a la gestión de los ingresos, gastos y deuda pública federales. La ASF debe mantener el mismo nivel de confidencialidad, incluso limitar la divulgación de información confidencial o reservada en su informe, ya sea que la haya obtenido del gobierno o de empresas financieras (LLRCF, Artículo 17). La ASF también puede acercarse a particulares y funcionarios públicos que tengan relación con las entidades auditadas, de ser necesario, y consultar toda información que pueda requerirse para las tareas de auditoría si en la solicitud se identifican los objetivos de utilizar esa información (ASF, 2013).

La competencia jurídica de la ASF para tener acceso a información y datos dentro y fuera del gobierno, aunada a su experiencia y conocimientos en auditoría para analizar lo que recopila, es su ventaja comparativa en el SNT. La ASF podría considerar cómo aprovechar esa ventaja para contribuir a las metas más amplias del SNT y a la coherencia de las políticas de transparencia; y, al mismo tiempo, evitar extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones en el SNT. La experiencia de otras EFS es ilustrativa. Como se señala en el recuadro 3.1, muchas EFS dirigen los recursos de fiscalización para revisiones en todo el gobierno de las iniciativas de transparencia.

Recuadro 3.1. Las EFS realizan auditorías en todo el gobierno en aras de una mayor transparencia

En un estudio reciente, la OCDE analizó las aportaciones de diez EFS al ciclo de políticas públicas y sus resultados. Las EFS participantes representaron a Brasil, Canadá, Chile, Corea, Estados Unidos, Francia, Países Bajos, Polonia, Portugal y Sudáfrica. El informe destacó que la optimización del gasto es una meta que comparten el Legislativo, el Ejecutivo y las EFS, al aprovechar el potencial de todas las instancias. Las EFS proporcionan conocimientos para reducir la duplicación, fragmentación y superposición en el gobierno; y prospectiva para ayudarlo a entender los desafíos y riesgos de largo plazo, como el cambio climático y demográfico. Además, las EFS realizan trabajo transversal para entender la eficacia de la transparencia y los trabajos de intercambio de información en todo el gobierno (véanse ejemplos más adelante), como auditorías y evaluaciones en las siguientes áreas:

Recuadro 3.1. Las EFS realizan auditorías en todo el gobierno en aras de una mayor transparencia (cont.)

- apertura de los procesos de planeación estratégica en todo el gobierno;
- apertura de los procesos de planeación del presupuesto, incluso la existencia e idoneidad de debates participativos sobre decisiones presupuestarias;
- apertura de los procesos de consulta y política regulatoria,
- cumplimiento de las leyes de libertad de la información.

Los siguientes son ejemplos de países que revisan en todo el gobierno las iniciativas para promover los principios de transparencia.

Brasil

El Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU) emprendió un estudio y publicó un informe sobre la apertura de datos en el gobierno federal. El TCU propuso soluciones sobre la recopilación, almacenamiento y procesamiento de datos masivos para aumentar la transparencia y modernizar la gestión pública (TCU, 2014).

Estados Unidos

Elaboración de normas federales: los procesos de análisis regulatorio podrían mejorarse (2014) de la Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos subraya la importancia de la supervisión por parte del Ejecutivo para formular y coordinar políticas regulatorias que fomenten una mayor coherencia en todo el gobierno. Recomienda mayor transparencia y más apertura en los procedimientos de elaboración de normas, así como en la aplicación de reglamentos más simplificados.

Corea

La Junta de Auditoría e Inspección (BAI) efectuó una auditoría sobre la situación del intercambio de información pública conectado con un sistema nacional de información para aumentar la eficiencia del gobierno. La BAI encontró que distintas autoridades no compartían la información pública, lo que impedía el lanzamiento de sistemas informáticos y obstaculizaba el uso adecuado de la información existente (BAI, 2013).

Reino Unido

En 2012, la Oficina Nacional de Auditoría (NAO) efectuó un análisis intergubernamental titulado “Aplicar la transparencia”, que evaluó los avances de la Oficina del Consejo de Ministros y de otros organismos en el Poder Ejecutivo para poner en marcha un programa de transparencia radical. Ese análisis en todo el gobierno produjo varias conclusiones prácticas, como la necesidad de un marco de evaluación para medir la relación calidad/precio de los trabajos de transparencia; y otras medidas para asegurar la calidad y aprovechabilidad de los datos gubernamentales.

Fuente: OCDE (2016), *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263871-en>; TCU (2014) “Open data: A strategy for increased public management transparency and modernization”, *Revista de TCU*, septiembre/diciembre, http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/R_TCU/article/viewFile/59/324; BAI (2013), “Audit on the status of public information sharing”, 25 de julio, http://bai.go.kr/cmm/fdm/FileDown.do?atchFileId=20130725140023518&fileSn=1&siteId=bai&bbsId=BBSMSTR_1000000; NAO (2012), “Cross government review: Implementing transparency”, Informe del Contralor y Auditor General, HC 1833 Sesión 2010-2012, www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2012/04/10121833.pdf.

Los análisis en todo el gobierno, como los descritos en el recuadro 3.1 son similares a las que ha efectuado la ASF con respecto a la integridad y las medidas de combate a la corrupción en el sector público (véase el recuadro 3.2). Esos análisis también pueden incluir a instituciones de auditoría estatales en enfoques coordinados para examinar la aplicación de los programas en todos los niveles de gobierno, como se explica en el capítulo 2. Sin embargo, al realizar ese trabajo, la ASF podría considerar en qué medida comprometería su independencia al participar en el SNT. El papel de la ASF en el SNT se

sigue estudiando; sin embargo, el sistema en conjunto es responsable de una serie de actividades, entre ellas el diseño y aplicación de políticas y mecanismos de transparencia en el gobierno. Al definir su participación en el SNT y los posibles análisis de esas actividades, la ASF podría tomar medidas para mantener su independencia según las normas internacionales para entidades fiscalizadoras superiores, como se señala en el capítulo 2.

Recuadro 3.2. La EFS de México y estudios en todo el gobierno para mejorar los sistemas de integridad

Los mecanismos institucionales, las interacciones de política pública, los factores y efectos contextuales son todos ejemplos de elementos que contribuyen a la coherencia de las políticas públicas (OCDE, 2015). Las EFS están en una posición excepcional para examinar los organismos gubernamentales a fin de evaluar un problema, y en qué grado logran los gobiernos la coherencia operativa y de políticas. Por ejemplo, ofrecen perspectivas de supervisión, percepción y prospectiva para los análisis de la planeación de políticas y programas, como la integración de objetivos públicos en las estrategias y planeación actuales, y el estado de preparación del gobierno para emprender metas futuras.

Desde 2012, la ASF realiza por lo menos un análisis anual de la integridad en todo el gobierno que menciona los elementos de coherencia, al examinar específicamente las estrategias y mecanismos de las instituciones públicas federales para fortalecer la integridad y prevenir la corrupción. Esos estudios se centran en lo que el gobierno hace en esas áreas, sobre todo en las actividades relacionadas con los sistemas de control interno y las funciones de gestión de riesgos. Los siguientes son ejemplos de esos estudios:

- *Estudio general de las condiciones del sistema institucional de control interno en el sector público federal* – la ASF realizó un estudio de 279 instituciones en el Poder Ejecutivo, además de aproximadamente una docena de entidades del Legislativo, Judicial y órganos constitucionales autónomos, para comparar los marcos de control interno basándose en las normas del Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway. El estudio se propuso comparar los marcos de control interno en esas entidades e identificar oportunidades para hacer mejoras (ASF, 2012).
- *Continuación de los estudios de control interno y la difusión del estudio de integridad en el sector público* – la ASF realizó este estudio para determinar el avance que las instituciones del sector público federal habían tenido en la aplicación de las estrategias que sugirió para fortalecer el control interno y seguir promoviendo la creación de una cultura de integridad (ASF, 2013).
- *Estudio sobre las estrategias para combatir la corrupción en el sector público* – la ASF realizó este estudio para entender las acciones que habían emprendido las instituciones del sector público federal para erradicar la corrupción, basándose en las normas aplicables y las mejores prácticas internacionales, para identificar las áreas de oportunidad y promover la implementación de un programa de integridad (ASF, 2014).
- *Estudio técnico para la promoción de una cultura de integridad en el sector público* – la ASF analizó y describió las mejores prácticas internacionales en materia de integridad y la aplicación de controles para combatir la corrupción, para ayudar a las instituciones gubernamentales a formular un programa de integridad que fortalezca la cultura de transparencia, probidad y rendición de cuentas (ASF, 2015a).

Fuente: ASF (2012), “Estudio General de la Situación que Guarda el Sistema de Control Interno Institucional en el Sector Público Federal”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1172_Estudio_General_de_la_Situacion_que_Guarda_el_Sistema_de_Control_Interno_Institucional_en_el_Sector_Publico_Federal.pdf; ASF (2013), “Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad del sector Público”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1198_Continuidad_a_los_Estudios_de_Control_Interno_y_a_la_Difusion_del_Estudio_de_Integridad_en_el_Sector_Publico.pdf; ASF (2014), “Estudio sobre las Estrategias para Enfrentar la Corrupción Establecidas en las Instituciones del Sector Público Federal”, http://informe.asf.gob.mx/Documentos/Auditorias/2014_1642_a.pdf; ASF (2015a), “Estudio Técnico para la Promoción de la Cultura de Integridad en el Sector Público”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1173_Estudio_Tec_para_la_Promocion_de_la_Cultura_de_Integridad_en_el_Sec_Pub.pdf.

La ASF podría hacer evaluaciones de las deficiencias sistémicas en control interno y gestión de riesgos, que complementen sus auditorías forenses e investigaciones, para mejorar funciones de gobernanza más explícitas.

La ventaja comparativa de una EFS, con respecto a otros actores en un sistema de rendición de cuentas, es su conocimiento y experiencia para proporcionar supervisión, percepción y prospectiva independientes a través de su trabajo de fiscalización y evaluación. Como se menciona en el capítulo 1, las reformas recientes facultan a la ASF para hacer investigaciones relacionadas con irregularidades administrativas “graves” y fundamentar los casos. Las unidades responsables de esas obligaciones serían independientes entre sí, pero también lo serían con respecto al trabajo de auditoría forense en curso de la ASF. Funcionarios de la ASF señalaron que la ésta apoyará los casos penales, que generalmente competen al Fiscal Especial para el Combate a la Corrupción, con la información y pruebas obtenidas durante sus auditorías forenses. En el capítulo 1 se subrayan distintos factores estratégicos para que la ASF ejerza eficazmente esas nuevas atribuciones, al hacer notar los distintos riesgos relacionados con extralimitarse en el uso de sus facultades y atribuciones y con la limitación de recursos, entre otros. Para ayudar a mitigar esos riesgos, la ASF podría centrarse en su ventaja comparativa en materia de auditoría y estipular con claridad ese propósito en su plan estratégico y procedimientos, como se explica en el capítulo 1. Al basarse en esta propuesta, la ASF puede aprovechar aún más su ventaja comparativa, y complementar sus nuevas atribuciones, al invertir en su trabajo de auditoría forense y en el análisis de problemas sistémicos.

La ASF efectúa auditorías forenses por medio de la Dirección General de Auditoría Forense (DGAF), la cual pertenece a la Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero. La ASF creó la DGFA en 2009 para combatir el fraude y la corrupción identificados durante las auditorías de la cuenta pública al cierre del ejercicio. La Dirección General de Auditoría Forense dirige los aspectos operativos para realizar las auditorías forenses, incluso el análisis de los procesos, hechos o pruebas para detectar e investigar las irregularidades o las conductas ilícitas (ASF, 2014). A principios de 2016, la DGFA tenía un equipo de aproximadamente 55 directores, subdirectores y auditores. Ese equipo está integrado por expertos forenses, abogados, contadores, administradores públicos, así como por especialistas en informática, quienes proporcionan personal a un laboratorio forense para que analice los casos de fraude y corrupción. Las auditorías forenses de la ASF se originan principalmente en dos fuentes: los indicios de actos ilícitos identificados durante las auditorías de la cuenta pública y las quejas individuales. En 2015 (para el ejercicio fiscal de 2014), menos del 1% (10) de todas las auditorías realizadas por la ASF (1,648) fueron auditorías forenses (ASF, 2015b).¹ De las 63 auditorías forenses que la ASF ha realizado desde 2010, se denunciaron 129 casos y en uno se dictó orden de detención; mientras que los 128 restantes están en curso.

Funcionarios de la ASF señalaron que el propósito de las auditorías forenses no es examinar las fallas en los sistemas de control interno o gestión de riesgos en la entidad gubernamental, sino más bien evaluar los posibles actos ilícitos relacionados con casos individuales. Este enfoque de casos individuales se basa en parte en lo que los funcionarios consideran una división de responsabilidades entre la ASF y la SFP, que es la entidad con el mandato primordial de asegurar la eficacia de los sistemas de control interno en el gobierno. En la actualidad, la ASF considera la eficacia de los sistemas según las necesidades. La ASF podría contribuir más a la buena gobernanza si durante sus auditorías forenses toma en cuenta, estratégica y sistemáticamente, los problemas

sistémicos de control interno y gestión de riesgos que enfrenta la entidad en cuestión. Por ejemplo, la ASF podría incorporar objetivos de investigación específicos en su planeación de auditorías forenses, que orienten a los equipos para identificar las causas principales de casos concretos de posible fraude o corrupción, incluso las fallas en los sistemas de control interno y gestión de riesgos. También podría considerarse un objetivo de ese tipo durante las investigaciones como un ejercicio *a posteriori* que ayudaría a la ASF a ir más allá de los enfoques de casos individuales.

Complementar las distintas investigaciones con evaluaciones de las deficiencias de control interno y gestión de riesgos ayudaría a la ASF a distinguirse de otras instancias como un agente del cambio para una mejor gobernanza. Como se ha señalado, la ventaja comparativa de la ASF radica en sus conocimientos especializados en auditoría, su perspectiva de todo el gobierno y autoridad para hacer recomendaciones al Ejecutivo, para que se tomen medidas correctivas. Además, en general, las fortalezas de una EFS en un sistema que promueva la rendición de cuentas no es necesariamente dirigir las investigaciones, sino más bien proporcionar apoyo para realizarlas. Aunque algunas EFS tienen unidades de investigación, normalmente no suelen dirigir las investigaciones porque en muchos casos no tienen los conocimientos ni los recursos suficientes para hacerlo (INTOSAI, 2013a). Es posible que las autoridades de investigación incluso le pidan a la EFS que suspenda el trabajo de auditoría en el área afectada para no poner en riesgo las conclusiones del equipo de investigación. En su defecto, también se le puede pedir a la EFS que colabore e incluso que trabaje con el equipo de investigación (INTOSAI, 2013a).

Para apoyar las investigaciones, las EFS a menudo proporcionan análisis de cuentas financieras, bases de datos y documentación; utilizan metodologías como la comparación de bases de datos y la extracción de datos (véase el recuadro 3.3) para identificar patrones o casos de posibles actos ilícitos. Como la misma ASF hace notar en su estrategia para 2011-2017, “la detección y prevención de las prácticas corruptas no es la tarea fundamental de la función de auditoría; y la ASF debe proporcionar, en el área de su competencia, ‘elementos’ para ayudar a reducir la recurrencia de tales prácticas en la administración pública al señalar las áreas propensas a opacidad y discrecionalidad excesivas” (ASF, 2011).

Recuadro 3.3. Análisis de macrodatos y técnicas para fiscalizar mejor la integridad y el desempeño

La rápida digitalización ha permitido la generación en masa de datos valiosos y su conservación. Las EFS, dado su mandato y competencia jurídica para acceder a los datos, tienen oportunidades importantes de aprovechar los datos abiertos y la información del sector público (véase el capítulo 1) para perfeccionar sus capacidades y trabajo de auditoría. Por ejemplo, el Tribunal de Cuentas de los Países Bajos es excepcional porque es la única institución holandesa que puede acceder a información sensible y confidencial, tanto pública como privada; por ejemplo, los datos del servicio secreto holandés, la Oficina de Recaudación de Impuestos y del Ministerio de Defensa (Janssen, 2016). Muchas entidades fiscalizadoras superiores no tienen esas prerrogativas. No obstante, hay oportunidades de que las EFS aprovechen los datos que pueden obtener y analizar para investigar posibles fraudes o corrupción, realizar auditorías de desempeño y evaluar los resultados; y, en general, ofrecer conocimientos y perspectiva sobre las tendencias en desarrollo o los problemas sistémicos que enfrentan los gobiernos.

Recuadro 3.3. Análisis de macrodatos y técnicas para fiscalizar mejor la integridad y el desempeño (cont.)

El análisis de macrodatos, que incluye distintos métodos para analizar y entender los datos, puede ser muy eficaz para prevenir y detectar posibles fraudes o corrupción. Una técnica, el análisis predictivo, incluye sistemas y herramientas automatizadas que pueden utilizarse para identificar tipos específicos de conducta, incluso un posible fraude, antes de que se completen las transacciones (GAO, 2015). Los modelos predictivos pueden utilizar los datos históricos para ayudar a identificar los procesos asociados con las formas conocidas de fraude o corrupción y, luego, los modelos pueden aplicarse a transacciones pendientes para prevenir el fraude antes de que ocurra. Como se ha señalado, la función de las EFS en este sentido a menudo es identificar los *posibles* fraudes o corrupción, a diferencia del acto ilícito *real*; ya que este último puede ser la resolución de un órgano judicial responsable, como un ministerio público o procuraduría.

Enfoques y técnicas de análisis de macrodatos

Además del análisis predictivo, también hay técnicas para detectar el fraude que ya se haya cometido. Por ejemplo, el análisis basado en la secuencia de comandos inspecciona cantidades masivas de datos a través de combinaciones continuas y de comparaciones con otras fuentes de datos para identificar anomalías. Esta técnica permite que sea más fácil identificar problemas y tendencias de raíz. A menudo la falta de escrutinio de todas las transacciones individuales posibilita el fraude, ya que muchos sistemas de control interno tienen defectos graves que pueden explotarse (GAO, 2015). Por consiguiente, el análisis de macrodatos puede ser muy eficaz en áreas con múltiples transacciones, como los gastos, nóminas y cuentas por pagar, facturación y proyectos de inversión; lo que demuestra aún más su pertinencia para la investigación de fraude y corrupción.

Del mismo modo, la extracción y comparación de datos también pueden ser técnicas eficaces para detectar el fraude que ya se haya cometido. La comparación de datos es una comparación de datos masivos a gran escala que ignora los duplicados para identificar temas de interés muy específicos. La extracción de datos examina grandes volúmenes de datos desde distintas perspectivas para obtener información escondida o anteriormente desconocida. Por ejemplo, un grupo de trabajo interinstitucional en Chile, que incluía a representantes del Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, hace poco aprovechó la extracción de datos para prevenir el fraude y la corrupción en la contratación pública. Al extraer datos de las transacciones de contratación electrónica recién innovadas, han podido evitar la manipulación de licitaciones y destruir las relaciones colusivas entre proveedores, funcionarios y encargados de compras (OCDE, 2010).

Uso del análisis de datos en las auditorías de Desempeño de la India

Además de su aplicación para prevenir y detectar el fraude o la corrupción, el análisis de datos también puede aplicarse a otras áreas de trabajo de las EFS. Por ejemplo, la EFS de la India (Contralor y Auditor General de la India) invirtió activamente en el análisis de macrodatos y la aplicó en sus auditorías del programa de seguridad social, cuyo objetivo es proteger a los ciudadanos, sobre todo a las poblaciones vulnerables, contra circunstancias imprevistas y riesgos financieros. Durante una auditoría de desempeño de los programas de asistencia social de los planes Pensiones por Vejez, Pensiones por Viudez y Pensiones por Discapacidad, la EFS utilizó estratégicamente los datos en su modelo de auditoría. Eso fue un cambio con respecto a su método convencional, que todavía habría permitido que los auditores detectaran pagos indebidos a personas no elegibles en los planes de pensiones. Sin embargo, al aprovechar más los datos externos que los enfoques tradicionales, los auditores pudieron verificar si se excluyó a beneficiarios elegibles, el resultado fue una auditoría de desempeño considerablemente más completa y minuciosa (EFS de India, s.f.). Además, en febrero de 2016, la EFS de la India instituyó una nueva Política de Gestión de Datos Masivos, que incluyó categorizar las fuentes de datos en internas (es decir, creadas y mantenidas por la EFS) y externas (es decir, disponibles de entidades auditadas o de dominio público). Además, hay un protocolo estricto para asegurar que los datos sean auténticos, pertinentes y utilizables, entre otros aspectos; y también se establecen directrices sobre las disposiciones para el acceso de datos con fuentes externas. Por último, la EFS de la India creó un grupo de seguimiento para supervisar la aplicación de esa nueva política vanguardista para optimizar el potencial de la nueva tecnología de análisis de datos (EFS de India, s.f.)

Recuadro 3.3. Análisis de macrodatos y técnicas para fiscalizar mejor la integridad y el desempeño (cont.)

Ponderar los beneficios y los retos del análisis de macrodatos

Aunque existen oportunidades para que las EFS aprovechen mejor los datos en su trabajo de auditoría, también hay riesgos que deberían tomarse en cuenta al utilizar el análisis de macrodatos. Por ejemplo, si el análisis de datos no es pertinente para la auditoría, ni está bien controlado, es poco fiable o si no se entiende bien la fuente de la información, eso podría afectar negativamente la calidad de la auditoría (IAASB, 2016). Por ende, aunque el análisis de Macrodatos puede producir perspectivas valiosas, no le dirá al auditor todo lo que necesita saber y se sigue requiriendo el criterio humano para interpretar los resultados. El error humano al dirigir el análisis de macrodatos, así como errores en los mismos datos, destaca las dificultades que las EFS pueden enfrentar al asegurar que los datos sean válidos, adecuados y fiables para sus propósitos. Además, sigue siendo difícil para los auditores conciliar el análisis de macrodatos con las normas internacionales de auditoría. Por ejemplo, se especula sobre si el análisis de los datos de la entidad en el 100% de una población proporciona solo información de evaluación de riesgos o si también proporciona pruebas sustantivas de auditoría. En la evaluación de riesgos, en particular, los auditores deberán tener en cuenta cuanto deben reducirse las pruebas de control o sustantivas con datos del 100% de la población. Los tipos de retos que las EFS pueden enfrentar al utilizar el análisis de macrodatos variarán, en función de la madurez de la EFS en cuanto a capacidad, conocimientos e infraestructura; y de factores externos, como el marco jurídico para tener acceso a los datos y utilizarlos (IAASB, 2016). Independientemente del tipo de desafíos, en un mundo cada vez más digitalizado, es posible que las EFS sigan enfrentando presión para mantener su pertinencia al modernizar este aspecto de sus actividades mediante cambios en la estrategia, asignación de recursos, capacitación y técnicas de auditoría.

Fuente: EFS de India (n.d.), “Big data analytics in SAI India”, presentación realizada por el Contralor y Auditor General de la India, www.google.fr/url?sa=t&rc=t&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0ahUKewjw18C35MfNAhVBIrOKHaNbBmwQFgg7MAE&url=http%3A%2F%2Fportal.tcu.gov.br%2Fflumis%2Fportal%2Ffile%2FfileDownload.jsp%3FfileId%3D8A8182A25454C5A8015469F0E2D42BF5&usq=AFQjCNEZ20zwPPjgl2FUq6acxzJx4VfN_A (consultado el 18 de septiembre de 2016); GAO (2015), “A Framework for Managing Fraud Risks in Federal Programs”, julio, www.gao.gov/assets/680/671664.pdf; IAASB (2016), “The IAASB’s work to explore the growing use of technology in the audit, including data analytics”, 21 de junio, www.iaasb.org/system/files/meetings/files/20160621-IAASB-Agenda_Item_8A-Data-Analytics-Working-Group-Publication-final_0.pdf; Janssen, R. (2016) *The Art of Audit: Eight Remarkable Government Auditors on Stage*, Amsterdam University Press, La Haya; OCDE (2010), “Policy Roundtables: Collusion and Corruption in Public Procurement 2010”, www.oecd.org/competition/cartels/46235884.pdf.

Fuera de México, existen diversos ejemplos de EFS que realmente han asumido una función de apoyo a la investigación al priorizar la identificación de las deficiencias sistémicas de control (véase el recuadro 3.4). Con estas capacidades, la EFS puede aprovechar su ventaja comparativa para auditar el funcionamiento de los sistemas de control interno y, cuando se presente la ocasión, remitir los posibles casos de fraude o corrupción a las autoridades competentes o entidades encargadas del procesamiento. La prioridad de la EFS entonces es identificar los riesgos de fraude y corrupción, en vez de sustanciar una investigación para demostrar el fraude o corrupción real en un caso específico. Esa función de apoyo a la investigación coincide con las principales prácticas para combatir el fraude y la corrupción; privilegia la prevención y los controles bien diseñados por encima de la detección, ya que esta última puede ser costosa y producir un modelo de “pago y persecución”.

Recuadro 3.4. EFS que realmente han asumido una función de apoyo a la investigación

Reino Unido

La Oficina Nacional de Auditoría (NAO) del Reino Unido realiza investigaciones como un aspecto de su trabajo. De 2014 a 2015, la NAO publicó 13 investigaciones en respuesta a problemas importantes que enfrentaba el gobierno, incluso el papel de las personas obligadas por la ley a denunciar, posible abuso de la ayuda financiera en otros proveedores de educación superior e inquietudes sobre posibles actos ilícitos en una empresa propiedad del Ministro de Salud. El trabajo de investigación se centra en la gestión financiera, un mejor uso de la información y otras áreas de interés específicas planteadas por miembros del Parlamento o del público en general. El trabajo de investigación de la NAO proporciona un análisis minucioso de los problemas sistémicos que se enfrentan en todo el gobierno, incluso el uso eficaz de las tecnologías de la información y la comunicación, así como las principales prácticas de gestión financiera.

Sudáfrica

La función primordial de la Auditoría General de Sudáfrica (AGSA) es auditar e informar al Parlamento sobre las áreas de auditoría financiera y de cumplimiento. Sin embargo, conforme a las tendencias internacionales y debido al aumento de casos de fraude y corrupción, en 1997 se creó una pequeña división de auditoría forense. El objetivo de la división es: 1) definir la naturaleza y alcance del “delito económico” así como la idoneidad de las medidas para prevenirlo y detectarlo, y 2) facilitar las investigaciones al proporcionar apoyo a los órganos de investigación o entidades competentes encargadas del procesamiento. Para lograr esos objetivos, la Auditoría General define una estrategia “proactiva” y “reactiva”. La primera incluye priorizar la prevención y el análisis de los controles internos eficaces, al reconocer que esas medidas actúan como factores disuasivos para posibles autores de delitos económicos. La estrategia reactiva consta de medidas para facilitar las investigaciones de delitos específicos. La división de auditoría forense interactúa con otros organismos apoyando las investigaciones de supuesta corrupción. La AGSA también puede hacer investigaciones o auditorías especiales de instituciones si el Auditor General considera que es de interés público o tras recibir una queja o solicitud. También puede investigar un asunto planteado por un ciudadano si el Auditor General considera que es de interés público.

Indonesia

En una revisión entre pares de la EFS de Indonesia (*Badan Pemeriksa Keuangan*, BPK), la EFS de Polonia destaca las auditorías forenses como una fortaleza de la BPK, señalando que los órganos de procuración de justicia valoran este cúmulo de trabajo de la BPK como un apoyo eficaz para sus investigaciones. La BPK generalmente categoriza las auditorías forenses como “auditorías de propósito especial”, las cuales no son auditorías financieras ni de desempeño, y pueden activarse por una solicitud del parlamento, gobierno o autoridades competentes; o pueden realizarse por iniciativa propia de la BPK. Las auditorías especiales a veces son tratadas como auditorías de cumplimiento, pero también pueden ser auditorías forenses y realizarse para apoyar investigaciones dirigidas por órganos de procuración de justicia.

Fuente: EFS de Polonia (2014), “Peer Review Report on the Supreme Audit Board of the Republic of Indonesia – Badan Pemeriksa Keuangan,” www.bpk.go.id/assets/files/attachments/attach_page_1399279800.pdf; IAACA (Asociación Internacional de Autoridades Anticorrupción) (n.d.), “Office of the Auditor General”, sitio web, www.iaaca.org/AntiCorruptionAuthorities/ByCountriesandRegions/S/SouthAfrica/201202/t20120215_804900.shtml (consultado en abril de 2016); NAO (n.d.), “Investigations”, sitio web, www.nao.org.uk/about-us/our-work/investigations/ (consultado en abril de 2016).

De hecho, en México las recientes reformas contemplan una nueva función para la ASF que trasciende el apoyo a las investigaciones, lo cual exigirá un enfoque estratégico para una aplicación eficaz, como se explica en el capítulo 1. Además, en vista de su composición y experiencia, la Dirección General de Auditoría Forense quizá tenga que invertir más recursos para reforzar su trabajo de auditoría forense con un ángulo sistémico más amplio, o podría coordinarse con otros equipos dentro de la ASF. Diversos equipos de auditoría dentro de la ASF identifican y reportan las deficiencias de control interno y

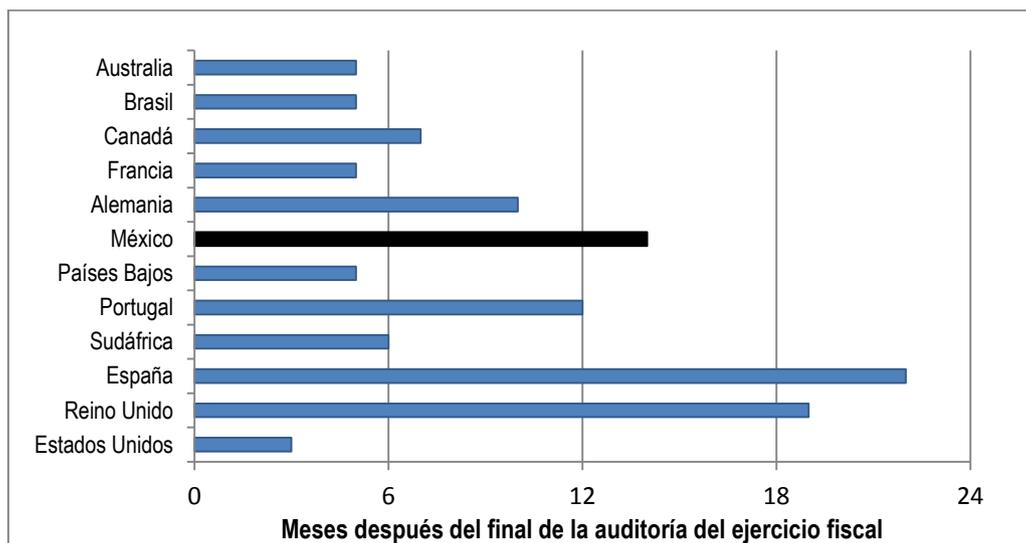
gestión de riesgos entre las entidades auditadas. La DGFA podría aprovechar la experiencia y conocimientos de todas las unidades con enfoques sectoriales o temáticos para mejorar sus auditorías forenses e investigaciones. Esa forma de cooperación podría concretarse de múltiples maneras. Por ejemplo, la unidad de auditoría forense podría coordinarse con equipos sectoriales para identificar problemas de control específicos que una secretaría ha enfrentado históricamente; similar al modelo empleado por la GAO. La naturaleza “sistémica” de esas revisiones podría significar que se centran en múltiples entidades gubernamentales, o podrían considerar el nivel de secretaría o programa. Esas revisiones pueden complementar el nuevo trabajo de investigación de la ASF en que los diferentes casos de actos ilícitos sirvan de ejemplo contundente y real para ilustrar el verdadero efecto de las vulnerabilidades sobre los sistemas de control interno y gestión de riesgos.

Integrar estratégicamente las nuevas atribuciones de fiscalización de la ASF para un mayor impacto y pertinencia

La ASF podría asegurar la oportunidad y aceptación de su trabajo en el Congreso al alinear eficazmente sus nuevas atribuciones, como la planeación temprana de auditorías y hacer auditorías en tiempo real, con su programación de auditoría tradicional.

Como una de sus obligaciones primordiales, la ASF audita la cuenta anual de distintas entidades gubernamentales, así como la cuenta anual consolidada del gobierno. El impacto de este trabajo depende en parte de la presentación oportuna de los informes sobre los resultados de la auditoría. En la actualidad, el trabajo de auditoría de la ASF se realiza completamente *a posteriori*, basado en un ejercicio fiscal. Así mismo, el informe anual de auditoría se presenta al Congreso 14 meses después de finalizar el ejercicio fiscal. Ese periodo es más del doble de la norma establecida en las principales prácticas de la OCDE sobre transparencia del presupuesto, donde se señala que el informe anual, como el documento total de rendición de cuentas del gobierno, debe publicarse durante los seis meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal (OCDE, 2002). Por otra parte, las normas internacionales señalan que el informe de auditoría debe publicarse y presentarse con puntualidad, en forma pertinente y objetiva (INTOSAI, 2013b). A causa de los problemas actuales con la puntualidad, los resultados de la auditoría de la ASF no están disponibles para sustentar las deliberaciones sobre el presupuesto del siguiente ejercicio fiscal; lo que reduce las posibilidades de mejorar los resultados financieros y de crear procesos de asignación más transparentes. En la gráfica 3.1 se muestra una comparación entre México y otros países sobre la conclusión de la auditoría del informe gubernamental anual consolidado.

Gráfica 3.1. Número de meses que tardan las Entidades Fiscalizadoras Superiores en presentar los informes anuales de auditoría después de finalizar el ejercicio fiscal: México y países seleccionados de la OCDE



Fuente: OCDE (2013a), *Brazil's Supreme Audit Institution: The Audit of the Consolidated Year-end Government Report*, OECD Public Governance Reviews, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264188112-en>, p. 31.

Las reformas constitucionales recientes dividirán el informe anual en tres informes, de los cuales la ASF presentará dos ante el Congreso a finales de junio y de octubre. El objetivo de esos dos informes intermedios es dividir el actual informe anual en tres entregas, la tercera la seguirá presentando la ASF 14 meses después de que finalice el año fiscal auditado, en febrero. El propósito de la reforma es mejorar la presentación oportuna de la información que la ASF proporciona a la legislatura, para que los resultados de las auditorías ayuden al Congreso a tomar decisiones sobre iniciativas legislativas y el presupuesto (Lineamientos Generales).

Los nuevos informes, respaldados por un marco legislativo, son una medida indispensable para mejorar el impacto del trabajo de auditoría de la ASF para el Congreso. Presentar informes con mayor frecuencia también ayuda a alinear aún más a la ASF con las normas internacionales, que requieren que los informes de auditoría estén disponibles con prontitud para maximizar la utilidad para los usuarios del informe; sobre todo para los que deben tomar acciones en respuesta a los resultados (INTOSAI, 2013a). Además del requisito de presentar tres informes de auditoría individuales, la reforma constitucional otorga a la ASF las siguientes nuevas atribuciones:

- Planeación y ejecución temprana de auditorías:** La reciente reforma constitucional permite que la ASF empiece su planeación y aplicación de auditorías con más anticipación. En primer lugar, la reforma estipula que la ASF puede empezar la auditoría al siguiente mes de que acabe el ejercicio fiscal que deba auditarse (es decir, en enero). Antes de la reforma, la ASF podía empezar el proceso de auditoría sólo después de recibir la cuenta pública, lo que ocurría a más tardar el 30 abril (cuatro meses después de finalizar el año fiscal que debe auditarse). En segundo lugar, la reforma faculta a la ASF para solicitar información a los auditados durante el ejercicio fiscal, para ayudar a planear y programar las auditorías que llevará a cabo. Por ejemplo, la ASF podrá recabar información de los auditados en 2017 para las auditorías que realizará en 2018.

- **Atribución para auditar en tiempo real:** La reforma elimina los principios de posterioridad y anualidad, lo que permite a la ASF auditar las cuentas antes del ejercicio fiscal anterior y auditar en tiempo real. La atribución para auditar en “tiempo real” significa que la ASF puede revisar la ejecución del presupuesto del ejercicio fiscal en curso. Las auditorías se realizan cuando se reciben “denuncias” o quejas.² Esta atribución le proporciona a la ASF un mecanismo más para reorientar su labor fuera del programa de auditoría establecido, y reaccionar rápidamente ante áreas de alto riesgo y presuntos actos ilícitos. En el recuadro 3.5 se proporciona un análisis más detallado sobre la auditoría en tiempo real y ejemplos de otros países.

Recuadro 3.5. Beneficios de la auditoría en tiempo real de las EFS

Las auditorías en tiempo real, a veces llamadas “auditorías *ad hoc*” o “evaluaciones en tiempo real” son mecanismos para fortalecer la rendición de cuentas y la integridad de forma continua, sin tener que esperar para informar sobre asuntos en intervalos estipulados por la ley. Permiten que las instituciones de auditoría vigilen los resultados de los proyectos y ofrezcan recomendaciones a las entidades auditadas antes de la conclusión de un proyecto. Por ejemplo, una EFS podría hacer una auditoría en tiempo real para medir la eficacia y el uso eficiente de los fondos públicos, la calidad de un servicio permanente o posible acto ilícito. Aunque las auditorías en tiempo real se utilizan en forma generalizada, pueden plantear varios riesgos y dificultades que las EFS deberían tomar en cuenta. Uno de los riesgos es que las EFS se conviertan en “instanciasco-tomadoras de decisiones” o se les perciba como tal; lo que posiblemente comprometa su independencia. Por lo tanto, es importante que las EFS se familiaricen con los inconvenientes y riesgos de las auditorías en tiempo real antes de realizarlas. Los beneficios de las auditorías en tiempo real son:

- proporcionar información oportuna y exhaustiva para apoyar el control del Congreso sobre la asignación del presupuesto;
- ayudar al Poder Ejecutivo en la aplicación inmediata de las lecciones aprendidas de los resultados de auditorías anteriores;
- disminuir los riesgos de una mala toma de decisiones y una gestión deficiente,
- considerar medidas correctivas inmediatas en respuesta a irregularidades identificadas fuera de la programación normal de auditoría.

INTOSAI incluye auditorías en tiempo real en su *Guía de la Lista de Verificación de Revisiones entre Pares para Entidades Fiscalizadoras Superiores*: “¿Existen reglas que autoricen a la EFS a realizar trabajos de auditoría en la fase inicial de un proyecto o programa?” (INTOSAI, 2011). Las EFS en todo el mundo emplean las auditorías en tiempo real. Por ejemplo, auspiciadas por la Política Europea de Vecindad, las EFS de Alemania y Polonia —*Bundesrechnungshof* (BRH) y *Najwyższa Izba Kontroli* (NIK), respectivamente— realizaron un proyecto conjunto en la Oficina de Auditoría del Estado de Georgia, de 2014 a 2016. El objetivo del proyecto fue transferir conocimientos y las principales prácticas sobre distintos tipos de procedimientos de auditoría, incluidas las auditorías en tiempo real. Tanto en Alemania como en Polonia se realizan auditorías en tiempo real para los proyectos importantes que incluyan inversiones en infraestructura, contratos de defensa, tecnología de la información, educación y programas para estimular el mercado. Por ejemplo, en 2010, la NIK efectuó alrededor de 60 auditorías en tiempo real, que incluyeron actividades de la administración pública relacionadas con el sector de la construcción y los centros infantiles, entre otros. Las auditorías descubrieron problemas relacionados con el cumplimiento de las normas de contratación, seguridad e higiene, así como con la medición de contenidos venenosos en alimentos.

Fuente: BRH (1997), “Audit Rules of the Bundesrechnungshof (EFS de Alemania)”, www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/rechtsgrundlagen/Audit%20Rules (consultado el 29 de febrero de 2016); EUROSAI (2015), *Eurosai Innovations Report*, Vol. 3, Madrid, www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/content/documents/strategic-plan/goal-team-1/10692-001-Eurosai-Innovations-volume-III_final-web-version.pdf (consultado el 29 de febrero de 2016); NIK (2011), “Ad hoc audits at the request of the Polish Najwyższa Izba Kontroli”, www.nik.gov.pl/en/news/ad-hoc-audits-at-the-request-of-the-nik.html (consultado el 29 de febrero de 2016); Oficina de Auditoría del Estado de Georgia (SAO) (2015), *Twinning SAO-BRH-NIK Newsletter*, Vol. 1, Tbilisi, http://sao.ge/files/audit/publications/01_Quarterly%20Newsletter_EN.pdf (consultado el 29 de febrero de 2016).

La ASF todavía debe decidir cómo utilizará estratégicamente esas nuevas atribuciones, por ejemplo, cómo integrará la planeación de auditoría temprana o las auditorías en tiempo real en su programación y ejecución de auditoría tradicional, si es que lo hace. Un factor importante en este sentido es la alineación con el “Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública” (PAAF) y la programación de auditoría basada en riesgos de la ASF. En la actualidad, la ASF aprueba el PAAF en mayo, y luego proyecta y lleva a cabo miles de auditorías hasta el siguiente mes de enero. Por ejemplo, la ASF aprobó el PAAF para la cuenta pública de 2013 y la envió a la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF) el 30 de mayo de 2014. El PAAF incluyó casi 1,200 auditorías y 16 estudios sobre diversos temas (ASF, Informes de Actividades).

La cronología del PAAF y el enorme volumen de auditorías que abarca suscitan varias reflexiones estratégicas, entre ellas las siguientes:

- La ASF podría pensar en cómo alinear eficazmente la planeación y ejecución de auditorías tempranas con su PAAF, ya que puede empezar a planear las auditorías en el año fiscal anterior y comenzar a realizarlas en enero, cinco meses antes de completar su programación de auditoría.
- La ASF podría considerar cómo se utilizarán las auditorías en tiempo real para complementar y agregar valor a la programación de auditoría existente, en todo caso, en vista del ya elevado volumen de auditorías que conforman el PAAF.
- Del mismo modo, la ASF podría pensar en utilizar las auditorías en tiempo real como insumos para sus propias evaluaciones de riesgos. Por ejemplo, la aparición de un alto volumen de quejas en un sector o secretaría específica podría aportar información para el análisis y puntuación de la probabilidad y efecto de los riesgos durante la programación de auditoría.

Funcionarios de la ASF comentaron que es poco probable que integren las auditorías en tiempo real en la programación de auditoría basada en riesgos, ya que se realizan a partir de las quejas. No obstante, un alto volumen de auditorías en tiempo real generadas por las quejas podría desviar recursos de la programación de auditoría basada en riesgos, lo que refleja las prioridades estratégicas y los altos riesgos. Si esas auditorías no se incorporan en la programación, como mínimo pueden utilizarse en calidad de insumos. Esto es similar a utilizar las investigaciones para sustentar las auditorías de deficiencias sistémicas de control interno, al reconocer que la fortaleza de la ASF está primordialmente en su visión preventiva, general, de los problemas en el gobierno. La siguiente sección puntualiza aún más análisis para que la ASF los utilice al elaborar un plan para ejercer estratégicamente sus nuevas atribuciones de fiscalización, y de acuerdo con su programación de auditoría actual.

La ASF podría centrar sus auditorías en los programas de alto riesgo a principios del ejercicio fiscal, así como en la ejecución de los programas, para aumentar el valor de los informes para el proceso de toma de decisiones presupuestarias.

Las EFS deben publicar informes que sean oportunos y pertinentes para el ciclo presupuestario (OCDE, 2015). Las reformas recientes, como se ha descrito anteriormente, son una medida positiva para mejorar la puntualidad de los informes de la ASF. Sin embargo, generar más informes por su cuenta no equivale a puntualidad ni a valor de utilidad para los responsables de la toma de decisiones. Una comparación entre los ciclos

de presentación de informes de auditoría y de proceso presupuestario ayuda a ilustrar por qué.

Como se muestra en la gráfica 3.2, el Congreso tendrá tiempo limitado para estudiar los dos informes adicionales de la ASF para tomar decisiones presupuestarias. La ASF debe entregar su primer informe a la Cámara de Diputados el 30 de junio. Ese informe es oportuno ya que proporciona al Congreso al menos cuatro meses para estudiar la información antes de aprobar la Ley de Ingresos en octubre, y aprobar el presupuesto en noviembre del mismo ejercicio fiscal. Sin embargo, el segundo informe de auditoría de la ASF, entregado el 31 de octubre, es menos oportuno para sustentar la toma de decisiones presupuestarias. En concreto, el informe quizá no esté disponible para sustentar la aprobación de la Ley de Ingresos, que ocurre en la misma fecha de la entrega del informe de auditoría. Es más, el Congreso tendría realmente dos semanas para estudiar el informe antes de la aprobación del presupuesto el 15 de noviembre. La ASF aún debe decidir cómo dividirá los tres informes, pero en vista del alcance de la auditoría anual de la ASF, parece que el tiempo es insuficiente para darle un uso eficaz al informe de octubre en el ciclo presupuestario.³

Gráfica 3.2. La comparación entre los ciclos de presentación de informes de auditoría y de proceso presupuestario en México ilustra las limitaciones del Congreso para utilizar los informes de la Auditoría Superior de la Federación

Ciclo de presentación de informes de auditoría para el ejercicio fiscal anterior (ejercicio fiscal X-1)	Ejercicio fiscal X	Ciclo de elaboración del presupuesto para el siguiente ejercicio fiscal (ejercicio fiscal X+1)
1° - Después de la reforma constitucional, la ASF puede empezar actividades de auditoría para el ejercicio fiscal anterior	Enero	
30 - La Secretaría de Economía envía la cuenta pública para el ejercicio fiscal anterior a la Cámara de Diputados	Abril	1° - El Ejecutivo envía al Congreso los objetivos, proyecciones y prioridades en cuanto a ingresos y gastos para el próximo ejercicio fiscal
2 - La Comisión de Vigilancia (CVASF) de la Cámara de Diputados recibe la cuenta del ejercicio fiscal anterior 4 - Después de la revisión inicial, la CVASF envía la cuenta del año anterior a la ASF y a la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública (CPCP)	Mayo	
30 - La ASF entrega el primer informe de auditoría a la Cámara de Diputados a cuenta del ejercicio fiscal anterior	Junio	30 - El Ejecutivo envía a la Cámara de Diputados un informe de avance sobre los programas aprobados para el presupuesto actual, así como detalles y la justificación para nuevas propuestas (solo gastos)
	Septiembre	8 - El Ejecutivo envía el proyecto de presupuesto de ingresos y gastos para el próximo ejercicio fiscal.
31 - La ASF entrega el segundo informe de auditoría a la Cámara de Diputados a cuenta del ejercicio fiscal anterior	Octubre	31 - La Ley de Ingresos es aprobada por las dos cámaras del Congreso
	Noviembre	15 - La Cámara de Diputados aprueba el presupuesto de gastos.
	Ejercicio fiscal X+1	
20 - La ASF presenta el tercer informe de auditoría así como el informe sobre los resultados de las auditorías a la Cámara de Diputados	Febrero	
30 - La CVASF presenta sus observaciones y recomendaciones así como el análisis del Informe de la ASF a la CPCP	Mayo	
31 - La Cámara de Diputados aprueba la cuenta pública y pone fin al ciclo de auditoría (30 de septiembre según la Ley de Fiscalización Federal)	Octubre	

El informe de auditoría que la ASF deberá presentar cada mes de junio es la mejor oportunidad de aumentar la pertinencia de su trabajo como aportación al proceso presupuestario. Por lo tanto, al establecer las prioridades de fiscalización a principio del

año, la ASF podría pensar en cómo maximizar la utilidad del informe de junio para el Congreso y sus deliberaciones sobre el presupuesto. Las legislaturas y sus comisiones necesitan suficiente tiempo para reflexionar y debatir la documentación sobre el presupuesto antes de su aprobación. Eso es especialmente importante para asegurar que las comisiones legislativas cuenten con bastante tiempo para revisar, debatir y proponer modificaciones (OCDE, 2011). Eso podría incluir la priorización de las áreas de alto riesgo para las auditorías realizadas a principios del ejercicio fiscal, así como las auditorías de desempeño que se centren en los resultados financieros y operativos. Adaptar los informes reflejará la posibilidad de que los tres distintos informes puedan servir para diferentes fines como aportaciones al Congreso, basándose en el ciclo presupuestario así como en las iniciativas legislativas.

Fortalecer la rendición de cuentas al mejorar la aceptación de las auditorías de la ASF

El Congreso podría crear su propia capacidad técnica para aumentar la aceptación de las aportaciones de la ASF y del SNF

El Congreso debería examinar que los informes de auditoría de la EFS se preparen en forma oportuna (OCDE, 2002). Las Comisiones de la Cuenta Pública (CCP) a menudo son responsables de este cometido, como es el caso de México. Es más, como parte de sus funciones de supervisión, el Congreso examina la ejecución del presupuesto del Estado y en los países de la OCDE es frecuente que la legislatura proporcione una opinión política sobre la forma en que el Ejecutivo ejerce el presupuesto, ya sea de manera formal (como en el caso de un procedimiento cumplido) o informal (de modo implícito) (OCDE, 2002 y 2014a). Los estudios sobre la función de supervisión de la Legislatura y de las CCP destacan los numerosos obstáculos que impiden proporcionar eficazmente esa supervisión. Por ejemplo, los legisladores tal vez no consideren seriamente la supervisión de las cuentas gubernamentales porque hacerlo beneficia poco a una reelección, o correrían el riesgo de una reacción negativa de su propio partido político (Hoque, 2015). La consecuencia es que la presencia de las Comisiones de la Cuenta Pública por sí sola no necesariamente es sinónimo de una supervisión eficaz.

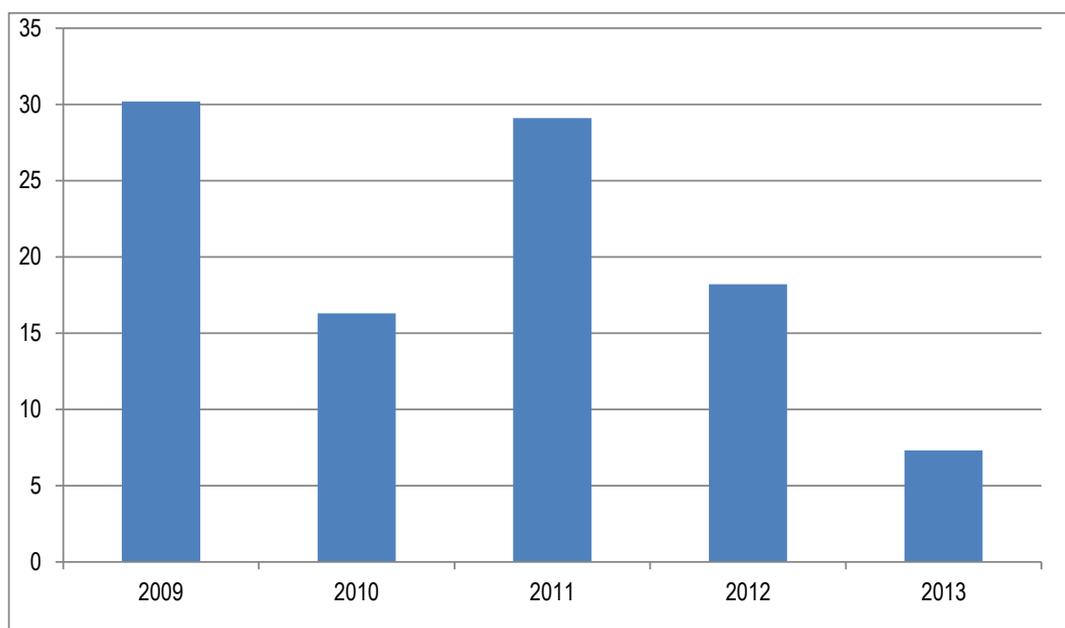
Además de la ASF, las dos principales entidades responsables de la rendición de cuentas y supervisión en México a nivel federal son la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF) y la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública (CPCP). Entre otras obligaciones, la Comisión de Vigilancia es responsable de coordinar las relaciones entre la Cámara de Diputados y la ASF. Según el Artículo 74 de la Constitución mexicana, la Cámara de Diputados es responsable de aprobar el presupuesto público. La ASF rinde cuentas a la Cámara de Diputados y, en especial, a su Unidad de Evaluación y Control (UEC). La UEC es la encargada de vigilar la actuación de la ASF y de sus funcionarios.

Como se ha señalado, un paso fundamental en el proceso de aprobación de la cuenta pública es el análisis que realiza la CVASF del informe de auditoría de la ASF, antes de enviar su propio informe a la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública con sus conclusiones y recomendaciones. Por ejemplo, en mayo de 2015, la CVASF presentó un informe ante la CPCP con análisis, conclusiones y recomendaciones relacionadas con más de 1,400 auditorías realizadas por la ASF para la cuenta pública de 2013. La Comisión de Vigilancia de la ASF toma en cuenta numerosas fuentes para sustentar su análisis y elaborar su informe, incluso los análisis de la UEC del informe anual de la

ASF, y los resultados de reuniones entre la CVASF y otras comisiones del Congreso. Es más, la Comisión de Vigilancia de la ASF solicita a las demás comisiones que presenten por escrito sus dictámenes del informe de la ASF.

En teoría, esos enfoques consultivos son formas prácticas de involucrar a una gran variedad de partes interesadas del Congreso en el proceso de rendición de cuentas, y de solicitar distintas perspectivas. Sin embargo, en la práctica sigue habiendo oportunidades de que el Congreso contribuya más a la supervisión y al ciclo de auditoría, conforme a sus obligaciones legales. Por ejemplo, en la gráfica 3.3 se muestra una reducción en el porcentaje de las comisiones del Congreso que proporcionan dictámenes sobre el informe anual de la ASF, sobre todo desde 2011 (ASF, 2015b). Los porcentajes de 2009 y 2010 en la gráfica 3.3 se basan en un total de 43 comisiones; y para los años restantes, hubo 55 comisiones en la Cámara de Diputados. Por ejemplo, en 2013, solo 4 de las 55 comisiones de la Cámara de Diputados le proporcionaron a la Comisión de Vigilancia de la ASF un dictamen de las cuentas.

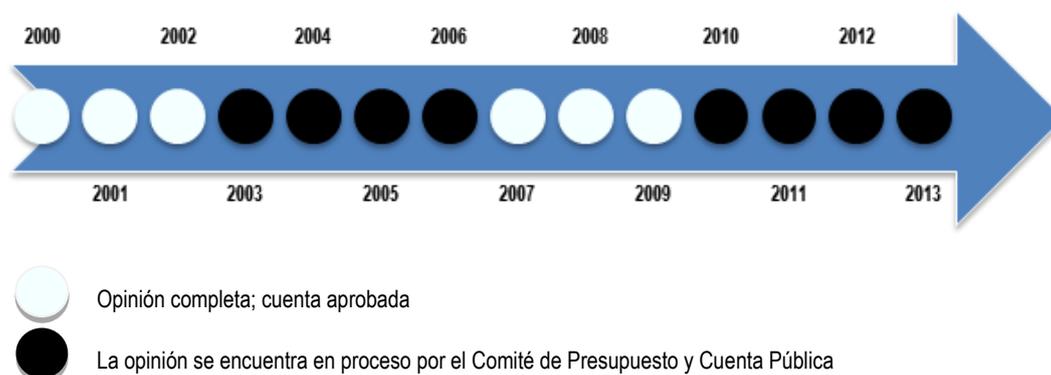
Gráfica 3.3. El porcentaje de Comisiones del Congreso que emitieron dictámenes sobre el Informe de Revisión de las Cuentas Públicas de la ASF fue menos de una tercera parte



Fuente: Adaptado de: Ortiz Ramirez, Jorge A. (2016) “Panorama de la fiscalización en México”, Cámara de Diputados LXIII Legislatura, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, México.

Además, aunque el pleno de la Cámara de Diputados tiene responsabilidades legales para aprobar el presupuesto, no ha logrado hacerlo en forma sistemática. En concreto, como se ilustra en la gráfica 3.4, el proceso de analizar y formular un dictamen sobre la cuenta pública aún está en curso para 8 de los 14 años, desde el 2000 (Congreso de México, 2015). De esos ocho años, el ciclo de rendición de cuentas y auditoría está incompleto, según lo contemplado en la Constitución y legislación mexicanas.

Gráfica 3.4. El Congreso no ha dictaminado 8 de 14 Cuentas Públicas, de 2000 a 2013



Fuente: Adaptado del Congreso de México (2015), “Nota Informativa sobre la normativa concerniente al dictamen de la cuenta de la hacienda pública federal”, 29 de septiembre.

Además de la economía política y de la voluntad política, es probable que otros factores también influyan en el nivel de participación del Congreso en el ciclo de auditoría. En especial, en las entrevistas de la OCDE se destacó la necesidad de crear la capacidad técnica para apoyar a las comisiones. Ciertas comisiones carecen de soporte técnico por completo, y algunas comisiones que tienen apoyo (es decir, “asesores”) son financiadas por los partidos políticos y trabajan para diputados específicos dentro de la Cámara, a diferencia de una comisión en sí. Tener una capacidad técnica más fuerte entre las comisiones aumentaría el conocimiento y la experiencia para realmente utilizar los informes de la ASF con eficacia a fin de mejorar las iniciativas legislativas, los procesos presupuestarios y otros temas de interés para las comisiones. Según representantes de la CVASF, las comisiones necesitan expertos en la materia que los ayuden a interpretar el contenido de los informes de la ASF, pero esa función no está institucionalizada en las Cámaras. Invertir y crear esa capacidad dentro del Congreso es un paso decisivo para mejorar la formulación de políticas y el proceso de rendición de cuentas en su totalidad, en México.

La ASF podría evaluar sus procesos internos de control de calidad para asegurar la pertinencia y calidad de sus productos para el Congreso en medio de los nuevos requisitos de informar con mayor frecuencia.

Los informes que no puedan consultarse ni sean legibles para un público más amplio, o se delimiten de manera inadecuada para usuarios clave, pueden socavar el mismo propósito de compilar el informe en primer lugar. Los *Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público*, de la INTOSAI, señalan que “Los informes deben ser fáciles de entender, sin vaguedades ni ambigüedad, y completos. Deben ser objetivos e imparciales, incluir solamente información respaldada por pruebas de auditoría suficientes y adecuadas; y asegurar que las conclusiones se ponen en perspectiva y contexto.” (INTOSAI, 2013a). Además, el Control de Calidad de INTOSAI para las EFS establece que éstas deben asegurarse de que sus procedimientos de gestión de riesgos — que pueden incluir la delimitación cuidadosa del trabajo por realizar— sean adecuados para moderar los riesgos de efectuar el trabajo (INTOSAI, 2010a). Como lo demuestra el ejemplo de los Países Bajos en el recuadro 3.6, la calidad de los informes de auditoría es

una función no sólo de la fluidez y claridad del informe, sino también de los procesos de aseguramiento de la calidad aplicados al diseño y ejecución de la auditoría en sí.

Recuadro 3.6. El Tribunal de Cuentas de los Países Bajos y sus tres puntos de control de calidad

El Tribunal de Cuentas de los Países Bajos (NCA) utiliza un sistema interno de control de calidad para realizar auditorías de alta calidad que cumplen con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). El sistema incluye “tres puntos de control” que se presentan durante las fases de diseño, ejecución y conclusión de la auditoría. Como se detalla a continuación, el último punto de control se centra en mejorar la calidad de la fluidez de la auditoría para asegurar que las conclusiones se transmiten eficazmente y tendrán un impacto. Los tres puntos de control del NCA son:

1. El Centro de Información de Auditorías de Desempeño del Tribunal actúa como una fuente de información anticipada para los auditores.
Evalúa la definición del problema de auditoría y las preguntas de auditoría; y asesora a los auditores sobre cómo realizar la auditoría con la máxima eficacia y eficiencia.
2. En el transcurso de la auditoría, un equipo de auditores colegas asesora sobre la calidad técnica y estratégica de la auditoría.
En concreto, esos equipos emiten informes con recomendaciones a los directores del departamento de auditoría del Tribunal, en el transcurso de las auditorías.
3. Una vez que la auditoría se ha completado, la División de Control y Aseguramiento de la Calidad hace una evaluación de la garantía de la calidad.
Eso implica evaluar la claridad y fluidez del informe de auditoría preliminar, así como la validez, fiabilidad, consistencia y valor agregado de la auditoría. A partir de sus conclusiones, la División hace sugerencias al Consejo para hacer mejoras en la auditoría.

Fuente: Tribunal de Cuentas de los Países Bajos (2012), “Control de Calidad”, *2011 Annual Report Online*, www.courttoaudit.nl/english/2011_Annual_report/2011_Annual_report:17798/Audits/Quality_control.

En los últimos años, se estima que la calidad de los informes de la ASF acata las mejores prácticas y normas internacionales de aseguramiento de la calidad. Por ejemplo, una revisión de expertos de la ASF en 2009, por tres EFS, encontró que los sistemas de aseguramiento de la calidad de la Auditoría Especial de Desempeño de la ASF tenía procesos para vigilar la calidad del trabajo de auditoría y que van más allá de las normas internacionales (Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido, Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos, 2008). Además, en 2009 la ASF fortaleció su sistema de control y aseguramiento de la calidad al alinear más sus prácticas con las normas y mejores prácticas internacionales, lo que incluyó volver a certificar sus procesos de acuerdo con la Organización Internacional de Normalización (ISO 9001:2000).

Según un estudio no publicado de la OCDE sobre EFS en 2013, hacer encuestas fue una de las técnicas más comunes que las EFS entrevistadas utilizaron para asegurar un control de calidad pertinente, adecuado y eficaz (OCDE, 2013b). Las encuestas pueden centrarse en los aspectos internos de las operaciones de las EFS para asegurar el control de calidad, o pueden ser encuestas de clientes, cuyo propósito es conocer las perspectivas de los principales usuarios del trabajo de la EFS, incluidos los legisladores y las entidades auditadas. La ASF contrató al Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE), una universidad prominente en México, para que realizara el *Estudio sobre conocimiento*,

utilidad y áreas de mejora de la fiscalización superior a fin de entender la percepción de los distintos usuarios del trabajo de la ASF. En el recuadro 3.7 se proporcionan ejemplos de EFS que utilizan las encuestas de clientes para aumentar la calidad de su trabajo.

Recuadro 3.7. EFS que encuestan a usuarios clave para evaluar la calidad de su trabajo de auditoría

Australia

Después de terminar cada informe de auditoría de desempeño, la Oficina Nacional de Auditoría de Australia (ANAO) pide opiniones sobre el proceso de fiscalización mediante una encuesta y una entrevista con el director responsable de la entidad auditada. La encuesta es una herramienta importante para mejorar la calidad y eficacia de los servicios de auditoría de desempeño. Los resultados de la encuesta proporcionan ideas sobre la eficacia de la práctica actual y aportan información para el desarrollo de nuevas prácticas y enfoques de auditoría. La encuesta es diseñada por un despacho de consultoría que contrata la ANAO pero es independiente de los equipos de auditoría de desempeño. La tasa de respuesta de los auditados encuestados para el periodo del informe 2011-2012 fue del 75%, y del 87% en 2010-2011.

Los principales asuntos sobre los cuales se pide opinión son el proceso de auditoría, la presentación de informes de auditoría y el valor de los servicios de auditoría del desempeño de la ANAO, en forma más general. Por ejemplo, en la encuesta de 2011-2012, el porcentaje de encuestados que reconoció el valor agregado de los servicios de la ANAO fue de 91% (mayor al 86% de 2010-2011). El porcentaje de entrevistados que pensaba que los auditores habían probado tener los conocimientos profesionales y las habilidades de fiscalización necesarias para realizar la auditoría fue del 85% (menor al 91% de 2010-2011).

Dinamarca

La EFS de Dinamarca, *Rigsrevisionen*, utiliza diversas técnicas para evaluar sus beneficios para las entidades auditadas y el sistema de gobernanza, inclusive las encuestas de clientes. Por ejemplo, en 2009 el *Rigsrevisionen* contrató a un despacho de consultoría para que realizara una encuesta de clientes independiente en su nombre. Los clientes eran secretarios permanentes, directores generales, directores ejecutivos de empresas propiedad del gobierno, gerentes de finanzas, otros funcionarios del gobierno central y miembros del Comité de Cuentas Públicas del Parlamento.

A los funcionarios del *Rigsrevisionen* les interesaba mucho entender cómo experimentaban sus clientes la calidad de los servicios ofrecidos, su relación de trabajo y la utilidad de sus resultados de auditoría. La encuesta identificó áreas susceptibles de mejora en cuatro rubros: auditoría financiera (auditoría anual), auditoría de desempeño (las revisiones más importantes); coordinación, planeación y asesoría; y la interacción con el Comité de Cuentas Públicas. Los resultados incluyeron recomendaciones para ser más receptivos durante la fase de auditoría en la cual se preparan los memorandos e informes preliminares; y aumentar las competencias del personal de la EFS a un nivel más uniforme.

Nueva Zelanda

La Oficina del Auditor General (OAG) de Nueva Zelanda utiliza a una empresa independiente para que realice una encuesta anual de satisfacción del cliente entre las entidades auditadas por el Auditor General. La empresa estudia una muestra aleatoria de entidades públicas para medir el nivel de satisfacción e identificar áreas en las que la OAG necesite para mejorar sus servicios de auditoría. Antes de 2007-2008, la muestra de la encuesta se limitaba a las entidades públicas auditadas por la OAG. En 2007-2008, la OAG amplió la muestra para incluir a entidades públicas auditadas por despachos de contaduría del sector privado. Se invitó a los representantes de una muestra de esas entidades a participar en una entrevista telefónica para dar su opinión y calificar los siguientes factores en una escala de 1 a 10; en la que 1 es la calificación más baja y 10 la más alta:

Recuadro 3.7. EFS que encuestan a usuarios clave para evaluar la calidad de su trabajo de auditoría (cont.)

- habilidad principal de fiscalización del proveedor de servicios de auditoría;
- conocimientos del personal del proveedor de servicios de auditoría;
- la forma en que el personal del proveedor de los servicios de auditoría trabaja con las entidades, incluso con órganos rectores y comités de auditoría;
- el valor agregado que los proveedores del servicio de auditoría proporcionan y la utilidad de la asesoría dada;
- el resultado que entregan y la contribución que hacen los proveedores del servicio de auditoría como entidades preparadas para adoptar las Normas Equivalentes de Nueva Zelanda de los Informes Financieros Internacionales (NZ IFRS).
- el grado de satisfacción total con los servicios recibidos del proveedor de servicios de auditoría.

Los resultados de las encuestas de clientes se mencionan de manera destacada en los informes anuales de la OAG, incluso en el prólogo del Auditor General. Al hacerlo se externa la importancia de las encuestas para el personal de la OAG, así como un estado de alerta entre los directivos sobre lo fundamental de satisfacer las cambiantes necesidades de las partes interesadas y los clientes.

Fuente: OCDE (2014b), *Chile's Supreme Audit Institution: Enhancing Strategic Agility and Public Trust*, OECD Public Governance Reviews, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207561-en>; Contralor y Auditor General de Nueva Zelanda (2009), “Informe Anual 2008-2009”, Oficina del Auditor General, Nueva Zelanda, www.oag.govt.nz/2009/2008-09/docs/annual-report.pdf.

Aunque existen ejemplos positivos que ilustran la atención que dedica la ASF a la calidad, aumentar los requisitos de presentación de informes impondrá nuevas exigencias a sus políticas y procesos internos para mantener su pertinencia y calidad. Además, en entrevistas con la OCDE, algunos usuarios del trabajo de la ASF, entre ellos el Congreso y organizaciones de la sociedad civil, expresaron su preocupación sobre la utilidad de los informes de la ASF. Por ejemplo, los entrevistados señalaron que los informes de auditoría abusan del lenguaje técnico o están organizados de tal manera que es difícil analizarlos. Es más, un representante de una comisión del Congreso comentó que las auditorías de la ASF a veces tienen un campo de acción muy limitado, ya que se centran en un subprograma o proyecto, lo que socava la utilidad del informe para analizar los resultados de programas más amplios. Esas opiniones de usuarios importantes del trabajo de la ASF sugieren la necesidad de evaluar más a fondo las causas que originan esos problemas; sobre todo, considerando los nuevos requisitos de presentación de informes que se exigirán a la ASF.

Para atender las posibles preocupaciones sobre el valor de la utilidad de su trabajo, la ASF podría evaluar sus procesos y procedimientos actuales para mantener el control de calidad y prever los posibles riesgos que pudieran surgir para la calidad, con el fin de satisfacer las nuevas demandas de presentación de informes. Además de las revisiones entre pares, en su caso, la ASF puede considerar otros medios de vigilar la calidad de su trabajo además de las encuestas o las opiniones de clientes como las comisiones del Congreso, auditados y organizaciones de la sociedad civil, o procedimientos para la recepción y trámite de quejas sobre la calidad de su trabajo, según las normas internacionales (INTOSAI, 2010a). Por ejemplo, la ASF podría identificar posibles cambios en su programación de auditoría —el Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública (PAAF)— para aumentar la pertinencia de su

trabajo para el Congreso. El modelo de programación de la ASF se basa en un análisis de 16 factores de riesgo, que son ponderados y utilizados al elegir las auditorías. Una de esas 16 variables incluyen las peticiones del Congreso. Cuando la ASF recibe una petición del Congreso, le asigna un nivel de riesgo al tema específico de la solicitud. La clasificación del riesgo refleja la pertinencia de las posibles irregularidades referidas en la solicitud. Sin embargo, los cambios adicionales a la programación de auditoría podrían ayudar a la ASF a alinear aún más el campo de acción de sus auditorías con las necesidades e intereses de los usuarios, sobre todo del Congreso.

Un enfoque que la ASF podría considerar es adaptar su formato de propuesta (mostrado en la gráfica 3.5) para pedirle a los equipos que señalen qué comisiones del Congreso creen que estarían interesadas en los resultados de las auditorías. Como se explica en el capítulo 1, el proceso de la programación de auditoría incluye a distintas unidades de fiscalización, que presentan propuestas de auditorías específicas. Esa información adicional podría incluirse en la sección de justificación del formato que los equipos entregan para las propuestas de auditoría (véase “justificación” en la gráfica 3.5). Eso alentaría a los equipos para considerar un posible usuario de los resultados de la auditoría, y el alcance de la información pertinente para sustentar iniciativas legislativas o decisiones de presupuesto. Esa justificación podría utilizarse para facilitar el análisis y la fase de selección durante la programación de auditoría. Por otra parte, la ASF podría compilar esta información para notificar al Congreso sus planes sobre auditorías que sean pertinentes para los temas y los retos que enfrenten las distintas comisiones (véase siguiente sección sobre la estrategia de comunicación con el Congreso).

Gráfica 3.5. Formato de la Auditoría Superior de la Federación para someter las propuestas de auditoría

Fuente: ASF (2015c), Planeación y Programación para la Fiscalización de la Cuenta Pública en la ASF, presentación de la ASF ante la misión de análisis de la OCDE, octubre 2015.

La ASF y las EFL podrían aumentar la difusión, las estrategias de comunicación y cursos de capacitación para mejorar la relevancia e impacto de su trabajo entre las principales partes interesadas, incluidos el Congreso, sus comisiones, entidades auditadas y ciudadanos.

Un enfoque más estratégico para involucrar al Congreso, sobre todo considerando los nuevos requisitos de presentación de informes a lo largo del año, podría ayudar a aumentar la influencia y pertinencia de su trabajo para este usuario clave. El informe anual de la ASF al Congreso y al público en general concuerda con la *Declaración de Lima* de la INTOSAI (INTOSAI, 1977: § 16). Sin embargo, sigue habiendo desafíos para comunicar el valor agregado de la ASF al Congreso y sus comisiones. Según los miembros del SNF, parece haber una idea errónea e incompreensión en el Congreso sobre el propósito y los beneficios de la ASF. Un factor que probablemente influye es el alto nivel de rotación en el Congreso, que a su vez es una carga adicional sobre la ASF para que cada que suceda explique su valor agregado. Es más, gran parte de la comunicación actual entre la ASF y el Congreso es según las necesidades (*ad hoc*). Una estrategia de comunicación eficaz podría ayudar a que la ASF transmita al Congreso no solo su valor, sino también el del SNF. En el recuadro 3.8 se proporcionan ejemplos de la vinculación de las EFS con el Congreso.

Recuadro 3.8. Experiencias de las EFS sobre su vinculación con el Congreso

Suecia

Cada cuatro años, después de la elección general, se nombran nuevos miembros para los Comités del Parlamento Sueco. Para asegurar que esos nuevos miembros entiendan mejor el trabajo de la Oficina Nacional de Auditoría de Suecia (SNAO), la cual invita a los representantes de los comités —una vez que se han constituido— a visitar la oficina. Durante esas visitas, el Auditor General y el personal: 1) proporcionan una visión general de la SNAO y su misión; y 2) describen las actividades de fiscalización en curso y las auditorías previstas que puedan coincidir con el área de interés del comité visitante. El formato de la reunión es relativamente informal y propicia las preguntas y el análisis. En sí, es una oportunidad para intercambiar conocimientos y crear redes de comunicación.

Reino Unido

El trabajo de la Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido (NAO) sustenta el escrutinio del gobierno mediante comités parlamentarios de investigación, en especial el Comité de Cuentas Públicas, al que la NAO le proporciona una gran variedad de informes, expedientes informativos y otros análisis para apoyar sus audiencias referentes a la optimización del gasto público. La NAO también apoya a otros comités parlamentarios de investigación en temas donde tiene conocimientos pertinentes para sus indagaciones. Para informar a esos comités sobre su labor, la NAO prepara informes generales ministeriales que sintetizan su trabajo en cada ministerio importante; y los comparte con los comités parlamentarios de investigación pertinentes antes de las revisiones anuales de los ministerios del gobierno que llevan a cabo. Los informes generales ministeriales proporcionan un cúmulo de información útil para los comités sobre la labor de la NAO relativa al ministerio del Ejecutivo pertinente para el área de interés de los comités, que incluye lo siguiente:

- un resumen de la actividad y resultados de su ministerio durante el último año, basado principalmente en fuentes publicadas, incluso las propias cuentas del ministerio y el trabajo de la NAO;
- información sobre cómo está organizado el ministerio, dónde gasta su dinero, los cambios recientes y previstos en el gasto del ministerio y todo cambio o novedad importante en las políticas y cómo se aplicaron.

Recuadro 3.8. Experiencias de las EFS sobre su vinculación con el Congreso (cont.)

- actividades importantes que el ministerio planea para el siguiente año, como cambios estructurales fundamentales, nuevas políticas que entrarán en vigor, legislación que somete al Parlamento y todo contrato importante que deba renegociarse;
- los principales resultados de su más reciente auditoría financiera de las cuentas del ministerio que sean de interés para el comité,
- un resumen de las principales conclusiones sobre la optimización del gasto, mejora del desempeño o trabajo de investigación que lleve a cabo sobre el ministerio durante el último año, y lo que el ministerio se comprometa a hacer en respuesta.

Fuente: EUROSAI (2014), “Sharing good practices among Supreme Audit Institutions”, *EUROSAI Innovations: Volume II*, www.eurosa.org/handle404?exporturi=export/sites/eurosa.org/content/documents/strategic-plan/goal-team-1/Innovations-volume-II_Web.pdf

Además, como se señaló, podrían tomarse medidas para establecer una relación de trabajo más constructiva con las entidades auditadas lo que, en última instancia, puede hacer que se asimilen mejor las recomendaciones de auditoría. Aunque esa relación depende en parte de la calidad del trabajo de la ASF y de la pertinencia de sus recomendaciones, una estrategia de comunicación para interactuar con las entidades auditadas que coordine las metas comunes y las mejoras de gobernanza ayudaría a que la ASF esté a la par de las mejores prácticas y normas internacionales. Por ejemplo, las directrices de ISSAI e INTOSAI estipulan varias buenas prácticas para que las EFS colaboren con las entidades auditadas y las partes responsables. En el recuadro 3.9 se proporciona información adicional sobre normas relevantes.

Recuadro 3.9. Normas seleccionadas para la comunicación de las EFS con las entidades auditadas

Los *Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público* de INTOSAI (INTOSAI, 2013a) reconocen que las EFS deberían aumentar su buena comunicación con las entidades auditadas para establecer una relación de trabajo constructiva. Esa comunicación puede incluir información sobre las responsabilidades del auditor y del auditado durante el ciclo de fiscalización, así como el objetivo, alcance y calendario de las actividades de auditoría. Además, esos principios señalan que las EFS deben asegurar que las condiciones de las actividades de auditoría se estipulen claramente por escrito, se comuniquen y sean entendidas por la entidad auditada y las partes responsables (INTOSAI, 2013a: § 48). La directriz de la INTOSAI sobre *Cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría* señala que la relación entre la EFS y la entidad auditada puede mejorar mucho si la EFS establece protocolos de comunicación (INTOSAI, 2010b). Finalmente, los *Principios de transparencia y rendición de cuentas* de la INTOSAI señalan que las EFS deben pensar en adoptar normas, procesos y métodos de auditoría que sean objetivos y transparentes (INTOSAI, 2010c).

Fuente: INTOSAI (2013a), “Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento”, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/69912/issai-400-english.pdf; INTOSAI (2010b), “Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas”, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/12930/issai_20_e.pdf; INTOSAI (2010c), “Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público”, www.issai.org/media/13349/intosai_gov_9140_e.pdf.

Otros públicos objetivo clave del trabajo de la ASF son las organizaciones de la sociedad civil (OSC), los medios de comunicación, los centros de investigación, las entidades privadas y el público en general. Esos grupos están en el “lado de la demanda de gobernanza” y tienen un papel importante para promover una gobernanza, transparencia y rendición de cuentas eficaces. También son posibles usuarios de la información e informes de la ASF que analizan, difunden y actúan en consecuencia. Las EFS demuestran su pertinencia continua para los ciudadanos y otros interesados, en parte, a través de una comunicación eficaz (Plataforma de Instituciones Eficaces, 2014). La ASF tiene una oficina especial para supervisar y coordinar las estrategias de comunicación. Esa oficina será fundamental para solucionar muchos de los desafíos de la ASF para comunicar su trabajo y justificar su pertinencia a partes interesadas externas clave.

En vista de los desafíos actuales que enfrenta la ASF para comunicar su valor y los resultados de su trabajo a un conjunto de partes interesadas, la ASF podría considerar formular una estrategia de difusión y comunicación que estipule con claridad cómo pretende que sus usuarios aprovechen su trabajo. Una estrategia de ese tipo complementaría los esfuerzos actuales de la ASF, incluso sus deliberaciones informales con el Congreso; y podría ayudar en las siguientes actividades:

- Definir los principales público objetivo y, en el proceso, percibir cómo entienden el trabajo de la ASF y del SNF. Una mayor precisión en los términos de cómo define la ASF a sus audiencias puede ser de mayor valor para una estrategia que las categorías generales. Por ejemplo, en vez de identificar al Congreso como un actor clave, la ASF podría pensar en las comisiones específicas que reflejen a los principales usuarios. Además, los diferentes actores pueden agruparse por niveles en función de su importancia (es decir, primaria, secundaria, etc.).
- Tras definir a los destinatarios, la estrategia debe tener objetivos de comunicación explícitos y medibles para cada uno de ellos.
- Las estrategias de comunicación pueden adoptar diferentes enfoques y mecanismos para lograr los objetivos definidos (véase el recuadro 3.10). La estrategia debe definir claramente las funciones y recursos asignados.
- La evaluación, supervisión y un circuito de retroalimentación son elementos decisivos de una estrategia de comunicación, que permite incorporar las lecciones aprendidas en las actividades de comunicación.

A la par de los esfuerzos para mejorar la difusión y comunicación, la ASF también podría pensar en utilizar resúmenes ejecutivos, listas de “puntos destacados” en una sola página, o “un resumen” para presentar las principales conclusiones y recomendaciones de auditorías específicas. Como esos productos son derivados de informes completos requieren pocos recursos y tiempo para compilarse. Además, podrían ayudar a la ASF a dirigir su comunicación a destinatarios concretos, como las comisiones de investigación del Congreso que puedan tener interés en un programa o política específica. A fin de ayudar a los auditores y personal a utilizar esas herramientas y mejorar su habilidad para elaborar mensajes, la ASF podría pensar en perfeccionar la capacitación que actualmente imparte sobre redacción de informes para priorizar el envío de mensajes y la comunicación sobre resultados concisos.

Recuadro 3.10. Estrategia de comunicación en la EFS de Costa Rica

En la década de 1990, la Contraloría General de la Republica (CGR) creó la Unidad de Prensa y Comunicaciones (UPC) con el propósito de establecer relaciones formales con los medios para difundir los resultados de las actividades de auditoría. Después de crear esa unidad, la CGR empezó a informar *ex-officio* sobre los informes de auditoría, resoluciones y estudios de, así como a difundir otros documentos relacionados con sus actividades de supervisión que se consideraran de interés público. En 2006, la CGR entendió que también es necesario recurrir al Congreso, diversos sectores de la sociedad costarricense, así como al público en general y decidió reforzar la estrategia que aplicaba en ese momento.

La existencia de una estructura orgánica formal para apoyar esa política, así como su reconocimiento en el plan estratégico de la CGR, son indicadores del alto nivel de institucionalización que sustenta la política. Expresamente, la UPC asumió el liderazgo para aplicar una estrategia de comunicación más amplia, que se consolidó en 2008 mediante la aprobación del Plan Estratégico 2008-2012. El plan reconocía a los ciudadanos como participantes cruciales en el proceso de supervisión, e incluyó entre sus objetivos: aumentar el uso de los informes de auditoría por parte del Congreso, los medios y al público en general (Objetivo 5), y mejorar la confianza de los ciudadanos en la Contraloría. La política de información y comunicación se convirtió en un objetivo estratégico de prioridad máxima para la CGR, al ampliar el universo de destinatarios que reciben información sobre las actividades de la CGR y contar con canales innovadores para comunicarse con el público (incluso, por ejemplo, un boletín para la ciudadanía, comunicados de prensa y un canal de *YouTube*, entre otros).

Fuente: Guillan Montero, Aranzazu (2012), “Building bridges: Advancing transparency and participation through the articulation of supreme audit institutions and civil society”, documento presentado en la 2da. Conferencia Transatlántica sobre Investigaciones de Transparencia, Utrecht, 7-9 de junio (como se cita en Plataforma de Instituciones Eficaces, 2014).

Las EFL podrían aplicar las mismas lecciones a medida que la ASF aumente la comprensión de su trabajo entre las partes interesadas y mejore la participación de la ciudadanía a través de estrategias de comunicación específicas. La mayor comprensión de las auditorías e informes de las EFSL puede ayudar a fortalecer la rendición de cuentas y la integridad. Por ejemplo, la Auditoría Superior del Estado de Puebla (ASEP) estableció varios acuerdos de cooperación con instituciones educativas, así como con la Secretaría de Educación de Puebla, para inculcar valores éticos en la ciudadanía y fomentar una cultura de rendición de cuentas en el uso de los recursos públicos. El sitio web de la ASEP también tiene una sección llamada "Auditoría para niños" para promover una mayor conciencia sobre su trabajo y función en el gobierno.⁴

La difusión y una estrategia para colaborar con las partes interesadas también pueden facilitar la presentación de denuncias y los mecanismos de remisión. Por ejemplo, la ASEP tiene una “línea directa de ética” para que los ciudadanos presenten quejas, información sobre posible fraude o delitos en el uso de los recursos públicos, e incidentes relacionados con la corrupción. Además, si se publica automáticamente información importante y documentos sustantivos, los ciudadanos, los académicos, la prensa, los líderes de opinión pública y las organizaciones sociales podrán analizarlos y pedirles cuentas a las legislaturas sobre el seguimiento de los resultados de las auditorías. Esta fórmula de publicidad y participación ciudadana proporcionaría garantías adicionales para que las EFL realicen su trabajo con objetividad e imparcialidad.

Propuestas de acción

La ASF, como todas las EFS, opera desde una posición estratégica en el gobierno que le permite examinar a las instituciones durante sus revisiones para identificar problemas de importancia sistémica y fortalecer la coherencia. **La ASF podría aplicar su ventaja**

comparativa en auditoría para dirigir, en todo el gobierno, estudios y auditorías de la aplicación de la estrategia del Sistema Nacional de Transparencia para fortalecer la transparencia. Además, aunque la ASF está facultada para hacer investigaciones y auditorías forenses, su experiencia y conocimientos de los temas transversales en el gobierno relacionados con los sistemas de control interno pueden aprovecharse mejor. **La ASF podría hacer evaluaciones de las deficiencias sistémicas en control interno y gestión de riesgos, que complementen sus auditorías forenses e investigaciones, para mejorar funciones de gobernanza más amplias.**

Para hacer un uso eficaz de sus nuevas atribuciones, es fundamental que la ASF planifique estratégicamente y considere cómo podría integrar sus nuevas responsabilidades en los procedimientos y procesos actuales. Un factor estratégico implica su uso de las auditorías en tiempo real y la capacidad de iniciar auditorías a principios de año. **La ASF podría asegurar la oportunidad y aceptación de su trabajo en el Congreso al alinear eficazmente sus nuevas atribuciones, como la planeación temprana de auditorías y hacer auditorías en tiempo real, con su programación de auditoría tradicional.** Como parte de este pensamiento estratégico, la ASF puede pensar en cómo maximizar su valor y contribución para la toma de decisiones del Congreso. **La ASF podría centrar sus auditorías en los programas de alto riesgo a principios del ejercicio fiscal, así como en la ejecución de los programas, para aumentar el valor de los informes para el proceso de toma de decisiones presupuestarias.**

Asegurar la influencia y pertinencia del trabajo de la ASF no es solo una cuestión de factores estratégicos. Además, el Congreso —como instancia fundamental en un sistema de rendición de cuentas— también puede tomar medidas para garantizar el uso de las auditorías y las conclusiones de las entidades fiscalizadoras. **El Congreso podría crear su propia capacidad técnica para aumentar la aceptación de las aportaciones de la ASF y del SNF. Además, la ASF podría evaluar sus procesos internos de control de calidad para asegurar la pertinencia y calidad de sus productos para el Congreso entre los requisitos para la presentación de informes adicionales.** Esas medidas son imprescindibles para asegurar la aceptación de las recomendaciones y conclusiones, pero pueden tomarse otras para mejorar la colaboración con las partes interesadas externas de las entidades fiscalizadoras, incluido el Congreso y la ciudadanía. **La ASF y las EFL podrían fortalecer la difusión, las estrategias de comunicación y cursos de capacitación para mejorar la pertinencia e impacto de su trabajo entre las principales partes interesadas, incluidos el Congreso, sus comisiones, las entidades auditadas y ciudadanos.**

Notas

1. En 2009, la ASF creó la función de auditoría forense e investigación para combatir el fraude y la corrupción identificados durante las auditorías de la cuenta pública al cierre del ejercicio. La Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero, una división en la ASF, es responsable de coordinar y supervisar las auditorías forenses que realiza la ASF. La Dirección General de Auditoría Forense (DGAF), subordinada a esta entidad, dirige los aspectos operativos para realizar las auditorías forenses y las investigaciones, incluso el análisis de los procesos, hechos o pruebas para detectar e investigar las irregularidades o las conductas ilícitas (ASF, 2014). La DGFA no tiene competencia jurídica para realizar pruebas encubiertas, como trabajo secreto para identificar deficiencias de control interno.
2. De acuerdo con la reforma constitucional, hay dos condiciones que deben cumplirse para que la ASF lleve a cabo auditorías en tiempo real: 1) debe originarse en un informe (denuncia) y 2) debe ser aprobada por el Auditor Superior de México.
3. El informe anual de la ASF de 2014 tiene casi 400 páginas y refleja más de 1,600 auditorías individuales.
4. Para mayor información consulte www.auditoriapuebla.gob.mx/auditoria-para-ninos.

Referencias

- ASF (Auditoría Superior de la Federación) (2015a), “Estudio Técnica para la Promoción de la Cultura de Integridad en el Sector Público”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1173_Estudio_Tec_para_la_Promocion_de_la_Cultura_de_Integridad_en_el_Sec_Pub.pdf.
- ASF (2015b), “Panorama de la fiscalización en México”, Publicaciones ASF, Ciudad de México, www3.diputados.gob.mx/camara/content/download/334211/1191134/file/Libro%20Panorama%20de%20la%20Fiscalizacion%20Superior%202015.pdf.
- ASF (2015c), “Planeación y Programación para la Fiscalización de la Cuenta Pública en la ASF”, presentación de la ASF en la misión de la OCDE, octubre 2015.
- ASF (2014), “Estudio sobre las Estrategias para Enfrentar la Corrupción Establecidas en las Instituciones del Sector Público Federal”, http://informe.asf.gob.mx/Documentos/Auditorias/2014_1642_a.pdf.
- ASF (2013), “Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad en el Sector Público”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1198_Cocontinuidad_a_los_Estudios_de_Control_Interno_y_a_la_Difusion_del_Estudio_de_Integridad_en_el_Sector_Publico.pdf.
- ASF (2012), “Estudio General de la Situación que Guarda el Sistema de Control Interno Institucional en el Sector Público Federal”, http://asf.gob.mx/uploads/180_Estudios/1172_Estudio_General_de_la_Situacion_que_Guarda_el_Sistema_de_Control_Interno_Institucional_en_el_Sector_Publico_Federal.pdf.
- ASF (2011) “Plan Estratégico de la ASF (2011-2017)”, enero, Ciudad de México, www.asf.gob.mx/uploads/58_Plan_Estrategico_ASF_2011-2017_web.pdf.
- BAI (Junta de Auditoría e Inspección of Audit and Inspection) (2013), “Audit on the status of public information sharing”, 25 de julio, http://bai.go.kr/cmm/fdm/FileDownload.do?atchFileId=20130725140023518&fileSn=1&siteId=bai&bbsId=BBSMSTR_1000000009
- BRH (Bundesrechnungshof) (1997), “Audit Rules of the Bundesrechnungshof (EFS de Alemania)”, www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/rechtsgrundlagen/Audit%20Rules (consultado el 29 de febrero de 2016).
- Congreso de México (2015), “Nota Informa sobre la normative concerniente al dictamen de la cuenta de la hacienda pública federal”, 29 de septiembre.
- Contralor y Auditor General de Nueva Zelanda (2009), “Informe Anual 2008-2009”, Oficina del Auditor General, Nueva Zelanda, www.oag.govt.nz/2009/2008-09/docs/annual-report.pdf.

- EFS de India (s.f.), “Big data analytics in SAI India”, presentación del Contralor y Auditor General de India, www.google.fr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0ahUKewjw18C35MfNAhVB1RoKHANbBmwQFgg7MAE&url=http%3A%2F%2Fportal.teu.gov.br%2Fflumis%2Fportal%2Ffile%2FfileDownload.jsp%3FfileId%3D8A8182A25454C5A8015469F0E2D42BF5&usq=AFQjCNEZ20zwPPjgl2FUq6acxzJx4VfN_A (consultado el 18 de septiembre de 2016).
- EUROSAI (2015), *Eurosai Innovations Report*, Vol. 3, Madrid, www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/strategic-plan/goal-team-1/10692-001-Eurosai-Innovations-volume-III_final-web-version.pdf (consultado el 29 de febrero de 2016).
- EUROSAI (2014), “Sharing good practices among Supreme Audit Institutions”, *EUROSAI Innovations: Volume II*, http://www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/strategic-plan/goal-team-1/Innovations-volume-II_Web.pdf.
- GAO (Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos) (2015), “A Framework for Managing Fraud Risks in Federal Programs”, julio, www.gao.gov/assets/680/671664.pdf.
- Gobierno de México (2016), “Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación”, *Diario Oficial de la Federación*, 18 de julio, www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF.pdf.
- Guillan Montero, Aranzazu (2012), “Building bridges: Advancing transparency and participation through the articulation of supreme audit institutions and civil society”, documento presentado en la 2da. Conferencia Transatlántica sobre Investigaciones de Transparencia, Utrecht, 7-9 de junio (como se cita en Plataforma de Instituciones Eficaces, 2014).
- Hoque, Zahirul (ed.) (2016), *Making Governments Accountable: The Role of Public Accounts Committees and National Audit Offices*, Routledge, Londres y Nueva York.
- IAACA (Asociación Internacional de Autoridades Anticorrupción) (s.f.), “Office of the Auditor General”, sitio web, www.iaaca.org/AntiCorruptionAuthorities/ByCountriesandRegions/S/SouthAfrica/201202/t20120215_804900.shtml (consultado en abril de 2016).
- IAASB (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) (2016), “The IAASB’s work to explore the growing use of technology in the audit, including data analytics”, 21 de junio, www.iaasb.org/system/files/meetings/files/20160621-IAASB-Agenda_Item_8A-Data-Analytics-Working-Group-Publication-final_0.pdf.
- INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores) (2013a), “Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento”, Proyecto de Armonización de la INTOSAI, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/69912/issai-400-english.pdf.
- INTOSAI (2013b), “Norma Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores 12 - El Valor y Beneficios de las EFS – Marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos”, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-12-the-value-and-benefits-of-supreme-audit-institutions-making-a-difference-to-the-liv.html.

- INTOSAI (2011), “Directriz sobre Revisiones entre Pares”, www.pbo-dpb.gc.ca/web/default/files/files/files/Peer_Review_Guide_with_Checklist_EN.pdf (consultado el 9 de marzo de 2016).
- INTOSAI (2010a), “Control de Calidad para las EFS”, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/12938/issai_40_e_.pdf.
- INTOSAI (2010b), “Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas”, Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org/media/12930/issai_20_e_.pdf.
- INTOSAI (2010c), “Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público”, www.issai.org/media/13349/intosai_gov_9140_e_.pdf.
- INTOSAI (1977), “Declaración de Lima”, *Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI), 1, Secretariado del Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI, Copenhague, www.issai.org.
- Janssen, R. (2016) *The Art of Audit: Eight Remarkable Government Auditors on Stage*, Amsterdam University Press, La Haya.
- NAO (Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido) (2012), “Cross government review: Implementing transparency”, informe del Contralor y Auditor General, HC 1833 sesión 2010-2012, www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2012/04/10121833.pdf.
- NAO (s.f.), “Investigations”, página web, www.nao.org.uk/about-us/our-work/investigations (consultado en abril de 2016).
- NIK (2011), “Ad hoc audits at the request of the Polish Najwyższa Izba Kontroli”, www.nik.gov.pl/en/news/ad-hoc-audits-at-the-request-of-the-nik.html (consultado el 29 de febrero de 2016).
- OCDE (2016), *Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight*, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263871-en>.
- OCDE (2015), “Recommendation of the Council on Good Budgetary Governance”, OCDE, www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf.
- OCDE (2014a), “The Principles of Budgetary Governance”, julio, www.oecd.org/gov/budgeting/Draft-Principles-Budgetary-Governance.pdf.
- OCDE (2014b), *Chile’s Supreme Audit Institution: Enhancing Strategic Agility and Public Trust*, OECD Public Governance Reviews, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207561-en>.
- OCDE (2013a), *Brazil’s Supreme Audit Institution: The Audit of the Consolidated Year-end Government Report*, OECD Public Governance Reviews, Publicaciones OCDE, París, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264188112-en>.
- OCDE (2013b), “OECD Survey of Benchmark Supreme Audit Institutions”, OCDE, documento no publicado.
- OCDE (2011), *Government at a Glance 2011*, Publicaciones OCDE, París, http://dx.doi.org/10.1787/gov_glance-2011-en.
- OCDE (2010), “Policy Roundtables: Collusion and Corruption in Public Procurement 2010”, www.oecd.org/competition/cartels/46235884.pdf.

- OCDE (2002), “OECD Best Practices for Budget Transparency”, *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 1/3, <http://dx.doi.org/10.1787/budget-v1-art14-en>.
- Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido, Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental de Estados Unidos (2008) “International Peer Review of the Performance Audit Practice of Mexico’s Superior Audit Office”, www.intosaicbc.org/mdocs-posts/mexico2008-report/.
- Oficina de Auditoría del Estado de Georgia (SAO) (2015), *Twinning SAO-BRH-NIK Newsletter*. Vol. 1, Tbilisi, http://sao.ge/files/auditi/publications/01_Quarterly%20Newsletter_EN.pdf (consultado el 29 de febrero de 2016).
- Ortiz Ramirez, Jorge A. (2016) “Panorama de la fiscalización en México”, Cámara de Diputados LXIII Legislatura, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, México. Entidad Fiscalizadora Superior de Polonia (2014), “Peer Review Report on the Supreme Audit Board of the Republic of Indonesia - Badan Pemeriksa Keuangan,” www.bpk.go.id/assets/files/attachments/attach_page_1399279800.pdf.
- Plataforma de Instituciones Eficaces (2014), “Supreme Audit Institutions and Stakeholder Engagement Practices: A Stocktaking Report”, www.effectiveinstitutions.org/media/Stocktake_Report_on_Supreme_Audit_Institutions_and_Citizen_Engagement.pdf.
- TCU (2014), “Open data: A strategy for increased public management transparency and modernization”, *Revista do TCU*, Septiembre/Diciembre 2014, <http://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/viewFile/59/324>.
- Tribunal de Cuentas de los Países Bajos (2012), “Quality control”, Informe Anual 2011 (en línea), www.courtfaudit.nl/english/2011_Annual_report/2011_Annual_report:17798/Audits/Quality_control.

ORGANIZACIÓN DE COOPERACIÓN Y DE DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE)

La OCDE constituye un foro único en su género, donde los gobiernos trabajan conjuntamente para afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales que plantea la globalización. La OCDE está a la vanguardia de los esfuerzos emprendidos para ayudar a los gobiernos a entender y responder a los cambios y preocupaciones del mundo actual, como el gobierno corporativo, la economía de la información y los retos que genera el envejecimiento de la población. La Organización ofrece a los gobiernos un marco en el que pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar buenas prácticas y trabajar en la coordinación de políticas nacionales e internacionales.

Los países miembros de la OCDE son: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, Eslovenia, España, Estados Unidos de América, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Letonia, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Suecia, Suiza y Turquía. La Comisión Europea participa en el trabajo de la OCDE.

Las publicaciones de la OCDE aseguran una amplia difusión de los trabajos de la Organización. Éstos incluyen los resultados de la compilación de estadísticas, los trabajos de investigación sobre temas económicos, sociales y medioambientales, así como las convenciones, directrices y los modelos desarrollados por los países miembros.

Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública

El Sistema Nacional de Fiscalización de México

FORTALECIENDO LA RENDICIÓN DE CUENTAS PARA EL BUEN GOBIERNO

Esta serie de estudios nacionales e internacionales se concentra en acciones gubernamentales dedicadas a aumentar la eficiencia, eficacia, e innovación del sector público, y mejorar su capacidad de responder a las necesidades y expectativas de los ciudadanos. Las publicaciones en esta serie se enfocan en temas como el gobierno abierto, la prevención de la corrupción y la promoción de la integridad en el sector público, la gestión de riesgos, el comercio ilícito, las instituciones de auditoría, y la reforma del servicio civil. Los estudios dedicados a las prácticas en un país específico evalúan la capacidad de la administración pública para alcanzar los objetivos del gobierno y enfrentar los retos actuales y futuros. Al analizar cómo funciona la administración pública de un país, estos estudios se centran en la cooperación interdepartamental, las relaciones entre los niveles de gobierno y con los ciudadanos y las empresas, la innovación y la calidad de los servicios públicos, y el impacto de la tecnología de la información en las actividades del gobierno y su interacción con las empresas y los ciudadanos.

Este informe aporta recomendaciones para fortalecer la rendición de cuentas, la integridad y la transparencia en el Sistema Nacional de Fiscalización de México, haciendo especial foco en su principal institución auditora, la Auditoría Superior de la Federación (ASF), tras sus significativas reformas institucionales. El mismo establece consideraciones estratégicas para el Sistema Nacional de Fiscalización y la ASF, examina las dimensiones nacionales y subnacionales de auditoría en México e identifica marcos de acción para que la ASF mejore el impacto y la relevancia de su trabajo.

Consulte esta publicación en línea: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264268975-es>.

Este trabajo está publicado en OECD iLibrary, plataforma que reúne todos los libros, publicaciones periódicas y bases de datos de la OCDE.

Visite www.oecd-ilibrary.org para más información.

OECD publishing
www.oecd.org/publishing



ISBN 978-92-64-26896-8
42 2016 30 4 P



9 789264 268968