# Comparativo institucional de las entidades de fiscalización en Centroamérica y el Caribe

Gabriel Purón Cid*

Esta investigación tiene por objetivo realizar un comparativo de los diseños institucionales de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) de Centroamérica y México, mediante una caracterización institucional. Se describen como antecedentes las características idóneas de las EFS establecidas en el marco de referencia. Se presenta la exposición de los propósitos y contenidos de las declaraciones de Lima y de México de la INTOSAI. Dicho marco de referencia sirve para la caracterización institucional de las EFS de Antillas Neerlandesas, Belice, Costa Rica, Cuba, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá, Puerto Rico y República Dominicana. Al final se discuten conclusiones y consideraciones para el desarrollo efectivo de sus competencias en materia de auditoría gubernamental externa, con la finalidad de alcanzar un mejoramiento en el desempeño de las EFS.

## Introducción

En el ámbito internacional la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por su acrónimo en inglés) ha recomendado la independencia y la profesionalidad de la auditoría gubernamental externa como componentes claves de éxito (Declaración de Lima) (INTOSAI, 1977). Estos aspectos quedaron también establecidos en los ocho pilares de la auditoría gubernamental externa (Declaración de México) (INTOSAI, 2007).

* Profesor e investigador en la División de Administración Pública del Centro de Investigación y Docencia Económicas, y doctor en Administración Pública por la Universidad Estatal de Nueva York.

En el ámbito regional, la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades de Fiscalización Superior (OLACEFS) ha considerado estos principios como rectores de su acción.

El papel de los entes de fiscalización superior (EFS) en América Latina ha contribuido con una mejor gestión de los recursos públicos, lo que a su vez está logrando el mejoramiento de la calidad de vida de las personas mediante el incremento al acceso de bienes y servicios públicos. El trabajo de las EFS en los países de la región ha permitido un progreso técnico no sólo de la gestión fiscal, sino de los resultados de las funciones de vigilancia en la gestión de las entidades vigiladas, para que su actividad misional sea eficaz y eficiente.

En este sentido, Restrepo Medina y Purón Cid señalan que la independencia de las EFS en América Latina implica "la libre realización de la fiscalización sin obstáculos políticos, administrativos, financieros o legales, abierta al escrutinio público de sus resultados, de manera que se garantice la objetividad de los hallazgos detectados, la transparencia de los procesos y la posibilidad de que las observaciones de las EFS se traduzcan en acciones preventivas o correctivas para la mejora de los gobiernos" (2004: xi).

A pesar de estos avances, existen muchas áreas de oportunidad para mejorar las estructuras y condiciones de las EFS en la región. Con el objetivo de revisar las experiencias de las EFS en los países de Centroamérica y el Cari-

be, el presente estudio intenta caracterizar y comparar los componentes institucionales clave para establecer si éstos son plataformas apropiadas para el desarrollo efectivo de sus competencias en materia de auditoría gubernamental externa. Para este análisis institucional se utilizaron las siguientes variables: marco constitucional y legal; estructura organizacional; alcance de la actividad fiscalizadora y de las competencias; relación con el Congreso; interrelación entre el control externo y el control interno; relaciones con otras entidades fiscalizadoras (subnacionales); procedimientos de fiscalización (incluyendo la participación ciudadana) definidos y descritos en manuales/guías; destinatarios de los informes de auditoría y otros informes de la EFS; publicación de los informes de auditoría y de los resultados de gestión institucional; fuentes de financiación; composición y gestión del presupuesto de las EFS; y recursos humanos por nivel y por género de los funcionarios.

Para esta caracterización comparativa de las estructuras institucionales, se consultaron las fuentes de información disponibles en las páginas web de las EFS. La selección de estas fuentes de información y método de recolección de datos simula la experiencia de cualquier ciudadano que desea acceder a este tipo de información. Aunque el uso de esta fuente de información no es concluyente, permite realizar un primer acercamiento a los componentes institucionales básicos de cualquier EFS, así como un comparativo regional, para avanzar hacia una investigación de mayor profundidad. El alcance de este trabajo es limitado pero informativo. Limitado porque no es una evaluación exhaustiva y rigurosa sobre el desempeño de las EFS y su impacto en las sociedades de la región. Informativo porque es un comparativo inicial necesario sobre las estructuras institucionales de las EFS de la región que puede coadyuvar a consolidar su legitimidad en el ejercicio de la función de control.

## Revisión de la literatura

La literatura en materia de marcos institucionales y funcionales de las EFS en la región es poca, pero orientada a evaluar el desempeño de estas instituciones (Restrepo Medina y Purón Cid, 2014). López Obregón (2006) realizó un diagnóstico de la institucionalidad del control fiscal en Colombia en dos niveles: *1)* nivel constitucional y legal y *2)* nivel de eficiencia y eficacia de las EFS a nivel subnacional, utilizando estadísticas recopiladas por la Auditoría General de la República (AGR) desde el año 2002. Un segundo esfuerzo realizado por López Obregón y Dineiger (2007) logró complementar el diagnóstico institucional del control fiscal mediante el uso de indicadores de desempeño de las contralorías territoriales en Colombia en áreas estratégicas de carácter institucional y organizacional. En ambos casos, el atraso de las plataformas institucionales y organizacionales fue evidente en el nivel subnacional.

El estudio de Restrepo Medina y Sánchez Torres (2008) integra este tipo de diagnósticos componentes de participación ciudadana a través de la presencia de controles sociales, reformas constitucionales y ajustes normativos que evidencian el fortalecimiento del ejercicio de la fiscalización a nivel nacional y subnacional en Colombia. El resultado fue un modelo de contraloría tipo para el nivel subnacional o territorial, piloteado y evaluado en las contralorías territoriales colombianas de Cúcuta, Valledupar, Caldas, Norte de Santander y Cesar. Las lecciones de este trabajo fueron reportadas por Restrepo Medina, Araújo Oñate y Tuta Alarcón (2010).

En Brasil, Bezerra (2006) reflexiona sobre la construcción de modelos de evaluación para programas públicos por parte de las EFS (en particular para Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil). Con un enfoque jurídico aplicado al control externo, enfatiza la importancia que tienen las actividades de evaluación en el sector público y la relevancia de introducir las auditorías de desempeño o de gestión desde las EFS. El autor sugiere una transición desde el modelo tradicional del ejercicio del control externo de medición financiera hacia un modelo de medición de los impactos de los proyectos y programas públicos (Gestión por Resultados-GpR). Es decir, no sólo medir la eficiencia, eficacia y efectividad de las políticas públicas, sino establecer si los programas están contribuyendo al mejoramiento de las condiciones de calidad de vida de las poblaciones beneficiarias (Restrepo Medina y Purón Cid, 2014).

En octubre de 2010 se celebró el Seminario Internacional "Buenas prácticas, nuevos desafíos y oportunidades en la gestión para resultados en entidades de fiscalización superior"[1], que tuvo lugar en Santiago de Chile. El evento fue co-organizado por la Contraloría General de la República de Chile (CGR) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Los resultados de este seminario comprueban que no existe un único modelo de GpR en los países de la región debido a las diferentes condiciones de las EFS de cada país, tales como mandatos constitucionales y legales, capacidades operativas, cultura política, sistema legal y el entramado institucional del sistema de control y administración pública

[1] Recuperado de <http://idbocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=35939340> (consultado el 1° de junio de 2016).

de cada país. Estas diferencias reflejan un conjunto de retos y oportunidades de la implementación del GpR por parte de las EFS en la región (véase Cuadro 1).

regular y racional de los fondos públicos, principios de buen manejo de las finanzas públicas y de la eficacia de las decisiones adoptadas por la autoridad competente (INTOSAI, 1977).

**Cuadro 1**
**Implementación de la GpR en las EFS de la región**

| | |
|---|---|
| *Retos* | En muchos países en el sistema político-institucional del Estado no se permite independencia de acción y presupuesto de las EFS. |
| | Los países de la región tienen marcos legales poco claros sobre la posibilidad de que las EFS realicen auditorías de desempeño. |
| | Existen aspectos culturales que inhiben el cambio hacia la GpR en el nivel de control (enfoque legalista). |
| | Falta de recursos para el desarrollo de herramientas clave en el marco de la implementación de un modelo de GpR. |
| | Falta de capacidades y recursos técnicos para lograr la transición hacia la GpR. |
| | Falta de modernización e incorporación de tecnología de información en línea en los sistemas de archivos en la administración pública. |
| | Bajo nivel de coordinación entre las administraciones públicas y las EFS, lo cual implica que no existan definiciones y metodologías comunes de medición del desempeño gubernamental. |
| *Oportunidades* | Es imprescindible que las EFS comiencen a incorporar la GpR como parte de su misión y visión, y que los procesos de trabajo giren en torno a la obtención de resultados. |
| | Diversos países de la región están pasando por procesos de cambios legislativos que permiten incorporar reformas clave en torno a las cuales las EFS tienen que asumir responsabilidades y mandatos cada vez más importantes. Este es el caso, por ejemplo, de las leyes de responsabilidades y transparencia fiscal. |
| | Existen maneras para comprobar que la implementación de GpR conlleva ahorros fiscales significativos. Estos ahorros deben ser medidos y divulgados. Estos análisis pueden servir para que las EFS adquieran cada vez mayor legitimidad institucional frente a las administraciones públicas, lo cual les permitirá contar con presupuestos acordes para realizar las funciones clave que les ubican en una posición de liderazgo en el ciclo de rendición de cuentas (*accountablity*). |
| | Existe la voluntad entre las EFS de la región de aprovechar las redes de trabajo regional y extrarregional para avanzar en cooperación institucional. Esto no sólo debe permitir el intercambio de experiencias y conocimiento, sino que debe ser un vehículo para identificar y poner en práctica programas de apoyo como, por ejemplo, pasantías, capacitación, fortalecimiento institucional, intercambio de *software*, etcétera. |

Fuente: CGR (Chile) y BID, 2010.

En resumen, los estudios en la materia sugieren la interacción entre diferentes componentes institucionales y organizacionales, y el desempeño e impacto del ejercicio de la fiscalización o control externo en los países de la región. El presente estudio no pretende cerrar esta brecha, sino aportar con un simple diagnóstico sobre algunos de estos componentes institucionales, tomando en consideración los principios básicos de las declaraciones de Lima y México (INTOSAI, 1977 y 2007).

## Marco de referencia

En 1977 la INTOSAI organizó el IX Congreso en Lima, Perú, en donde se establecieron las líneas básicas de la fiscalización (Declaración de Lima) que consideran el papel de una entidad fiscalizadora superior (EFS) eficaz e independiente como condición necesaria para asegurar una utilización

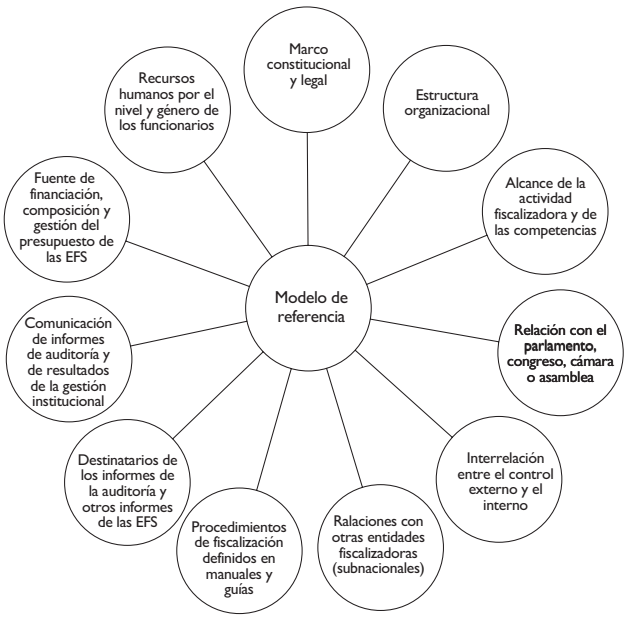
Las EFS representan un mecanismo regulador del Estado para señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten la repetición de tales infracciones en el futuro (Restrepo Medina y Purón Cid, 2014: 1). En 2007 el XIX Congreso de la INTOSAI, celebrado en México, consideró la necesidad de fortalecer la independencia funcional y organizativa requerida para el cumplimiento de su misión (INTOSAI, 2007). Como resultados, se publicaron ocho principios básicos para la correcta fiscalización del sector público (Declaración de México). El Cuadro 2 resume los principios establecidos en las declaraciones de Lima y México.

| Cuadro 2<br>Principios de las declaraciones de Lima y México | |
|---|---|
| Principio básico | Documento INTOSAI |
| Oportunidad y tipos del control externo | Declaración de Lima |
| Correlación con el control interno | Declaración de Lima |
| Independencia de las EFS | Declaración de Lima |
| Relaciones con los órganos legislativos y con los gobiernos y las administraciones públicas | Declaración de Lima |
| Facultades y competencias de las EFS | Declaración de Lima |
| Métodos y personal de control | Declaración de Lima |
| Intercambio internacional de experiencias | Declaración de Lima |
| Rendición de informes | Declaración de Lima |
| La existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz del alcance de la independencia de la EFS. | Declaración de México |
| La independencia de la autoridad superior de la EFS, y de los "miembros", incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones. | Declaración de México |
| Un mandato suficientemente amplio y facultades plenamente discrecionales en el cumplimiento de las funciones de la EFS. | Declaración de México |
| Acceso irrestricto a la información. Las EFS deben disponer de las potestades adecuadas para tener acceso oportuno, ilimitado, directo y libre a toda la documentación y la información necesaria para el apropiado cumplimiento de sus responsabilidades reglamentarias. | Declaración de México |
| El derecho y la obligación de informar sobre su trabajo. Las EFS no deben estar impedidas de informar sobre los resultados de su trabajo de auditoría. Deben estar obligadas por ley a informar, por lo menos una vez al año, sobre los resultados de su trabajo de auditoría. | Declaración de México |
| Libertad para decidir el contenido y la oportunidad (momento) de sus informes de auditoría, al igual que sobre su publicación y divulgación. | Declaración de México |
| La existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de la EFS. Las EFS presentan sus informes de auditoría al Poder Legislativo, a una de sus comisiones o al directorio de la entidad auditada, según corresponda, para la revisión y el seguimiento de las recomendaciones específicas sobre adopción de medidas correctivas. | Declaración de México |
| Autonomía financiera y gerencial/administrativa al igual que disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos apropiados. Las EFS deben disponer de los recursos humanos, materiales y económicos necesarios y razonables; el Poder Ejecutivo no debe controlar ni supeditar el acceso a esos recursos. Las EFS administran su propio presupuesto y lo asignan de modo apropiado. | Declaración de México |

Fuente: Elaboración propia considerando los documentos de INTOSAI.

Basados en las declaraciones de Lima y México, fue posible construir un marco de referencia de 11 componentes para el presente estudio. Cada componente fue evaluado utilizando la evidencia existente en las páginas de internet oficiales y otra documentación oficial, como informes y reportes de auditoría. Este método ha sido ampliamente utilizado en estudios similares en la literatura (Baena Olabe y Kahn, 2012).

**Figura 1**
**Modelo de referencia INTOSAI**




## Diseño y métodos de investigación

El estudio consideró tres etapas de recolección de datos: *1)* análisis documental, *2)* análisis de contenido de las páginas de internet oficiales de las EFS de cada país y *3)* un proceso de validación en el que participaron los autores de este artículo. El estudio revisó las páginas de EFS de 12 países de la región de Centroamérica y el Caribe (véase Cuadro 3).

**Cuadro 3**
**Listado de EFS de la región de Centroamérica y el Caribe**

| *País* | *EFS* |
|---|---|
| 1 Antillas Neerlandesas* | St. Maarten General Audit Chamber<br>Algemene Rekenkamer Curaçao |
| 2 Belice | Supreme Audit Institution of Belize |
| 3 Costa Rica | Contraloría General de la República de Costa Rica |
| 4 Cuba | Contraloría General de la República de Cuba |
| 5 El Salvador | Corte de Cuentas de la República de El Salvador |
| 6 Guatemala | Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala |
| 7 Honduras | Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras |
| 8 México | Auditoría Superior de la Federación de México |
| 9 Nicaragua | Contraloría General de la República de Nicaragua |
| 10 Panamá | Contraloría General de la República de Panamá |
| 11 República Dominicana | Cámara de Cuentas de la República Dominicana |
| 12 Puerto Rico | Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico |

Fuente: Elaboración propia.
* Las Antillas Neerlandesas dejaron de existir el 10 de octubre del 2010. Se conformaron dos países autónomos: Sint Maarten y Curazao, el resto de las islas se integraron como entes públicos a los Países Bajos.

El análisis documental y de contenido busca identificar evidencia en cada uno de los componentes establecidos en el marco de referencia de las declaraciones de la INTOSAI. Una vez concluida la revisión documental y de contenido de las páginas de internet oficiales de las EFS, cada uno de los autores evaluó las dimensiones del marco de referencia utilizando una escala de 0 a 3 puntos. El valor "0" o nulo sugiere la no existencia u omisión de los elementos básicos que involucra el principio del marco de referencia. El valor "1" o deficiente refiere a que es posible encontrar alguna evidencia de alguna tarea realizada por la entidad en esa materia, pero que no se ha logrado implementar de manera integral. El valor "2" o suficiente indica el caso de que ya se esté implementando el componente del marco de referencia, pero todavía a un nivel muy básico o que puede mejorarse. El valor "3" o sobresaliente señala que el componente del marco de referencia está implementándose y está cumpliendo a cabalidad con las normas y los estándares establecidos por los organismos especializados, se considera un nivel óptimo de madurez. El Cuadro 4 esclarece los criterios de diagnóstico de la escala para cada marco de referencia.

**Cuadro 4**
**Escala de diagnóstico de los componentes del marco de referencia**

| *Marco de referencia* | *Nulo* | *Deficiente* | *Suficiente* | *Sobresaliente* |
|---|---|---|---|---|
| Marco constitucional y legal | No se encontró evidencia clara de la existencia de un marco constitucional, legal o normativo, o bien se encontró información que se considera contradictoria o dudosa. | Su existencia está justificada en la constitución o leyes ordinarias. | Su existencia y objetivos están justificados en la constitución o leyes. Además, cuenta con su propia ley y/o reglamento. | Su existencia y objetivos están justificados en la constitución, en su propia ley y reglamentos. Para llegar a este nivel se evalúa que en la constitución esté clara la existencia y características de la entidad fiscalizadora, su objetivo primordial bien definido, los sujetos a fiscalizar. Incluye el proceso para elegir dirigentes y periodo del cargo. |
| Estructura organizacional | Información insuficiente para comprender la jerarquía institucional. No existe información que justifique la existencia de los puestos de trabajo actuales y las diferentes áreas de la entidad. | Organigrama y breve descripción de misión, visión y objetivos. Contiene una breve descripción de los puestos más relevantes. | Descripción de la organización, incluyendo organigrama, directorio completo de quienes ocupan en la actualidad los puestos de trabajo (teléfonos, correos y nombres), descripción de componentes de la planeación estratégica y un marco legal o normativo que regule las funciones internas. Las descripciones de los puestos más relevantes. | Descripción de la organización, incluyendo organigrama, directorio completo de quienes ocupan en la actualidad los puestos de trabajo (teléfonos, correos y nombres), publicación de la planeación estratégica y un marco legal o normativo que regule las funciones internas. La publicación del manual de funciones. |
| Alcance de la actividad fiscalizadora y de las competencias | No se encontró evidencia clara de la existencia de información sobre el alcance de la EFS, o bien se encontró información que se considera contradictoria o dudosa. | Realiza auditorías únicamente financieras al sector central del gobierno (secretarías o ministerios) y a otros organismos y empresas públicas del gobierno nacional. | Realiza auditorías financieras y de otro tipo (por ejemplo, eficacia de la gestión de los recursos, ética o integridad de los funcionarios, desempeño, integrales, entre otras) a diferentes sectores del gobierno nacional, regional, departamental o local. Incluye auditorías a organismos, órganos autónomos y empresas paraestatales. | La EFS cuenta con autonomía plena en la actividad fiscalizadora sin restricción en cuanto a los fondos públicos (incluyendo partidos políticos y sindicatos). Su papel no se limita a la auditoría financiera sino a diversas auditorías, como eficacia de la gestión de los recursos, ética o integridad de los funcionarios, desempeño, integrales, entre otras. |

| *Marco de referencia* | *Nulo* | *Deficiente* | *Suficiente* | *Sobresaliente* |
|---|---|---|---|---|
| Relación con el parlamento, congreso, cámara o asamblea | No se encontró evidencia clara de la existencia de información sobre la relación entre el parlamento/congreso, o bien se encontró información que se considera contradictoria o dudosa. | Es una extensión del legislativo/parlamento dependiente en gestión y recursos, o bien su dirigente es propuesto por el Ejecutivo. | Es un ente autónomo del legislativo/parlamento con independencia parcial de gestión y recursos. Su dirigente es seleccionado por la mayoría de las cámaras. | Es un ente autónomo del Legislativo/parlamento con independencia plena de gestión y recursos. Su dirigente es miembro de la ciudadanía, académico o elegido de manera imparcial. |
| Interrelación entre el control externo y el interno | No se encontró evidencia clara de la existencia de interrelación entre auditorías interna y externa, o bien información que se considera contradictoria o dudosa. | Es una relación independiente entre auditorías. | Es una relación donde la EFS regula y guía la actividad de auditoría interna. | La EFS regula, norma y verifica su cumplimiento. Se programa y coordina todas las auditorías internas. |
| Relaciones con otras entidades fiscalizadoras (subnacionales) | No se encontró evidencia clara de la existencia de relación con otras entidades fiscalizadoras subnacionales, o bien se encontró información que se considera contradictoria o dudosa. | La sede central se encarga de fiscalizar a las entidades tanto nacionales como subnacionales. | La actividad fiscalizadora cuenta con oficinas subnacionales que se reparten la labor de fiscalización a un nivel muy básico o regional. | La actividad fiscalizadora cuenta con oficinas subnacionales que se reparten la labor de fiscalización a cada entidad subnacional con un alcance amplio. Existe relación con entidades internacionales. |
| Procedimientos de fiscalización definidos en manuales y guías | Falta evidencia clara de la existencia de procedimientos de fiscalización, o bien se encontró información que se considera contradictoria o dudosa. | Menciona que existen estos procedimientos pero no los describen ni se encuentran disponibles en la página. | Describen los procedimientos pero no se encontraron propiamente documentados en la página. | Los procedimientos se encuentran debidamente documentados y disponibles electrónicamente. |
| Destinatarios de los informes de la auditoría y otros informes de las EFS | La EFS entrega informes exclusivamente al poder legislativo/parlamento, autoridad auditada u otra autoridad superior sin especificar fechas ni procedimientos. | La EFS entrega informes exclusivamente al poder legislativo/ parlamento, autoridad auditada o superior en versión impresa sin especificar fechas y procedimientos. | La EFS entrega informes exclusivamente al poder Legislativo/parlamento, autoridad auditada o superior y los publica en versión impresa y parcialmente disponible en la página de Internet. | La EFS entrega informes al poder Legislativo/parlamento, autoridad auditada o superior y los publica completos en la página de Internet (acceso público) especificando fechas y procedimientos. |
| Comunicación de los informes de auditoría y de los resultados de la gestión institucional | No cuenta con estrategias de comunicación interna y/o externa con diferentes actores y organizaciones sobre los resultados de las auditorías (por ejemplo, organizaciones civiles, empleados, medios de comunicación, poderes, otras auditorías subnacionales e internacionales, etcétera). | Cuenta con estrategias de comunicación tradicionales o simples (interna y externa) sobre los resultados de las auditorías tales como comunicados de prensa, notas, memorándums, etcétera. | Cuenta con estrategias de comunicación interna y externa a través de varios canales, desde los medios tradicionales, comunicados de prensa, notas, memorándums, etc., hasta otros métodos unidireccionales como campañas, acceso público a documentos y datos, presencia de funcionarios de la EFS en los medios, estudios y análisis, etcétera. | Cuenta con estrategias de comunicación interna y externa a través de varios canales, desde los tradicionales vía prensa, notas, memorándums, campañas, acceso público a documentos y datos, presencia de funcionarios de la EFS en los medios, estudios y análisis, etc., hasta mediante métodos digitales como redes sociales, interactivos y herramientas de generación de comunidades de discusión con los diferentes actores de la sociedad civil. |
| Fuentes de financiación, composición y gestión del presupuesto de las EFS | No se encontró información referente a los recursos, gasto, inversión y fuentes de financiamiento. | Tiene alguna información y reportes básicos en general sobre el gasto en transporte y viáticos, instalaciones físicas, política de gasto e ingresos y fuentes de financiamiento. | Tiene información y reportes parciales en general sobre el gasto en transporte, viáticos, instalaciones físicas, política de gasto e ingresos y fuentes de financiamiento. | Tiene información y reportes detallados sobre el gasto en transporte y viáticos, instalaciones físicas, política de gasto e ingresos y fuentes de financiamiento. |
| Recursos humanos por el nivel y género de los funcionarios | No se encontró información referente a los recursos humanos. | Tiene alguna información y reportes básicos de recursos humanos en general, pero no incluye detalle sobre la planta de empleados, cargas de trabajo, capacitación, instrumentos para la gestión de personal y gestión por competencia. | Tiene información y reportes parciales en general y en detalle sobre ética profesional, planta de empleados, cargas de trabajo, capacitación, instrumentos para la gestión de personal y gestión por competencia. | Tiene mayor información y reportes en detalle sobre planta de empleados, cargas de trabajo, capacitación, instrumentos para la gestión de personal y gestión por competencia. Incluye información sobre ética profesional. |

Fuente: Elaboración propia.

## Análisis y resultados

Los resultados varían por componente institucional del marco de referencia de la INTOSAI (véase Cuadro 5). Lo importante a resaltar del análisis no es sólo el aspecto comparativo del estudio sino la potencial herramienta que las EFS pueden utilizar para mejorar cada uno de los aspectos del marco de referencia.

respalde. La Contraloría General de Cuba, aun teniendo su propia ley, es la única EFS que no está contemplada en la constitución. Belice y Puerto Rico mencionan características, atribuciones y capacidades de los dirigentes de las entidades, mas no hacen mención específica de las EFS en sus constituciones. St. Marteen, El Salvador, República Dominicana y Panamá parecen tener marcos constitucionales suficientes con excepción de alguna especificación para

**Cuadro 5**
**Resultados del análisis**

| *País* | *Marco constitucional y legal* | *Estructura organizacional* | *Alcance de la actividad fiscalizadora y de las competencias* | *Relación con el Congreso* | *Interrelación entre el control externo y el control interno* | *Relaciones con otras entidades fiscalizadoras (subnacionales)* | *Procedimientos de fiscalización en manuales/guías* | *Destinatarios de los informes de auditoría y otros informes* | *Publicación de los informes de auditoria y de los resultados de gestión institucional* | *Fuentes de financiación, composición y gestión del presupuesto* | *Recursos humanos por nivel y género* | *Total* |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Guatemala | 3 | 2 | 2 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 1 | 3 | 2 | 28 |
| Costa Rica | 2 | 3 | 2 | 3 | 1 | 1 | 3 | 3 | 1 | 1 | 3 | 23 |
| México | 3 | 3 | 2 | 2 | 1 | 3 | 0 | 3 | 3 | 1 | 2 | 23 |
| Nicaragua | 3 | 2 | 3 | 3 | 2 | 2 | 3 | 3 | 1 | 1 | 0 | 23 |
| El Salvador | 2 | 1 | 2 | 3 | 3 | 2 | 3 | 3 | 1 | 1 | 1 | 22 |
| Honduras | 3 | 3 | 2 | 3 | 2 | 2 | 0 | 3 | 1 | 1 | 0 | 20 |
| Panamá | 2 | 2 | 2 | 3 | 2 | 3 | 0 | 3 | 1 | 1 | 1 | 20 |
| República Dominicana | 2 | 3 | 2 | 3 | 1 | 0 | 3 | 3 | 1 | 1 | 1 | 20 |
| Belice | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 2 | 3 | 3 | 1 | 1 | 18 |
| Antillas Neerlandesas | 2 | 1 | 3 | 3 | 0 | 0 | 1 | 2 | 3 | 1 | 1 | 17 |
| Puerto Rico | 1 | 1 | 1 | 2 | 0 | 1 | 3 | 3 | 1 | 1 | 0 | 14 |
| Cuba | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 0 | 1 | 1 | 3 | 1 | 0 | 13 |
| Curazao | 0 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 5 |

Fuente: Elaboración propia.

## Marco constitucional y legal

Cuando una entidad pública no cuenta con el resguardo constitucional y legal a la función de fiscalización, representa una debilidad institucional. Es importante considerar el reforzamiento de la fiscalización mediante marcos constitucionales, leyes y reglamentos para generar certidumbre en su accionar. No es necesaria la inclusión constitucional de todos los aspectos y características de la misma o sus funcionarios. Sin embargo, es importante que se mencione brevemente la metodología para elegir a su dirigente y el periodo durante el cual ocupará el cargo en la constitución o en la ley ordinaria. También se debe incluir en estos marcos a los sujetos de la fiscalización. Los resultados indican realidades contrastantes entre países. En Curazao se encontró información contradictoria, pues existe en el marco constitucional pero no hay ley reglamentaria que la

reforzarlos. El resto de los países parece cumplir con un marco legal y constitucional aceptable.

## Estructura organizacional

En la estructura organizacional se evaluó la existencia de un organigrama y grado de complejidad de las estructuras y jerarquías institucionales a través de sus manuales de funciones. También se consideró la publicación del plan estratégico hasta la existencia de un directorio con los nombres, denominaciones de puesto, correos electrónicos y/o teléfonos de miembros clave de la organización. La importancia de estos componentes radica en que la ciudadanía pueda darse cuenta de quiénes son los encargados de fiscalizar las instituciones públicas y pueden efectuar de algún modo contacto con el fin ya sea de establecer una denuncia o hacer una solicitud en general. Los resultados también muestran muchas diferen-

cias en la región. Belice resultó el único país que no ofrece un organigrama de la entidad. Puerto Rico y El Salvador no tienen disponible un directorio. En general fue difícil el acceso a un manual de funciones de cualquier EFS. Aunque se hace mención de los planes estratégicos y de las auditorías, son muy pocos los países que los publican y/o actualizan.

## Alcance de la actividad fiscalizadora y de las competencias

La realización de auditorías constituye una pieza clave para la rendición de cuentas y la correcta gestión de los recursos públicos. La diversificación de los tipos de auditorías es elemental al momento de controlar y promover la eficacia y eficiencia de las organizaciones. Es muy importante que el control de los recursos gubernamentales abarque diferentes dimensiones y sectores de las instituciones públicas en general y sin excepción, pues al no incluir la fiscalización a entidades como, por ejemplo, gobiernos subnacionales, empresas paraestatales, sindicatos o partidos políticos, se da a lugar a oportunidades de malversación, corrupción, entre otros muchos actos ilegales. Los resultados de esta dimensión del marco de referencia son limitados en general en la región. Lamentablemente la mayor parte de las EFS de este estudio aún tiene un alcance limitado. Varias organizaciones que reciben importantes recursos públicos gozan del privilegio de quedar exentas de la fiscalización, la transparencia y la rendición de cuentas. Es decir, no se implementan en su totalidad.

Nicaragua es un caso ejemplar en el que un conjunto de entidades, entre ellas la contraloría, colabora en la fiscalización no sólo de las organizaciones del sector público sino de los partidos políticos. St. Maarten, al menos por ley, tiene la capacidad de auditar a cualquier persona o entidad que tenga fondos, valores o propiedad pública. Sin embargo, en la práctica la entidad sólo tiene publicada una auditoría en su haber. Cabe mencionar el caso de la Contraloría de Costa Rica que, aunque participa en la fiscalización de los partidos políticos, tiene una competencia limitada en los entes públicos estatales. En Belice, Puerto Rico y Cuba las auditorías se ciñen al ámbito financiero del sector público.

## Relación con el parlamento, congreso, cámara o asamblea

Para calificar la autonomía de una EFS basta con ver si es una simple extensión del legislativo (como en el caso de México) o bien si está establecida como un organismo independiente sometido solamente al cumplimiento de la constitución y las leyes (que es el caso de Nicaragua). En un segundo plano debe considerarse su autonomía tanto financiera como de gestión. Finalmente, el proceso de elección de sus miembros será clave para no dar lugar a intereses particulares en el ejercicio de sus funciones. Los resultados de este componente del marco de referencia también son restringidos en general en la región. Aun cuando una buena parte de los países elige a sus miembros por mayoría de votos de los representantes, no existe un país en el estudio que cumpla con los requerimientos óptimos de objetividad en el proceso de elección del dirigente de su EFS. En Belice la Oficina del Auditor General depende del poder ejecutivo para sus recursos humanos y financieros. En Puerto Rico es el gobernador quien decide quién será el contralor, aun cuando los miembros de la asamblea tienen que dar su aprobación. El caso más extremo es quizá el de Cuba, pues la CGR tiene una relación de subordinación directa con la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado por medio del contralor.

## Interrelación entre el control externo y el interno

Una práctica internacional exitosa es la promoción de una coordinación y colaboración estrecha entre el control interno y externo, además de estar regulados y supervisados por la EFS para asegurar la eficacia y debido cumplimiento de la fiscalización. Los resultados muestran variaciones importantes. St. Maarten, Curazao y Puerto Rico no mostraron alguna evidencia de sistemas bien estructurados de control interno. En México, Costa Rica y República Dominicana los controles interno y externo se llevan a cabo por entidades separadas e independientes entre sí. El Salvador y Guatemala son los únicos países en los que la EFS supervisa y orienta el cumplimiento del control interno. El resto de los países ofrecen guías, pero no hay pruebas de que realicen esfuerzos referentes a la supervisión de su debido cumplimiento.

## Relaciones con otras entidades fiscalizadoras (subnacionales)

El acceso a las entidades subnacionales a lo largo del territorio puede facilitar o limitar la participación ciudadana y el alcance de la provisión de servicios que ofrece la entidad, como el acceso a la información a nivel subnacional. En un segundo plano se consideraron las relaciones con entidades

internacionales o alternas que mantiene la EFS para fortalecer su gestión. Los resultados indican diferentes patrones debido a los diferentes sistemas político-administrativos de los países de la región y a la ausencia de información en algunos casos. No se encontró información sobre la existencia de oficinas de las EFS en entidades subnacionales en Curazao, St. Maarten, Cuba y República Dominicana. Se cree que por el tamaño de sus territorios. Belice, Costa Rica y Puerto Rico tienen una sede central única que parece encargarse de la fiscalización en general a lo largo del territorio. El Salvador, Honduras y Nicaragua tienen oficinas regionales para fiscalizar y dar servicio a determinadas municipalidades o distritos. Sólo México, Panamá y Guatemala parecen contar con oficinas para atender a cada una de sus divisiones territoriales o subnacionales oficiales.

## Procedimientos de fiscalización definidos en manuales y guías

La estandarización de los procesos de fiscalización por medio de manuales y guías propiamente documentados es vital para efectuar auditorías de manera apropiada y replicable sin dejar lugar a que intervengan el criterio del auditor o intereses externos. Además, facilita la evaluación de la metodología con base en la cual se efectúan los distintos tipos de auditoría, lo que permite realizar diagnósticos parciales de su validez y utilidad. Los resultados fueron muy contrastantes en este componente del marco de referencia. En Panamá, Curazao, Honduras y México no se pudo encontrar ningún documento o evidencia de que existan en los sitios web. Esto implica una gran falla respecto a la transparencia institucional. En St. Marteen y Cuba sólo se menciona que existen.

En Belice se describen en la página mas no están propiamente documentados. El resto de los países cumplen con los criterios de sobresaliente de este componente.

## Destinatarios de los informes de la auditoría y otros informes de las EFS

La transparencia y rendición de cuentas se optimizan cuando una EFS destina a los diferentes usuarios y demandas de información del público en general, y en particular de los resultados de las actividades que lleva a cabo sin omisiones, procedimientos preestablecidos de manera oportuna, confiable y determinada. Los resultados en general son optimistas, ya que la mayoría de las EFS se aseguran de que los informes de sus auditorías sean del dominio público. Nuevamente en Curazao no se encontró información concluyente. Cuba es una excepción, pues al parecer los informes sólo se hacen del conocimiento de la Asamblea Nacional del Poder Popular o del Consejo de Estado y otros órganos legislativos y/o gubernamentales. Aunque St. Maarten hace públicos los informes en general, en sus ordenanzas nacionales se menciona que no hacen pública cierta información que es confidencial por naturaleza.

## Comunicación de los informes de auditoría y de los resultados de la gestión institucional

La promoción, comunicación y relaciones públicas de la contraloría llevadas correctamente pueden promover la participación ciudadana y el fortalecimiento en general del control externo. De lo contrario, se propicia que la entidad, junto a su trabajo y relevancia, sea desconocida o demeritada. El uso de comunicación externa e interna, métodos unidireccionales y bidireccionales, así como otras herramientas, se tomaron en cuenta para la elaboración de este indicador. El diálogo y la apertura deben ser promovidos por la entidad para asegurar la inclusión social. Los resultados de esta dimensión del marco de referencia no son alentadores. En general, el panorama de las relaciones públicas y la comunicación de las EFS con la ciudadanía, otras organizaciones gubernamentales y privadas, es negativo. Casi 70% de los países presentó una calificación "deficiente"; sólo 30% alcanzó una evaluación "suficiente". Entre los niveles suficientes se encuentran EFS de países como Belice, que intentó publicar una revista para la ciudadanía en su portal web; y St. Maarten, que además de contar con un apartado de prensa para publicar las noticias de la entidad lleva a cabo una campaña de relaciones gubernamentales y cuenta con intranet para efectos de comunicación interna.

## Fuentes de financiación, composición y gestión del presupuesto de las EFS

La transparencia de la gestión presupuestaria, el financiamiento y patrimonio de la EFS debe considerarse primordial por el rol que desempeña. El no publicar los datos financieros resultaría simplemente contradictorio. Se deben considerar desde la política de gastos, activos y sueldos de los funcionarios de la entidad hasta sus fuentes de financiamiento. Los resultados de este componente resultaron ser los más desfavorables. De todos los países, sólo la Contraloría General de Cuentas de Guatemala puede alcanzar un nivel suficiente. Esto se debe a que tiene publicaciones detalladas de sus activos, su gestión presupuestaria, entre otros. Sin embargo, aún faltan en ella algunos elementos para poder otorgarle un grado de sobresaliente como información de impacto o de resultados.

## Recursos humanos por el nivel y género de los funcionarios

Con el fin de implementar exitosamente políticas de equidad de género, sería comprensible suponer que las EFS cuentan con una descripción del número de empleados que en ellas laboran, su división por género y la especificación del nivel jerárquico. Lo deseable sería que también se especificara el grado de estudios, las capacitaciones, y se contará con un código de ética. Lo ideal sería que se señalaran las cargas de trabajo, así como la gestión por competencia y el sistema de incentivos que emplean. Los resultados en este componente son preocupantes: 76% de los países estudiados no contemplan la transparencia y/o eficacia de la gestión de sus recursos humanos. Costa Rica es notablemente sobresaliente en este aspecto, mientras que Guatemala y México pudieron calificarse como eficientes.

## Conclusiones

El uso de las páginas de internet fue útil en el análisis de contenido y documental para caracterizar los componentes institucionales del marco de referencia. Futuros estudios pueden extender el uso de este método para el análisis de las EFS de otros países y regiones. A continuación se presentan las conclusiones de este trabajo para cada componente del marco de referencia:

*Marco constitucional y legal*. Salvo en el caso de Cuba, todas las EFS de la región tienen reconocimiento constitucional y un marco legal que define su estructura y funciones. En Costa Rica, Cuba, Guatemala y México las EFS son órganos de ayuda técnica al Poder Legislativo, que es en realidad quien ostenta la función de control sobre la gestión de la administración. En general la constitución establece que la competencia y el procedimiento para la elección de la autoridad de la EFS radican en el Poder Legislativo. La duración en el cargo oscila entre tres y 10 años –aunque en Cuba la ley no establece un periodo–. En algunos casos existe reelección y en otros no. Se identificaron leyes básicas de organización y funcionamiento de las EFS que a veces son contradictorias a la constitución u otros ordenamientos en materia de control fiscal.

*Estructura organizacional*. Existen tres modalidades organizacionales en la EFS de la región: *1)* unidades de dirección y planeamiento estratégico, *2)* dependencias encargadas de la gestión misional y *3)* áreas de asesoría y apoyo. La estructura la define la ley de organización, pero en los casos de Belice, Costa Rica, El Salvador, Honduras, Nicaragua, Panamá, Puerto Rico y República Dominicana, la EFS tiene competencia para efectuar modificaciones organizacionales. En el resto tiene que modificar inicialmente la ley por parte del legislativo para realizar estos cambios.

*Alcance de la actividad fiscalizadora y de las competencias*. En la mayoría de los países, las EFS establecen sus competencias para definir el tipo de control y auditorías: preventivas, correctivas, nivel macro, nivel micro, legalidad, cumplimiento, regularidad, desempeño, etc. En la mayoría de EFS de la región se establecen responsabilidades patrimoniales o imponer sanciones por conductas de los gestores fiscales que afecten el erario.

*Relación con el órgano legislativo*. Aparte de la elección de la autoridad del EFS, se incluyen funciones de enjuiciamiento, presentación de informes, atención de denuncias o quejas presentadas por miembros del poder legislativo. Otros puntos de asociación son el suministro de información que no tenga carácter reservado, el acompañamiento en el análisis, evaluación y la elaboración de proyectos e informes, e estudios de impacto y efectos fiscales y presupuestales. Desde la perspectiva de la estructura del órgano legislativo, destaca el caso de Belice, cuyo parlamento cuenta con un Comité de Cuentas Públicas encargado de asegurar los resultados del control externo llevado a cabo por su EFS.

*Interrelación entre el control externo y el control interno*. En general la relación es de intercambio de información, colaboración para ejercer control interno como parte integrante de la estructura del control externo, esquemas de evaluación de la calidad y confiabilidad del control interno por parte de la EFS, modelos de dependencia técnica donde la EFS desempeña el papel de emisor de normas y estándares para el control interno.

*Relaciones con entidades fiscalizadoras subnacionales*. Este esquema sólo se presenta en los países con sistemas político-administrativos territoriales (por ejemplo, federalistas o unitarios con niveles de descentralización). Algunos países buscan la armonización del control externo del nivel nacional a los niveles subnacionales para vigilar la ejecución de programas nacionales. En otros el modelo es independiente entre niveles, como en el caso de México.

*Procedimientos de fiscalización definidos y descritos en manuales/guías*. Existe una intensa producción de normatividad y procedimientos para las EFS y el control externo que, en general, no está disponible o no se encuentra actualizada su vigencia y alcances. En Cuba las normas reglamentarias de la función fiscalizadora hacen referencia a las normas de la INTOSAI como cuerpo regulador de esta actividad a nivel internacional.

*Destinatarios de los informes de auditoría y otros informes de la EFS*. Los principales destinatarios de los informes producidos por la EFS son el poder legislativo y las entidades intervenidas en las auditorías. Cuando los hallazgos de auditoría implican proceso penal o administrativo, otras áreas de procuración de justicia intervienen. La participación ciudadana está considerada en la regulación pero no canalizada en la práctica. En materia de transparencia, los

informes deben publicarse en los sitios web de la EFS, pero la mayoría no cumplen con los principios de la Declaración de Lima en materia de presentación de los hechos y su valoración de manera clara, objetiva y en lenguaje fácil de entender para el ciudadano.

*Publicación de los informes de auditoría y de los resultados de la gestión institucional*. En general los informes de gestión son accesibles y descargables en los sitios web de las EFS. En cambio, los informes de auditoría son difíciles de acceder y se encuentran en lenguaje especializado o técnico. Comúnmente son resúmenes ejecutivos sin anexos o detalles de las investigaciones. No hay una estrategia de comunicación de los resultados de la gestión de las EFS adecuada para la ciudadanía, los medios de comunicación y aun los órganos legislativos. La redacción y estructura deviene de una perspectiva legalista y no prioriza los hallazgos en valor o importancia. La EFS de Cuba no publica los informes de auditoría en su página web y, en su lugar, emplea otras estrategias de comunicación de éstos a la ciudadanía (a través de comités).

*Fuentes de financiación, composición y gestión del presupuesto de la EFS*. La mayoría de las EFS depende del legislativo para su asignación presupuestal, que además puede ser modificado en el proceso de discusión. Existen algunas garantías. En El Salvador el titular de la EFS debe consentir cualquier cambio que la Asamblea quiera realizar al presupuesto presentado. En Honduras el presupuesto de la EFS no puede ser inferior al del año anterior. En todos los casos, las EFS tienen autonomía de gestión, y en algunos países existe una tarifa de control interno por un determinado porcentaje o monto de recursos para esta función. En Guatemala se garantiza 0.7% de los ingresos ordinarios del Estado al control externo. En San Martín y Curazao el financiamiento es parcial por parte del gobierno de los Países Bajos.

*Recursos humanos por nivel y por género de los funcionarios*. La mayoría del personal de las EFS se encuentra bajo un régimen de servicio civil de carrera. En materia de género, la participación de la mujer en niveles directivos es inferior a los demás (entre 10 y 40%). Respecto de las EFS de Belice, Costa Rica, Guatemala, México, Panamá y Puerto Rico, no fue posible obtener información en sus sitios web sobre la proporción de género en los funcionarios. Sin embargo, Nicaragua presenta información completa y con apoyos visuales en la materia. No se percibe una asociación entre tamaño de la economía o extensión territorial del país y el personal de la EFS.

En general, las EFS de la región cuentan con diseños institucionales que se acercan bastante a los principios de independencia y profesionalidad establecidos en las declaraciones de Lima y de México (INTOSAI, 1977 y 2007). Futuros estudios deberán examinar dinámicas estructurales entre los componentes institucionales y legales de las EFS y otras características del contexto sociopolítico y económico de cada país. Este estudio simplemente muestra un conjunto de características que permiten un comparativo de la fiscalización o el control externo en la región. Cada uno de los componentes del marco de referencia revisados en este estudio representa áreas de mejora que las EFS deben evaluar según su viabilidad técnica, operativa y político-administrativa de su contexto.

## Referencias


Baena Olabe, P. y Kahn, Th. (2012). *From Information to Participation: The Potential of New Technologies on Accountability Initiatives*. Banco Interamericano de Desarrollo (BID)-Institutions for Development Sector. Technical notes núm. IDB-TN-355.

Bezerra, W. F. (2006). "O Tribunal de Contas da União e a Avaliação de Programas Públicos: Considerações acerca da Construção de Modelos Avaliativos". En De Souza Junior, J. G. (ed.), *Sociedade Democrática, Direito Público e Controle Externo*. Brasilia: Tribunal da Contas da União/ Universidade do Brasilia, 2006.

INTOSAI (1977). *La Declaración de Lima. Normas internacionales de las entidades fiscalizadoras superiores* #1 (ISSAI 1). Comité de Estándares Profesionales/ Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Para más información, visite <www.issai.org>.

INTOSAI (2007). *La Declaración de México sobre Independencia. Normas internacionales de las entidades fiscalizadoras superiores* (ISSAI 10). Comité de Estándares Profesionales/ Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Para más información, visite <www.issai.org>.

López Obregón, C. (2006). *Control fiscal territorial. Fundamentos de reforma*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario.

López Obregón, C. y Dineiger, P. (2007). *Control fiscal territorial. Aproximación a la gestión y los resultados de las contralorías territoriales*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario.

Restrepo Medina, M.A. y Sánchez Torres, C.A. (2008). *Control fiscal territorial. Construcción de un modelo de contraloría tipo*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario.

Restrepo Medina, M.A.; Araujo Oñate, R. M. y Tuta Alarcón, G. E. (2010). *Control fiscal territorial. Validación de un modelo de mejoramiento de la gestión y los resultados de las contralorías territoriales en Colombia*. Bogotá: Editorial Universidad del Rosario.

Restrepo Medina, M. A. y Purón Cid, G. (2014). *Diseño Institucional de las entidades de fiscalización superior de América Latina*. Bogotá, Colombia: Universidad del Rosario-Facultad de Jurisprudencia.