

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

Aprovechar el SNF para corregir deficiencias jurídicas y de política pública para mejorar la fiscalización	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.
	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.
	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.

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.

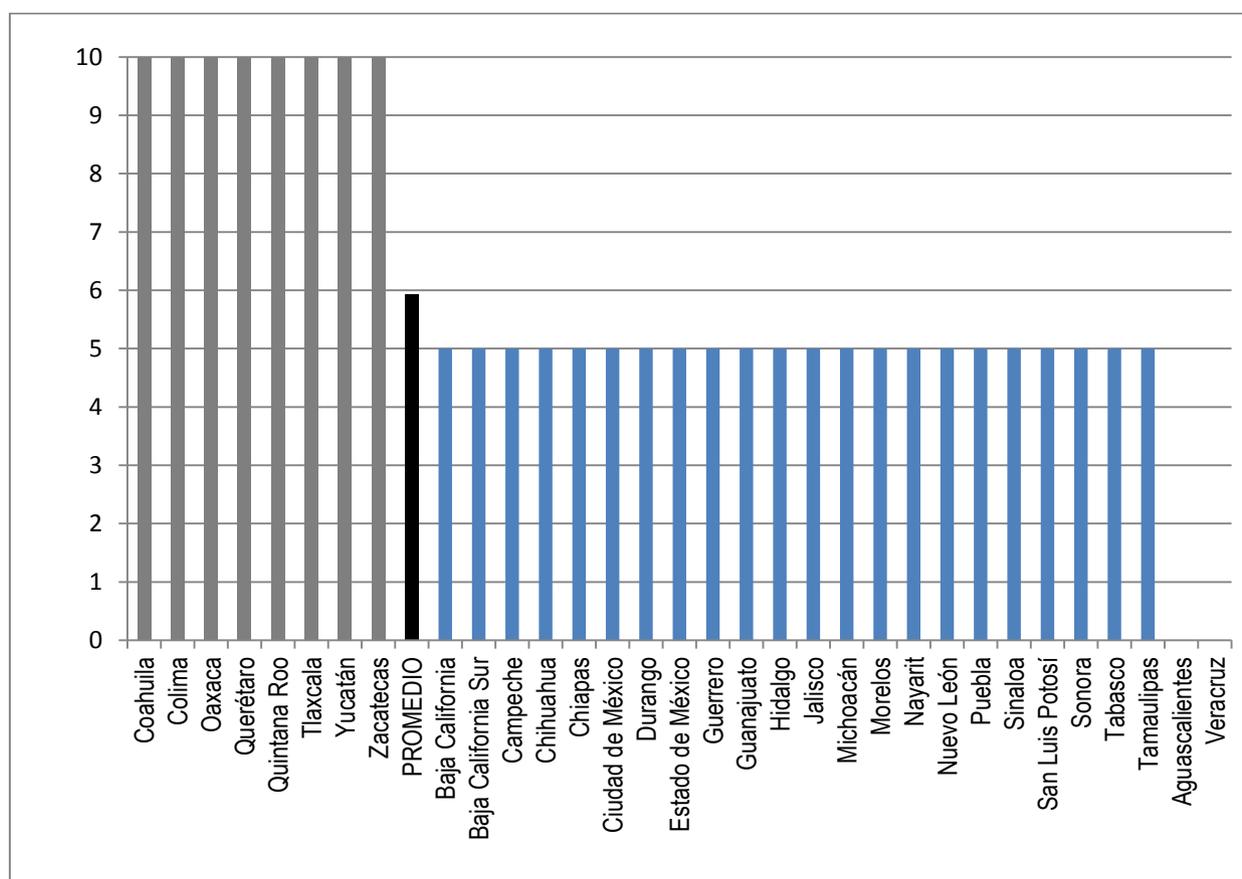
El trabajo de las entidades fiscalizadoras, y cómo se utiliza en última instancia la información que proporcionan, depende de los incentivos políticos de los legisladores. Los incentivos políticos, que tienen una perspectiva de corto plazo basada en los ciclos electorales, no siempre coinciden con la 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

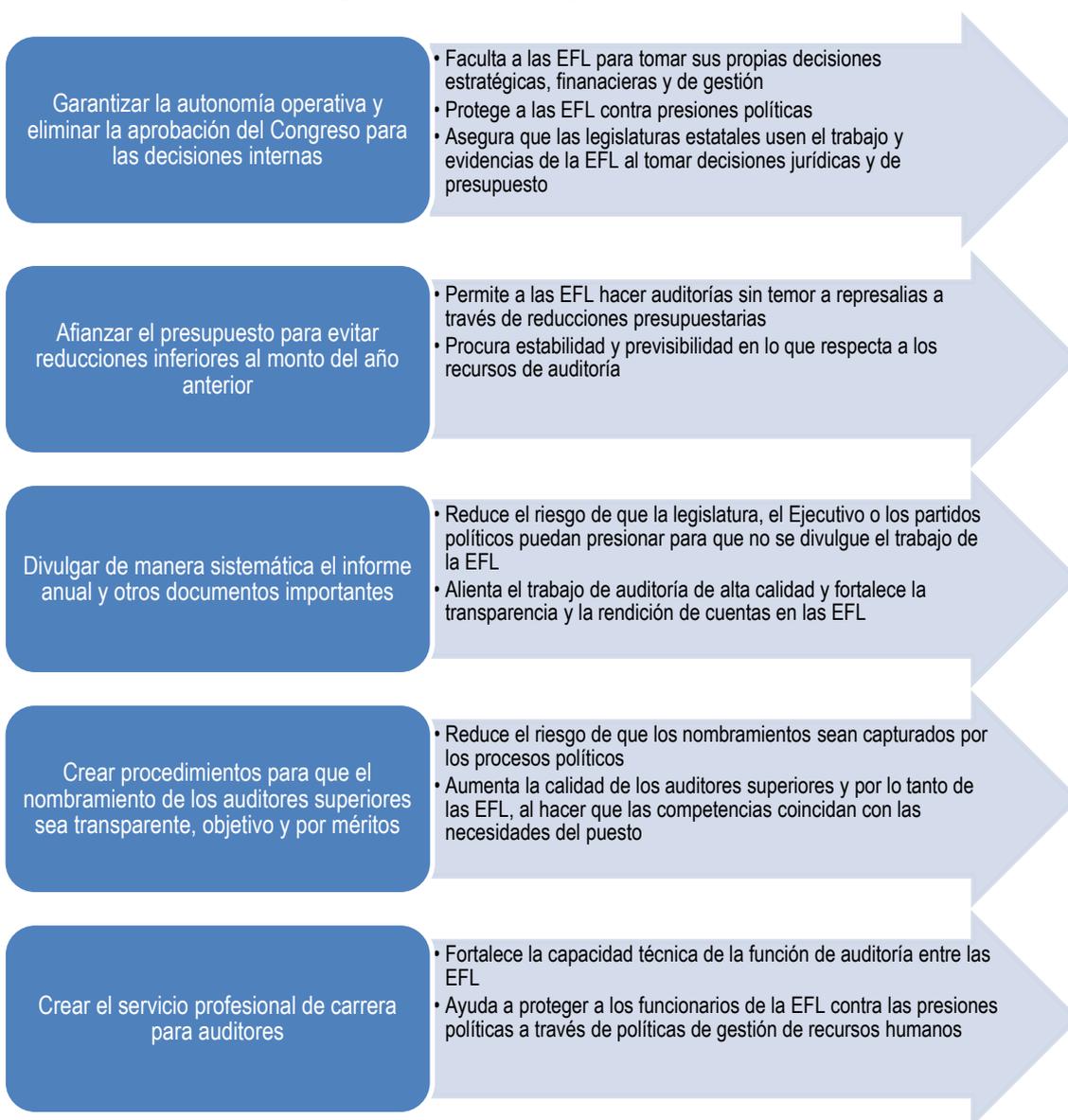
protección permitiría que las EFSL auditen y sancionen sin temor a represalias de que la legislatura reduzca el presupuesto. Los presupuestos insuficientes pueden causar rotación de personal, falta de auditores, deficiencias en los programas de capacitación y de otro tipo. En promedio, las EFL tienen 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 EFL 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)

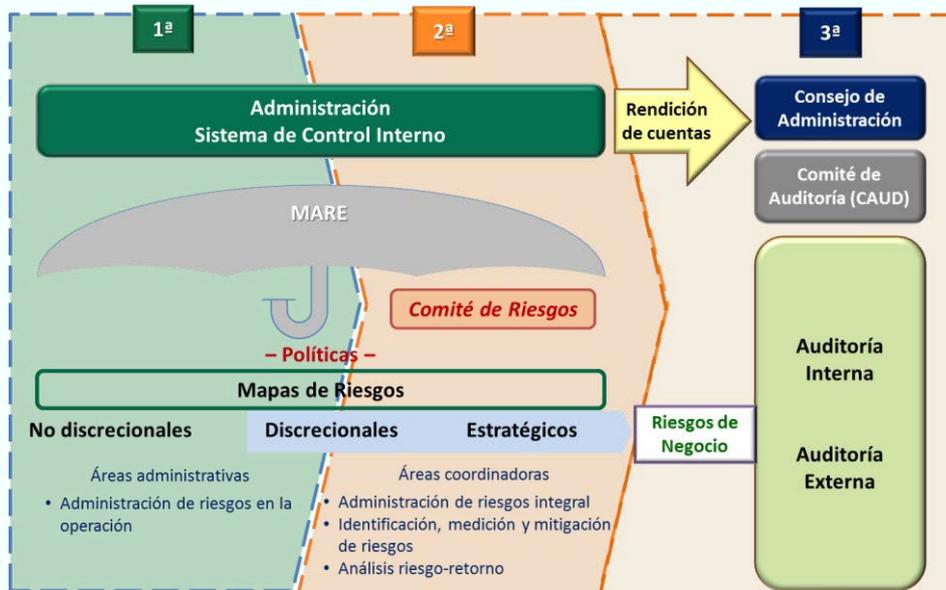
El riesgo puede definirse como la incertidumbre en los resultados, ya sean positivos o negativos, de las acciones y acontecimientos que afectarán que se cumpla con la misión y objetivos de una entidad. Una gestión de riesgos eficaz exige, entre otras cosas, que las entidades identifiquen y evalúen los 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:

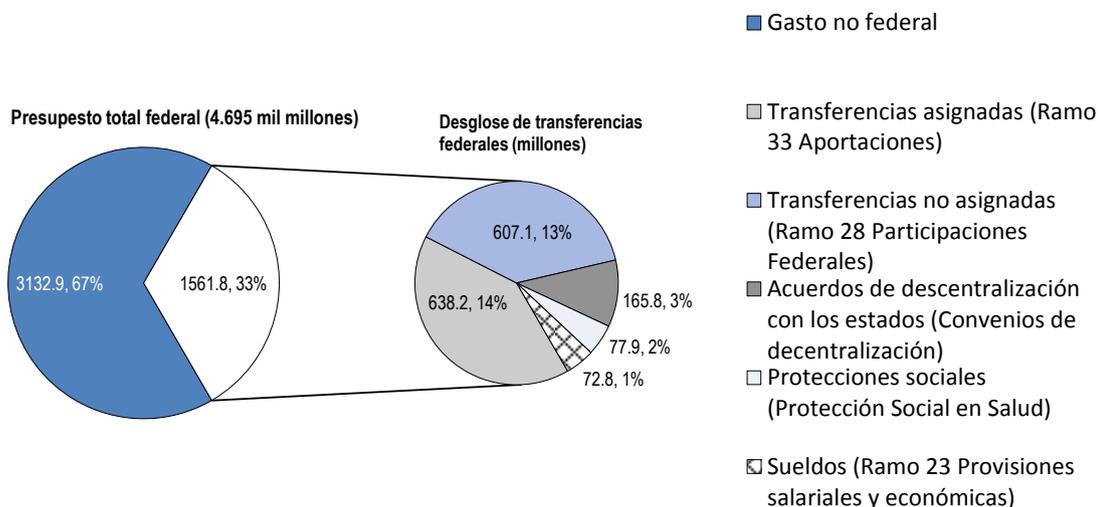
- Los órganos de auditoría interna pueden proporcionar información, planes de auditoría e informes a la EFS y viceversa, para realizar auditorías, incluso evaluaciones de la eficacia del control interno y la gestión de riesgos.
- Los organismos de auditoría que cooperan en asuntos metodológicos y de 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

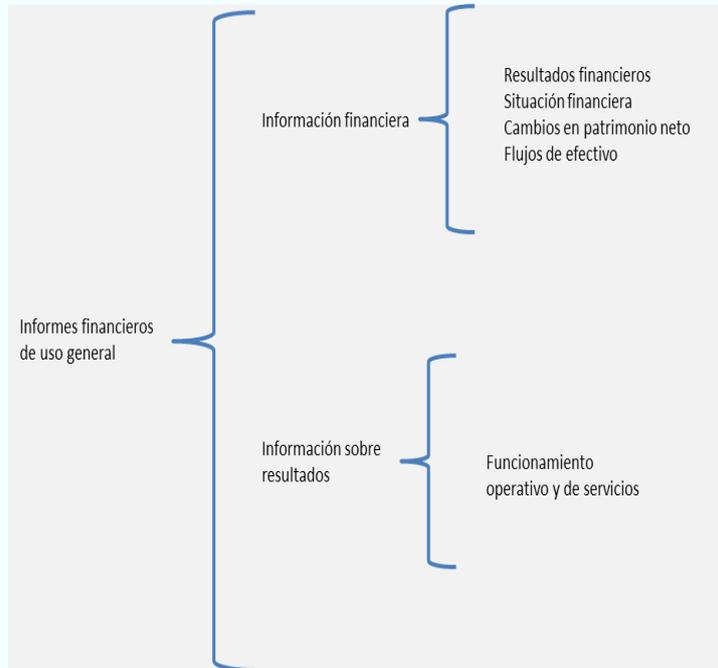
La mayoría de las entidades públicas están obligadas formalmente a producir informes financieros de uso general que puedan adaptarse para proporcionar información sobre los resultados, la situación y el cumplimiento financiero.

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.

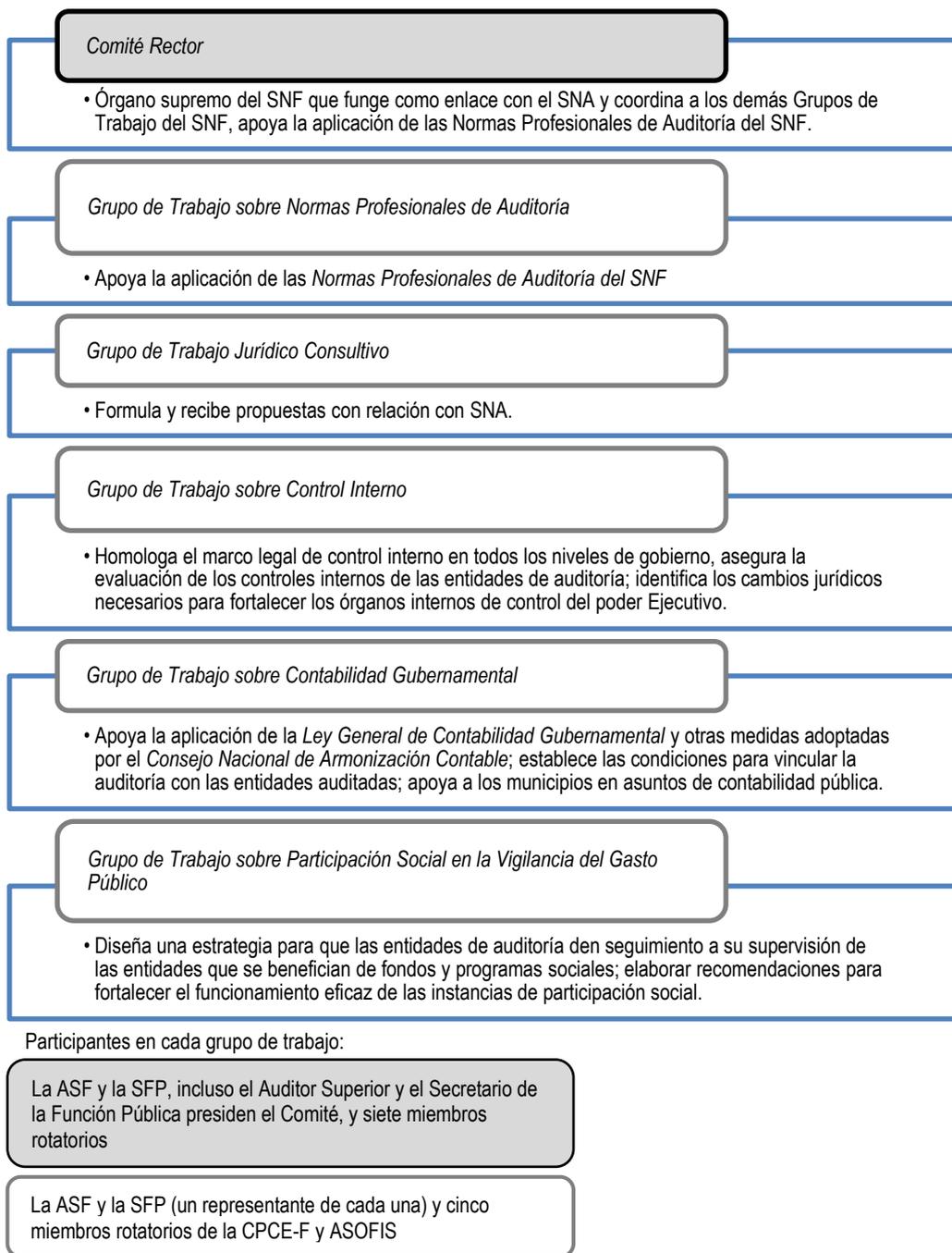
Eliminar los principales obstáculos para implementar las iniciativas del SNF para una mayor rendición de cuentas

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).

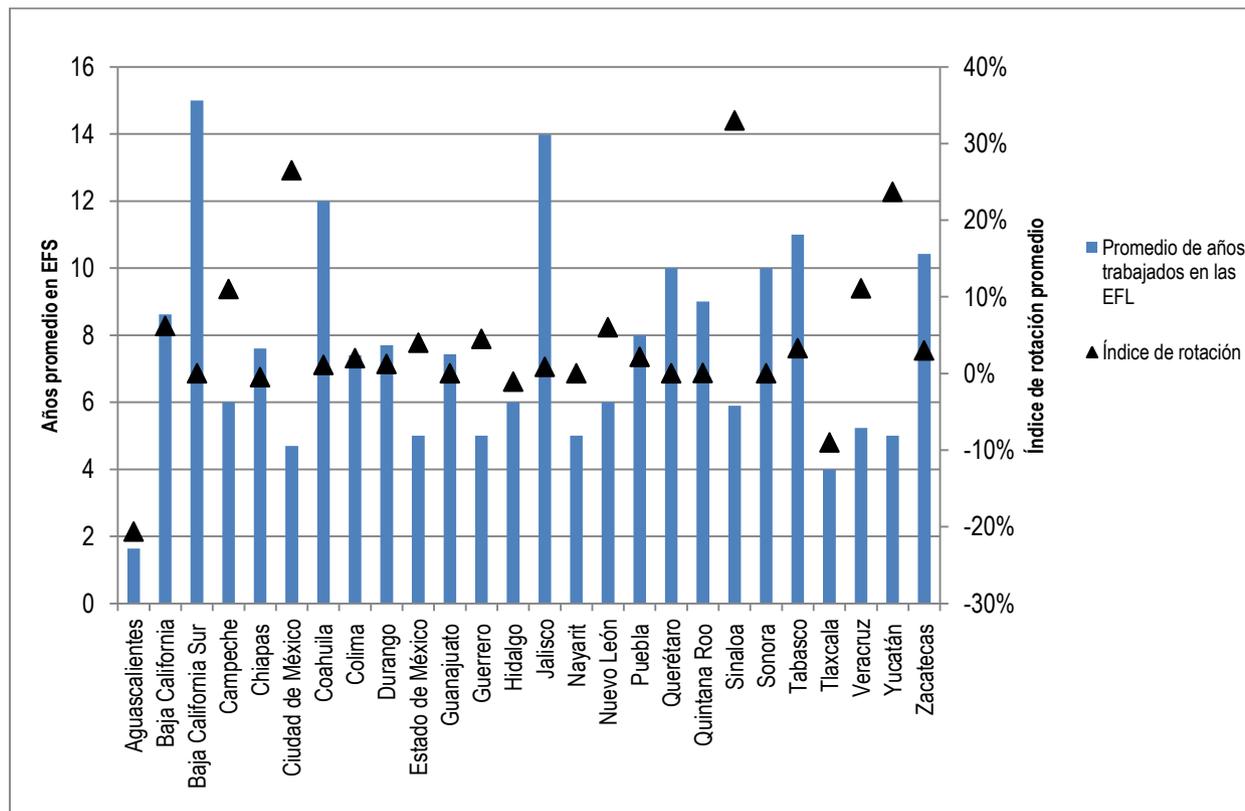
Las legislaturas estatales y el SNF podrían incrementar los recursos presupuestarios y corregir las deficiencias de capacidad para ayudar a las EFL a cumplir con sus mandatos y moderar el riesgo de desigualdades entre las regiones y los niveles de gobierno.

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



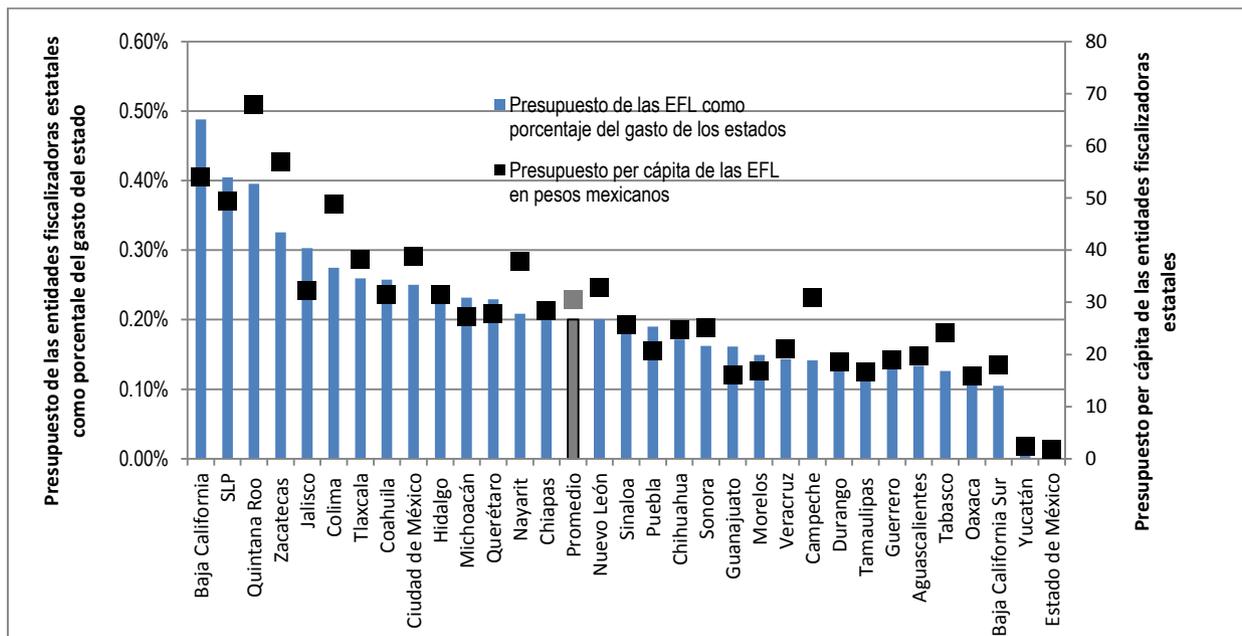
Nota: Esta gráfica no incluye datos de Chihuahua, Michoacán, Morelos, Oaxaca o Tamaulipas.

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).

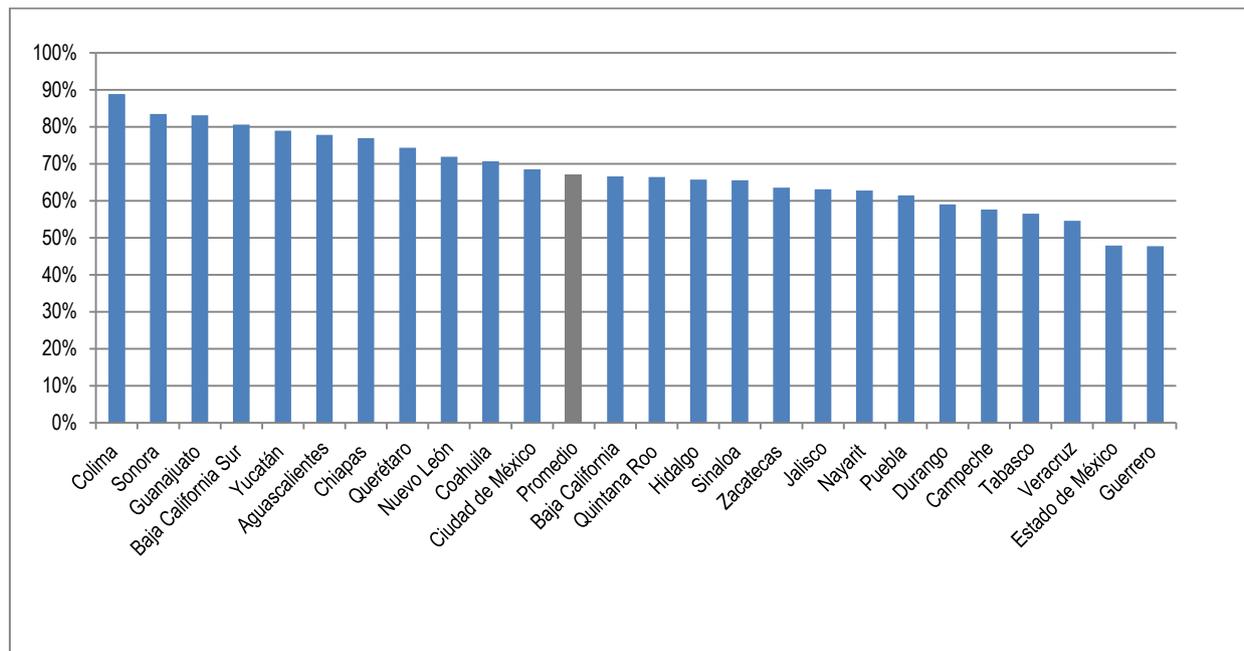
Gráfica 2.6. El presupuesto de las EFL por entidad federativa y como porcentaje de los gastos del estado hace evidente las limitaciones de recursos



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

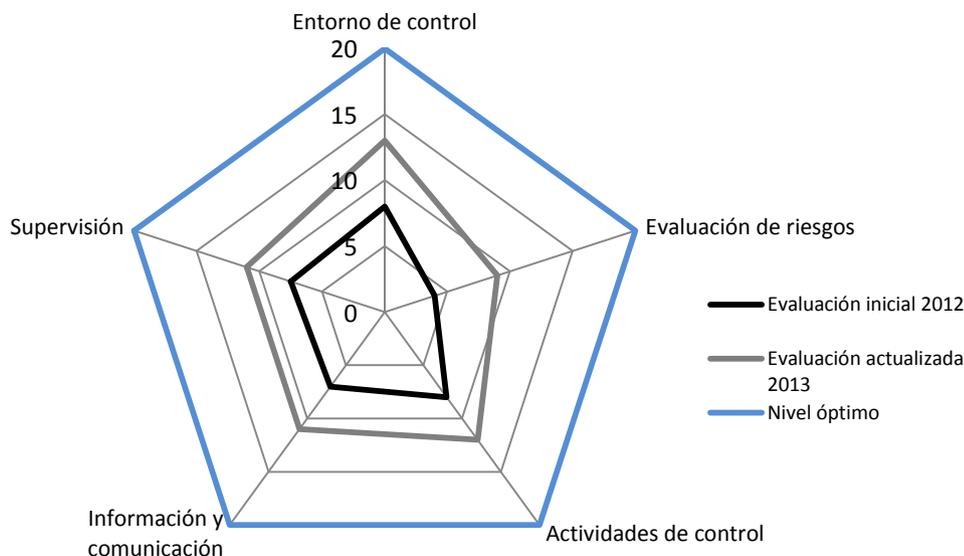
Sistema de Control Interno Institucional). Esos informes también pueden ofrecer más certeza a los auditores externos sobre la eficacia del departamento de auditoría interna como un control a nivel de la entidad.

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.

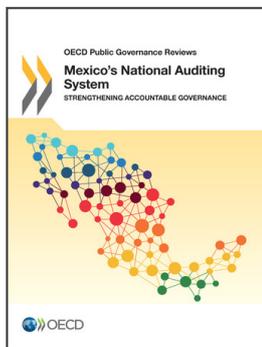
10. Éstas fueron el Consejo de Gobiernos Estatales, la Asociación de Funcionarios de Finanzas Municipales (ahora la Asociación de Funcionarios de Finanzas del Gobierno) y otros organismos e instituciones.
11. “Normas para la fiscalización de los organismos, programas, actividades y funciones gubernamentales”, 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-guidelines-for-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.



From:
Mexico's National Auditing System
Strengthening Accountable Governance

Access the complete publication at:
<https://doi.org/10.1787/9789264264748-en>

Please cite this chapter as:

OECD (2017), "Aspectos nacionales y subnacionales de la auditoría en México", in *Mexico's National Auditing System: Strengthening Accountable Governance*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264268975-5-es>

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.

This document and any map included herein are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area.

You can copy, download or print OECD content for your own use, and you can include excerpts from OECD publications, databases and multimedia products in your own documents, presentations, blogs, websites and teaching materials, provided that suitable acknowledgment of OECD as source and copyright owner is given. All requests for public or commercial use and translation rights should be submitted to rights@oecd.org. Requests for permission to photocopy portions of this material for public or commercial use shall be addressed directly to the Copyright Clearance Center (CCC) at info@copyright.com or the Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) at contact@cfcopies.com.