

# El control interno desde la perspectiva del enfoque COSO

## Su aplicación y evaluación en el sector público

Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades de Fiscalización Superior

Noviembre, 2015



COMISIÓN TÉCNICA DE PRÁCTICAS DE BUENA GOBERNANZA

Con la colaboración de:



**giz** Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH



# Créditos

## OLACEFS

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

## CTPBG

Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza

## Coordinación general

Contraloría General de la República de Costa Rica

## Aportes técnicos

Auditoría General de la Nación de Argentina (Presidencia de la CTPBG)

Contraloría General del Estado Plurianual de Bolivia

Contraloría General de la República de Chile

Contraloría General de la República de Costa Rica

Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras

Contraloría General de la República de Paraguay

Contraloría General de la República del Perú

Tribunal de Cuentas de la República Oriental del Uruguay

## Proyecto de cooperación GIZ fortalecimiento de la OLACEFS

Iniciativa apoyada por el proyecto GIZ-OLACEFS.

Las ideas expresadas en esta publicación no comprometen la posición institucional de la GIZ.

## Diseño y diagramación

Kerigma Comunicación

## Impresión

Conlith

# Preámbulo

## La evolución del control interno

En sus raíces históricas, el concepto de “control interno” fue influenciado por las formas de organización del estado en los diferentes países, y con el transcurrir del tiempo, ha sido marcado por el desarrollo de la administración pública en las naciones. Hoy por hoy, responde a un marco conceptual que reúne los principios comunes e integra las diversas definiciones que corresponden a las expectativas de todos los sectores involucrados.

Este influjo ha ganado mayor importancia según se mira cómo el crecimiento de mercados financieros, empresas multinacionales y operaciones transnacionales permean el desarrollo de los países. Por consiguiente se requiere, hoy, de conceptos básicos y comprensivos, incluyendo sus mecanismos de evaluación y control, tanto de la administración estatal como de la administración de la empresa privada. En el ámbito de la auditoría externa, la evaluación del control interno es un instrumento fundamental para orientar los trabajos de la auditoría, dado que permite identificar y tener una visión de las debilidades y fortalezas en la administración.

De acuerdo con lo anterior, hay que tener en cuenta, entonces, dos temas relevantes. En primer lugar, la política con respecto al sistema y al control interno. En muchos países —Alemania entre ellos— dicha política se basa en el siguiente principio: la vigilancia sobre el cumplimiento de las normas relativas al control interno en una institución pública es responsabilidad de la misma entidad, es decir, de la gerencia; por lo tanto, el sistema tiene como fin apoyar a la institución en el cumplimiento de los objetivos, respetando las normas correspondientes, crear el ambiente adecuado para el buen desempeño de la organización, y apoyar en la prevención de actos de corrupción y de despilfarro de fondos públicos. Un elemento central en este sistema

de control interno es la auditoría interna, como instrumento gerencial importante para la alta gerencia en una institución y para corresponder a requisitos de la transparencia en la administración pública.

En segundo lugar, tener presente que:

- El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- El control interno es responsabilidad de todos los integrantes de una organización, es un proceso permanente llevado a cabo en todos los niveles organizativos.
- El control interno solo puede proporcionar un grado razonable de seguridad en cuanto al logro de objetivos fijados, a saber: que las operaciones se realicen con eficacia y eficiencia; que los informes financieros, presupuestales y de evaluación de programas, sean pertinentes y confiables, y que los funcionarios observen las leyes y disposiciones reglamentarias pertinentes.

En concordancia con lo dicho, INTOSAI define el concepto del control interno como “el conjunto de los planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección, para ofrecer una garantía razonable de que se han cumplido los objetivos generales siguientes:

- Promover las operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir.
- Preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades.
- Respetar las leyes, reglamentaciones y directivas de la dirección.
- Elaborar y mantener datos financieros y de gestión fiables y presentarlos correctamente en los informes oportunos.

Asimismo, con el fin de crear un marco conceptual del control interno que corresponda a los requisitos y que permite una unificación de criterios, se ha elaborado un documento por el “Committee of Sponsoring Orga-

nizations” conocido como “Informe COSO”. A continuación se muestran los pasos más importantes en el desarrollo de este marco general:

- Primera definición del control interno establecida por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) en 1949.
- Modificaciones incluidas en SAS N.º 55 en 1978.
- Cambios importantes en 1992, cuando la Comisión Nacional sobre Información Financiera Fraudulenta en los Estados Unidos, conocida como la “Comisión Treadway”, establecida en 1985 como uno de los múltiples actos legislativos y acciones que se derivaron de las investigaciones sobre el caso Watergate, emite el documento denominado “Marco Integrado del Control Interno” (Internal Control – Integrated Framework), el cual desarrolla con mayor amplitud el enfoque moderno del control interno en el documento conocido como el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).

El concepto básico de control interno contenido en el informe COSO discurre por cinco componentes:

- Ambiente de control
- Evaluación del riesgo
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión y seguimiento

Ahora bien, con base en lo anterior, INTOSAI ha diseñado directrices para la Buena Gobernanza (INTOSAI GOV) —Directrices sobre Normas de Control Interno—, las cuales definen un marco recomendado para el control interno en el sector público y presentan una base para que el control interno pueda ser evaluado.

Esperamos que este documento dé un panorama sobre el desarrollo del control interno en América Latina y el Caribe, principalmente visto por las EFS de la región, y aporte recomendaciones e ideas para su implementación y perfeccionamiento.

*Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ)*

# Preámbulo

## La buena gobernanza y el control interno

La Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza de OLACEFS, tiene la satisfacción de poner a consideración el trabajo “El Control Interno desde la perspectiva del Enfoque Coso – Su aplicación y evaluación en el Sector Público”, elaborado por sus miembros con el liderazgo de la Contraloría General de la República de Costa Rica.

He considerado oportuno comenzar este Preámbulo con dos frases de próceres Latinoamericanos, que evidencian valores que mantienen plena vigencia: la importancia de la voluntad ciudadana y el control.

*“Dadnos un gobierno que impida la transgresión de la voluntad general y los mandamientos del pueblo”.*

**Simón Bolívar**

*“El gobierno no ha sido creado para hacer ganancias, sino para hacer justicia; no ha sido creado para hacerse rico, sino para ser el guardián y centinela de los derechos del hombre...”*

**Juan Bautista Alberdi**

Ello se suma a una demanda social que pretende dejar de lado la democracia delegativa –en la que, en términos definidos por Guillermo O’Donnell, los votantes son una audiencia pasiva–, para pasar a una democracia representativa y participativa que, a diferencia

de la primera, constituye a los ciudadanos en actores fundamental a partir de que la cosa pública es dejada de percibir como algo extraño y ajeno a ellos. Sus reclamos de transparencia, rendición de cuentas, probidad de los funcionarios, eficiencia y eficacia en el manejo de los dineros públicos; en definitiva, de mejor gobernanza, los transforma en participantes activos en la deliberación de las políticas públicas, en su definición, diseño, ejecución y, principalmente, en su evaluación.

Las EFS tienen el gran desafío de asumir estos reclamos y trabajar en su consecución, constituyéndose en instituciones modelos que lideren con el ejemplo. En este contexto, el control interno resulta un factor determinante a abordar, toda vez que les compete a las EFS la revisión del uso de los recursos públicos como la verificación de la existencia de controles efectivos en los diversos procesos que llevan a cabo las entidades gubernamentales.

Somos conscientes de la diversidad institucional que existe en la materia en los países de OLACEFS, pero también estamos persuadidos que la buena gobernanza sólo se logrará cuando existan mecanismos efectivos de coordinación y articulación entre las diferentes formas de control (externo, interno, previo, posterior, concomitante).

El presente trabajo busca fortalecer el control interno de las EFS y de las instituciones del sector público, a partir de contar con un marco teórico de carácter internacional, que ayude a orientar la elaboración o renovación de la normativa sobre control interno, con base en las últimas actualizaciones desarrolladas por los organismos especializados en la materia.

**Dr. Horacio F. Pernasetti**

*Auditor General de la República Argentina*

# Preámbulo

## Las EFS y el control interno

Puesto que las EFS operan en un contexto donde las principales tendencias mundiales (tales como la globalización, los avances tecnológicos, la distribución de la riqueza, el crecimiento demográfico, el envejecimiento poblacional y la problemática medioambiental) imponen grandes retos, se hace evidente la necesidad de propiciar el fortalecimiento de esas entidades y el de aquellas sujetas a su fiscalización. La dinámica esencialmente cambiante de ese contexto pone de manifiesto la importancia de desarrollar habilidades de adaptación y de promover mejoras que permitan corregir vulnerabilidades, errores y omisiones, o simplemente determinar formas novedosas y más eficaces de cumplir los cometidos institucionales.

Por lo dicho, las EFS incentivan, en aras del cumplimiento de sus objetivos primordiales, una cultura en la que el control interno constituya un estandarte para la gestión pública, a la vez que reconocen la necesidad de contar con instrumentos para recabar datos y calcular indicadores, con base en cuyo análisis sea posible motivar cambios en las diferentes áreas de actividad institucional, así como explotar todo insumo para la toma de decisiones con miras a vigorizar la acción pública.

En los esfuerzos mencionados cobra relevancia la colaboración entre iguales. Por ello, las EFS han procurado organizarse en comités, comisiones y grupos de trabajo, en los que se logre la transferencia y el aprovechamiento general de las lecciones individualmente aprendidas. Entre los temas abordados han contemplado, lógicamente, el del control interno, destacándolo como consideración necesariamente inmersa en toda entidad, desde sus actividades diarias más pequeñas, hasta aquellas que se deban concatenar con las proyectadas a largo plazo.

Bajo esas condiciones, el diseño y el uso de herramientas técnicamente elaboradas, en consenso con sus homólogas —y en la medida de lo posible con otras entidades—, constituirán eslabones para que cada EFS amplíe su conocimiento del estado del control interno en ella misma y en las entidades que fiscaliza, con lo que extenderá la cobertura de sus sujetos pasivos y determinará la conveniencia de realizar evaluaciones puntuales en instituciones identificadas. Asimismo, cada entidad puede, por sí misma, emplear esas herramientas para autoevaluar su gestión, determinar oportunidades de mejora en su desempeño y emprender las acciones pertinentes.

De allí deriva el propósito del esfuerzo cuyo resultado ahora se presenta. Con él se espera contribuir a vigorizar la capacidad de las EFS en procura de instituciones que, haciendo uso de sus sistemas de control interno, tengan una mayor certeza del logro de sus objetivos, en beneficio de las colectividades de cada nación.

*Contraloría General de la República de Costa Rica*

# Tabla de contenidos

<b>Introducción</b> .....	10
<b>Presentación</b> .....	11
<b>Justificación del tema</b> .....	12
<b>Capítulo I Referencias normativas</b> .....	13
1.1. INTOSAI y OLACEFS.....	13
1.1.1. INTOSAI.....	13
1.1.2 OLACEFS.....	16
1. 2. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) – Marco Integrado de Control Interno – Informe COSO.....	20
<b>Capítulo II Promoción del control interno por las EFS de la región</b> .....	27
2.1. Modelo estándar de control interno para las instituciones públicas de Paraguay (MECIP).....	27
2.1.1. Fundamentos del modelo.....	27
2.1.2. Características.....	28
2.1.3. Estructura.....	28
2.1.4. Beneficios del modelo.....	28
2. 2. Promoción del Control Interno por la EFS de Costa Rica mediante el Índice de Gestión Institucional (IGI).....	28
2.2.1 Fundamentos del modelo.....	29
2.2.2 Características.....	29
2.2.3 Estructura.....	30
2.2.4 Beneficios del Modelo.....	30
2. 3. Prácticas y experiencias de control interno de los miembros de la OLACEFS –Herramienta aplicada por la EFS de Paraguay.....	30
2.3.1 Aspectos deseables del estudio.....	31
2.3.2 Herramienta aplicada por la EFS de Paraguay y aportes recibidos.....	31
2. 4. Herramienta: Índice de control interno alineado al marco COSO para la evaluación del control interno en el sector público (ICI).....	32
2.4.1 Importancia del ICI.....	32
2.4.2 Descripción del ICI.....	33
2.4.3 Aplicación.....	39

<b>Capítulo III</b> Desafíos y oportunidades regionales para el uso del ICI.....	42
3. 1. Desafíos.....	42
3. 2. Oportunidades.....	43
<b>Capítulo IV</b> Conclusiones y recomendaciones.....	44
<b>Anexos</b> .....	45
ANEXO N.º 1. Aportes de la Auditoría General de la Nación Argentina .....	45
ANEXO N.º 2 Aportes de la Contraloría General de la República de Ecuador .....	47
ANEXO N.º 3 Aportes de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala.....	50
ANEXO N.º 4 Aportes del Tribunal Superior de Cuentas de Honduras.....	58
ANEXO N.º 5 Aportes de la Auditoría Superior de la Federación de México.....	68
ANEXO N.º 6 Aportes de la Auditoría General de la República de Nicaragua.....	75
ANEXO N.º 7 Página 1 -Cuestionario. Herramienta Índice de Control Interno (ICI) alineado al marco COSO para la evaluación del control interno en el sector público.....	76
ANEXO N.º 8. Estructura del informe ICI .....	94

# El Control interno desde la perspectiva del enfoque COSO:

Su aplicación y evaluación en el sector público

## Introducción

El control interno es un tema amplio y de creciente interés para las EFS por ser una herramienta de apoyo para la administración de las organizaciones (sean éstas gubernamentales o de otro tipo), que permite a la alta gerencia obtener una seguridad razonable sobre los controles existentes en sus procesos, en procura del cumplimiento de los objetivos y planes institucionales.

Desde esta perspectiva debe considerarse, además, que las EFS de la actualidad operan en un contexto en el que las principales tendencias mundiales ejercen una presión sin precedentes sobre los gobiernos para generar soluciones y estrategias públicas para enfrentar nuevos desafíos.

Aunados a estos retos, los efectos de las recientes crisis financieras internacionales siguen presentes, y aumentan aún más la presión sobre las instituciones públicas para proteger la economía y el bienestar social. El conjunto de los retos gubernamentales contemporáneos es de tal dimensión que, en algunos casos, ha ocasionado la pérdida de la confianza de la sociedad en la capacidad de los gobiernos para ofrecer programas y servicios que satisfagan las expectativas de la ciudadanía y generen un efectivo valor público.

De ahí que abordar el tema del control interno revista hoy una especial importancia, particularmente para entidades como las EFS, cuya esfera de competencias se relaciona directamente con la revisión del uso de los recursos públicos a cargo de los gobiernos, lo cual implica la verificación de la existencia de controles en los diversos procesos de las entidades, así como al desarrollo de políticas, programas, bienes y servicios para el beneficio de la ciudadanía.

Por otra parte, pero siempre en relación con este tema, debe tenerse presente que muchas prácticas corruptas son a la vez causa y consecuencia de deficiencias en los sistemas de control interno institucionales, y su propagación debilita la gobernanza nacional. La corrupción prospera donde la transparencia, la rendición de cuentas y la participación ciudadana son débiles, el sector público y la capacidad de gestión financiera son bajos, y la toma de decisiones se ha visto comprometida por conflictos de intereses y por la interferencia política. Por lo contrario, un saneamiento de los sistemas de control interno y la buena gobernanza pueden desalentar la corrupción.

El fortalecimiento de los sistemas de control interno implementados por la administración de las entidades gubernamentales contribuye a la transparencia de los procesos en la gestión y al cumplimiento eficaz y eficiente de los objetivos y metas de los planes, progra-

mas y proyectos; propicia la obtención de información financiera y operativa confiable y oportuna; transparenta la administración y el control de los recursos públicos; facilita el ejercicio de las atribuciones dentro del marco legal y normativo aplicable, y protege los bienes públicos.

En aras de fortalecer el control interno de las EFS y de las instituciones del sector público, resulta importante contar con un marco teórico de carácter internacional, que ayude a orientar a las EFS en la elaboración o renovación de la normativa sobre control interno, con base en las últimas actualizaciones desarrolladas por los organismos especializados en la materia, y de esta forma adaptarlas para que contribuyan con las entidades que administran o utilizan recursos estatales en beneficio de la sociedad.

Asimismo, es preciso conocer algunas prácticas sobre el tema, que algunos países de la región han diseñado y empleado, las cuales pueden brindar horizontes hacia oportunidades de mejora en procura de alcanzar los objetivos y las estrategias institucionales.

Adicionalmente, considerando que las EFS cuentan con escasos recursos para cubrir la demanda de fiscalización del sector público, como complemento a este documento se plantea una herramienta basada en la normativa internacional que, aplicada según cada mandato legal, puede generar insumos de información para planificar la fiscalización y cubrir de una forma más eficiente la demanda de la EFS. En esta línea, dicha herramienta también contribuirá a promover esfuerzos entre las instituciones públicas para promover su propio fortalecimiento y generar una cultura de control interno acorde a la normativa y a los instrumentos que la EFS le proporciona.

## Presentación

El control interno, de acuerdo con la Guía para las normas de control interno del sector público (INTOSAI GOV 9100), es un proceso integral y dinámico que se adapta constantemente a los cambios que enfrenta la organización. Tiene como objetivo promover la eficacia, la transparencia y la economía en todas las actividades institucionales, cuidando y precautelando los bienes y recursos del Estado contra cualquier uso indebido y contra actos ilícitos. Fomenta las buenas prácticas institucionales y promueve la rendición de cuentas de los servidores públicos sobre los bienes bajo su custodia.

La gerencia y el personal de todo nivel tienen que estar involucrados en este proceso para enfrentar los riesgos y para dar seguridad razonable del logro de la misión y los objetivos de la institución.

Además, existe una función de auditoría (comúnmente a cargo de funcionarios de la propia entidad auditada) y una función de auditoría externa (a cargo de órganos independientes de la entidad revisada); en el sector público, esta función de auditoría externa también es realizada por las EFS una vez que los fondos gubernamentales han sido ejecutados.

Finalmente, existe una vigilancia ejercida por diversos actores dentro de la cadena de transparencia y rendición de cuentas de las naciones, tales como los medios de comunicación, la sociedad organizada, las agencias de protección y acceso a la información, la ciudadanía, entre otros. El control ejercido por estos consiste en un escrutinio que favorece el cumplimiento de la ley, la honestidad, la responsabilidad de los servidores públicos.

## Justificación del tema

El tema del control interno, abordado con base en un enfoque internacional, cobra relevancia debido a su capacidad para potenciar la transparencia, la rendición de cuentas y la participación ciudadana en los procesos de control gubernamental para beneficio de la colectividad.

En vista de que las EFS tienen la obligación de evaluar el control interno en las instituciones que se encuentran en su ámbito de fiscalización, deben dar el ejemplo de un efectivo y eficaz control interno, y además proponer acciones de mejora tendentes al fortalecimiento de las instituciones auditadas y fomentar así el robustecimiento de las instituciones del Estado. Además, deben considerar los beneficios de la colaboración con la función de auditoría interna, así como propiciar y establecer vínculos efectivos de participación ciudadana, para mejorar en conjunto los sistemas de control interno del sector gubernamental. A los efectos, conviene tener presentes las experiencias de sus homólogas.

El éxito en el abordaje de estos asuntos depende de la formulación de políticas regionales conjuntas y del desarrollo de la capacidad de respuesta de las instituciones. De allí surge el objetivo de este proyecto, consistente en identificar buenas prácticas para que las EFS promuevan el fortalecimiento del control interno, así como su evaluación en la administración pública, con base en el diagnóstico de los países de la OLACEFS.

# Capítulo I

## Referencias normativas

### 1.1. INTOSAI y OLACEFS

#### 1.1.1 INTOSAI

La promoción del control interno ha sido un tema de creciente interés internacional. Las EFS han procurado mejorar sus competencias para fortalecer el control interno en las instituciones del sector público, con miras a una contribución asertiva para vigorizar la transparencia y la rendición de cuentas, que ayude a mitigar riesgos de corrupción y mal uso de los recursos públicos.

En ese sentido, la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAI), a través del Comité de Normas Profesionales (PSC, por sus siglas en inglés), y más específicamente mediante la Subcomisión de “Normas de Control Interno” y con la colaboración del Instituto de Auditores Internos (The IIA), ha realizado arduos esfuerzos por desarrollar y fortalecer temas de control interno para promover buenas prácticas en las EFS y en la administración del sector público.

Esta Subcomisión contempla en su plan de trabajo las actividades de promover directrices y lineamientos reconocidos de control interno, desarrollar ejemplos para medir el control interno, ampliar el concepto de administración del riesgo en el sector público, desarrollar un concepto para los informes sobre el control interno y desarrollar y mantener la plataforma electrónica del Subcomité. Está liderada actualmente por la Oficina de la Auditoría Superior de Polonia, y para lograr sus objetivos de acuerdo al plan de trabajo, desarrolla temas que han generado exitosos insumos para la organización.

Siguiendo esta orientación, la INTOSAI ha venido estudiando y emitiendo normas, directrices y guías en materia de control interno por medio de las ISSAI e INTOSAI GOVERNMENT. Estos documentos abordan el tema desde la perspectiva del importante rol que cumplen las EFS en la implementación de efectivos controles que garanticen la transparencia y la activa participación ciudadana.

Los siguientes apartes contienen una síntesis del contenido de cada una de las normas mencionadas en el párrafo anterior.

#### **INTOSAI GOV. 9100: “Guía para las normas de control interno del sector público”**

La guía de INTOSAI de 1992 para las normas de control interno fue concebida como un documento vital que refleja la visión de que se deben promover las normas para el diseño, la implantación y la evaluación del control interno, así como su permanente actualización.

En el marco de la reunión INCOSAI del año 2001 se reconoció la existencia de una fuerte necesidad de actualizar la guía del año 1992.

Esta guía actualizada es el resultado del esfuerzo conjunto de los miembros del Comité de Normas de Control Interno de la INTOSAI.

#### **INTOSAI GOV. 9110: “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”**

En el año 1992, las Directrices para las Normas de Control Interno de la INTOSAI definieron una estructura de control interno con respecto a los planes de una organización, que abarca la actitud, los métodos, los procedimientos y otras medidas de gestión, tendientes a proveer una garantía razonable para alcanzar los objetivos generales de las EFS relativos a la promoción de operaciones metódicas, económicas, eficientes, eficaces que generen productos y servicios de calidad; preservación de recursos frente a pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregu-

laridades; el respeto a las leyes, reglamentaciones y directivas; y la elaboración de datos financieros y de gestión fiables para presentarlos correctamente en informes oportunos.

Las normas de control interno de la INTOSAI constituyen el marco para una estructura de control interno que cumplan estos objetivos.

Cualquier entidad democrática en un estado de derecho siempre tiene como meta principal el cumplimiento de su misión. La aplicación de herramientas efectivas de control interno permite identificar y enfrentar los riesgos que pudieran entorpecer el cumplimiento de la misión y de los objetivos institucionales.

### INTOSAI GOV. 9120: “Directrices para la buena gobernanza”

“El control interno es un instrumento de gestión utilizado para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de la dirección se están alcanzando.”<sup>1</sup>

La alta dirección es la responsable de establecer un entorno de control eficaz en sus organizaciones como parte de su responsabilidad administrativa sobre el uso de los recursos gubernamentales. La planificación, la ejecución, la supervisión y el seguimiento son componentes fundamentales del control interno, además de ser actividades que pueden realizarse de manera rutinaria que ayudan a garantizar la rendición de cuentas.

Por tanto, resulta indispensable que los directores comprendan la importancia de establecer y mantener un control interno efectivo que ayude a proporcionar una seguridad razonable de que la organización: cumple con lo dispuesto en leyes, reglamentos y directrices; promueve de manera ordenada, económica, eficiente y efectiva las operaciones y logra los resultados planeados; salvaguarda los recursos contra el fraude, el despilfarro, el abuso y la mala gestión; ofrece productos y servicios de calidad y desarrolla y mantiene la información financiera y de gestión confiable, revelando adecuadamente los datos a través de informes oportunos.

Entre las funciones y responsabilidades de la alta dirección es posible citar las siguientes:

- Crear un ambiente institucional de control positivo.
- Asegurar que el talento humano existente cuenta con y mantiene un nivel de competencia para desarrollar sus funciones.
- Establecer claramente la línea de mando y definir los niveles de autoridad y responsabilidad dentro de la estructura organizacional.
- Establecer líneas adecuadas para la presentación de informes.
- Establecer políticas y procedimientos de control basadas en el análisis de riesgos.
- Reforzar la importancia del control de la alta dirección mediante acciones cotidianas.
- Efectuar una supervisión contante en el desarrollo de las operaciones, para permitir la detección oportuna de desviaciones, errores u omisiones en los procesos.
- Implementar un mecanismo de aseguramiento del control interno, que incluya el debido y oportuno seguimiento.

Los auditores internos son parte del marco de control interno y les corresponde auditar políticas, prácticas y procedimientos de control interno, para asegurar que los controles son adecuados para alcanzar la misión de la organización. Entre las funciones y responsabilidades de los auditores internos se encuentran:

- Ejercer una labor con independencia de hecho y en apariencia en el ámbito de su competencia.
- Garantizar la competencia profesional del personal de la unidad de auditoría interna.
- Asesorar a la alta dirección sobre las áreas de riesgo institucionales.
- Establecer planes y metas estratégicas de auditoría.
- Ejecutar auditorías e investigaciones sobre las operaciones efectuadas por las distintas unidades operativas de la institución.
- Evaluar sistemas de tecnologías de la información.
- Recomendar alternativas de mejora en los distintos procesos, que estén encaminadas a la implementación y/o refuerzos de los controles existentes.
- Efectuar el debido seguimiento a la implementación de las recomendaciones formuladas.

<sup>1</sup> Guía para las normas de control interno, INTOSAI.

- Implementar un sistema de aseguramiento de calidad de las auditorías.

### INTOSAI GOV. 9140: “Independencia de la auditoría interna en el sector público”

La tarea de la auditoría interna es desarrollada en diversos medios y dentro de organizaciones que varían en su propósito, tamaño y estructura. Además, las leyes y reglas dentro de varios países difieren. Los auditores del sector público se desempeñan dentro de estructuras organizacionales que son tan complejas y variadas como las muchas formas de gobierno que actualmente existen en todo el mundo.

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna del Instituto de Auditores Internos (IIA), incluyen principios y conceptos generales que permiten su adopción en diferentes contextos nacionales.

La auditoría interna se ha convertido en un factor de la nueva era de rendición de cuentas y control. La forma en que las entidades del sector público mantienen el control interno, y la forma en que éstas deben rendir cuentas ha evolucionado, de modo que se requiere de mayor transparencia y de una mejor rendición de cuentas por parte de estas organizaciones que gastan los fondos de los contribuyentes.

La Declaración de Lima insta a que las auditorías internas sean funcionales y organizacionalmente independientes, dentro de sus respectivos marcos constitucionales.

La independencia y la objetividad son esenciales por la propia naturaleza de la auditoría interna debido a la responsabilidad que tienen éstas en cuanto al suministro de información precisa e imparcial sobre la administración, el uso de los recursos públicos y los servicios prestados. Por ello se requiere que la actividad de la auditoría interna sea desarrollada sin restricciones y libre de interferencias y presiones de la organización que está siendo auditada. Con ello, se asegura que el trabajo de auditoría sea transparente, creíble, real e imparcial.

### INTOSAI GOV. 9150: “Coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos en el sector público”

Aunque las EFS y las auditorías internas desempeñan papeles diferentes y claramente definidos, su propósito conjunto es promover la gobernanza a través de las contribuciones con la transparencia y la rendición de cuentas para el uso de los recursos públicos, así como potenciar la administración pública eficiente, efectiva y económica.

Las áreas comunes del trabajo realizado por las EFS y las auditorías internas ofrecen oportunidades para la coordinación y la cooperación, lo que puede conducir a la mejora del trabajo de ambas partes.

Si la auditoría interna se considera efectiva, será necesario procurar la división o la asignación de las tareas más apropiadas y la cooperación entre las EFS y la auditoría interna.

Toda cooperación y coordinación de esfuerzos entre las EFS y las auditorías internas, deberá considerar los respectivos marcos o acuerdos constitucionales y legislativos. Estos marcos podrán definir la colaboración y las responsabilidades de ambas partes.

Cuando la EFS utiliza el trabajo de la auditoría interna, lleva a cabo procedimientos para asegurarse de que éste ha sido tan cuidadoso como debía y ha cumplido con las normas de auditoría relevantes. La EFS podrá revisar el trabajo de la auditoría interna para cerciorarse de la calidad del mismo.

### Roles y responsabilidades de la auditoría interna

La INTOSAI define una función de auditoría interna como los medios funcionales mediante los cuales los administradores de una entidad reciben una garantía de fuentes internas de que los procesos para los cuales rinden cuentas funcionan de forma que minimicen la probabilidad de errores, prácticas ineficientes o poco económicas, o fraude (INTOSAI GOV 9100).

Ayuda a que una organización cumpla sus objetivos al brindar un enfoque sistemático y disciplinado para eva-

luar y mejorar la efectividad de la gestión de riesgos, control y procesos de gobernanza.

Los auditores internos examinan y contribuyen a la continua eficiencia y efectividad de la estructura de control interno a través de sus evaluaciones y recomendaciones y, por lo tanto, desempeñan un rol significativo en el control interno efectivo.

Sin embargo el mandato de una función de auditoría interna no incluye implantación de procesos de control internos específicos en la organización; esto es responsabilidad de la administración.

Una función de auditoría interna efectiva podría comprender la revisión, la evaluación y la cobertura acerca de la idoneidad de los controles con el fin de contribuir a la mejora del sistema de control interno.

La función de auditoría interna debe utilizar un enfoque continuo y sistemático que considere los criterios de riesgo.

### Beneficios de la cooperación y coordinación

- I. Promueve el intercambio de ideas y de conocimientos.
- II. Fortalece la capacidad técnica mutua de la gobernanza y las prácticas de rendición de cuentas.
- III. Permite efectuar auditorías más efectivas y eficientes.
- IV. Reduce la innecesaria duplicación del trabajo de auditoría (economía).
- V. Minimiza la interrupción en las operaciones de la entidad auditada.
- VI. Mejora y maximiza la cobertura de la auditoría basada en evaluaciones de riesgos, así como la identificación de riesgos significativos.
- VII. Facilita el apoyo en el seguimiento de la implementación de las recomendaciones de auditoría.

### ISSAI 12: “Valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – Marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos”

El documento determina que la fiscalización por parte de las EFS tiene un impacto positivo en la confianza

de la sociedad, y contribuye a que los administradores y custodios de los recursos públicos piensen en cómo utilizar correctamente dichos recursos.

Sustenta los mecanismos de rendición de cuentas, que a su vez, conducen a mejores decisiones. Los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables una vez hecho público el resultado de la fiscalización.

### ISSAI 20: “Principios de transparencia y rendición de cuentas”

Propone principios de transparencia y rendición de cuentas para ayudar a las EFS a dar el ejemplo a través de sus propias prácticas y de su gobierno, con el objetivo de conducirlos hacia una meta común de transparencia y responsabilidad.

Las EFS forman parte de un sistema jurídico y constitucional general dentro de sus respectivos países y tienen la obligación de rendir cuentas a diversos destinatarios, incluyendo a los órganos legislativos y al público.

### ISSAI 21: “Principios de transparencia y responsabilidad – Principios y buenas prácticas”

Muestra las buenas prácticas con algunos ejemplos de actuaciones de las EFS relacionadas con la transparencia y la responsabilidad. Este es un documento de cómo las prácticas de las EFS evolucionan, y se desarrollan nuevos métodos y se anima a las EFS a que compartan sus experiencias.

## 1.1.2 OLACEFS

La OLACEFS emite declaraciones que contienen posturas, pautas y principios a ser observados, sobre los temas de importancia para fortalecer y propiciar la independencia, la imparcialidad, la transparencia, la rendición de cuentas, mejores prácticas, la ética y la probidad en la gestión de las EFS, siempre respetando la autonomía e independencia de cada una de ellas.

A continuación se presenta una breve referencia de algunas declaraciones por considerarlas de vital importancia y vinculadas al tema.

### Declaración de Cartagena de Indias

En el marco del Seminario Internacional “Transparencia contra la Corrupción”, efectuado en el año 2006 en Cartagena de Indias, Colombia, las EFS asistentes suscribieron esta declaración que pone de relieve la necesidad imperiosa de fortalecer la cooperación para luchar contra la corrupción.

Entre los aspectos generales, determina que las EFS tienen la responsabilidad de salvaguardar los recursos públicos y vigilar el manejo transparente de las finanzas del Estado y la debida rendición de cuentas, con el concurso de la ciudadanía en sus funciones de control social.

### Declaración de Asunción

La aprobación de la Declaración de Asunción sobre Principios de Rendición de Cuentas en octubre de 2009, por parte de los delegados de la XIX Asamblea General de la OLACEFS, reunida en Asunción, Paraguay, constituye un paso fundamental en la región, no solo para darle preponderancia por parte de las EFS al tema de la rendición de cuentas, sino por acordar una visión común del deber ser de esa obligación.

La rendición de cuentas es un aspecto fundamental para la gobernabilidad de los países y constituye un principio de la vida pública, según el cual, los funcionarios depositarios de la voluntad del pueblo están obligados a informar, justificar y responsabilizarse públicamente por sus acciones.

Las EFS deben constituirse en promotoras de principios, sistemas y mecanismos eficientes de rendición de cuentas, y ser vigilantes junto con el gobierno, otras agencias y la sociedad civil, de su buen funcionamiento y mejora continua, mediante el establecimiento de acciones concretas para contribuir al fortalecimiento del sistema en procura de un buen gobierno.

### Declaración de Santiago

La XXIII Asamblea General de la OLACEFS, reunida en Santiago, Chile, en diciembre de 2013, versó sobre el tema de la confianza pública, el control y la ciudadanía.

Como punto culminante se destaca la aprobación y suscripción de manera unánime de la Declaración de Santiago que afirma un principio fundamental: los ciudadanos confían en nuestras instituciones de control en mayor medida que en los órganos de la Administración activa y, por lo mismo, esperan que las EFS aporten elementos que sean funcionales a sus nuevas exigencias, especialmente acerca del comportamiento de esos órganos en el uso idóneo e íntegro de los recursos públicos. Por lo mismo, existe una expectativa acerca del rol de las EFS que trasciende el mero cumplimiento de su función clásica de control, para contribuir al desarrollo de un buen gobierno.

### Comisiones y proyectos de OLACEFS

OLACEFS como parte de su participación en el asesoramiento profesional para las EFS de la Región, cuenta con varias Comisiones y proyectos dirigidos a contribuir al fortalecimiento del control interno de la Región. Los puntos siguientes se refieren a tales comisiones y proyectos.

#### Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza (CTPBG)

Su inicio se da con la fusión de la Comisión Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia (CEPAT) y la Comisión Técnica de Rendición de Cuentas (CTRC), que sustentaban el desarrollo de la ética, la probidad administrativa y la transparencia, así como la rendición de cuentas, respectivamente. Esta constitución entró en vigencia desde la reunión LIX del Concejo Directivo, realizada en mayo de 2014, en Buenos Aires, Argentina.

La Comisión tiene como fines contribuir a mejorar la gestión de las entidades fiscalizadas y las propias EFS, favorecer el desarrollo de un proceso de rendición de cuentas para un buen gobierno y mejorar el bienestar de la ciudadanía.

Entre los proyectos que aborda, destacan:

- I. Estrategias efectivas sobre rendición de cuentas en la Región
- II. Diagnóstico de la contabilidad gubernamental moderna
- III. Fortalecimiento del control interno en la administración pública
- IV. Contabilidad gubernamental
- V. Dictamen sobre las cuentas nacionales
- VI. Fortalecimiento del control interno en la administración pública
- VII. Implementación regional del modelo de integridad IntoSAINT
- VIII. Desarrollo y definición del concepto de buen gobierno
- IX. Estrategias para la promoción y contribución de las EFS para el desarrollo del buen gobierno

En esta línea, los miembros de la Comisión han incluido dentro de su plan de trabajo estos proyectos resumidos en cuatro áreas de trabajo, a saber:

- I. Área 1: Estrategias Efectivas sobre Rendición de Cuentas en la Región
- II. Área 2: Promoción de la Contabilidad Gubernamental Moderna
- III. Área 3: Promoción y Evaluación del Control Interno
- IV. Área 4: Estrategias Efectivas de Probidad Administrativa y Prevención de la Corrupción

Como resultado del trabajo de la Comisión se cuenta con documentos guía, aprobados por la Comisión, que pueden promoverse y ponerse en práctica en cada EFS, como instrumento de consulta y apoyo para fortalecer las capacidades institucionales. Tales productos corresponden a: las *Guías y Manuales para la aplicación de los Principios de Rendición de Cuentas contenidos en la Declaración de Asunción y la Caja de Herramientas de Control de la Corrupción*.<sup>2</sup>

Asimismo, en la Asamblea General de OLACEFS XXIV, celebrada en Cusco, Perú, del 24 al 28 de noviembre de 2014, se aprobaron algunos documentos de alta relevancia. Uno de ellos se titula “Las Entidades

Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas: Generando un terreno común para el fortalecimiento del control externo en América Latina”, y tiene como objetivo brindar una nueva perspectiva de la rendición de cuentas, a partir de los desarrollos, aprendizajes y desafíos que enfrentan las EFS. Además, se dispone de dos guías de buenas prácticas, con la finalidad de promover la eficiencia de la rendición de cuentas de las entidades gubernamentales a los organismos de fiscalización externa y desde éstos hacia la ciudadanía.<sup>3</sup>

Estos documentos finalmente, se plasmaron en el libro denominado: “Las Entidades Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas: Generando un terreno común para el fortalecimiento del control externo en América Latina”, con el propósito de ampliar las posibilidades de aplicación de la Declaración de Asunción en la región, mediante las herramientas de los principios de rendición de cuentas y facilitar la interacción con la ciudadanía y los medios de comunicación, así como los sectores gubernamentales y legislativos.

## GTANIA

El Grupo de Trabajo para la Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (GTANIA) es la instancia responsable de la propuesta y aplicación de las ISSAI en la Región. Se originó en la XXII Asamblea General Ordinaria de OLACEFS, celebrada el 9 de noviembre de 2012 en Gramado, Brasil; no obstante, no fue sino hasta el 29 de enero de 2013, en Brasilia, que se resolvió la creación mediante el Consejo Directivo LIV de la OLACEFS. Adicionalmente, el grupo cuenta con la colaboración de la IDI en calidad de miembro observador.

El mandato de GTANIA contempla los cuatro niveles del Marco Normativo INTOSAI, en un plan regional de aplicación gradual de las normas. En procura y seguimiento de esta labor, GTANIA realizó una adecuación del proyecto de concientización realizado por el PSC, con iniciativas de sensibilizar sobre la oportunidad y el beneficio de la adopción o adecuación del marco normativo. Para ello se establecieron cuatro metas, a saber: cooperación, comunicación, compartir conocimientos y coordinación.<sup>4</sup>

<sup>2</sup> Videoconferencia 18 de marzo de 2015, CTPBG.

<sup>3</sup> Videoconferencia 18 de marzo de 2015, CTPBG.

<sup>4</sup> Estrategia de concientización GTANIA

La primera meta se refiere a la cooperación con socios para sensibilizar sobre las normas profesionales. Los objetivos de la meta incluyen colaborar con la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI).

Aunado a lo anterior, la segunda meta se relaciona con la coordinación y consistencia de la comunicación, cuyos objetivos se asientan en difundir técnicas y mecanismos para llevar a cabo la concientización, y generar elementos para ser utilizados por las EFS en el proyecto.

La tercera meta se enfoca en compartir los conocimientos con la Región en la aplicación o adaptación del marco normativo y las directrices de buena gobernanza, cuyo objetivo incluye el diseño de guías para consolidar el camino de la implementación del marco normativo.

Finalmente, la cuarta meta es llevar a cabo talleres, seminarios y foros para favorecer las tareas de concientización, con el fin de proporcionar orientación en el proyecto.

Uno de los proyectos importantes como apoyo y cumplimiento de la estrategia de concientización es el curso virtual sobre el marco normativo INTOSAI coordinado por el Comité de Capacitación Regional (CCR), el cual facilita a los participantes la familiarización con las normas y la labor de GTANIA.<sup>5</sup>

### IntoSAINT

La Herramienta para la Autoevaluación de la Integridad en las Entidades Fiscalizadoras Superiores (IntoSAINT) es un instrumento diseñado por los Países Bajos, en colaboración con el Ministerio del Interior de dicha nación y la Oficina de Integridad de la Ciudad de Ámsterdam, para que las organizaciones del sector público evalúen tanto su vulnerabilidad, como su capacidad de resistir eventuales amenazas de la integridad. Posteriormente se adaptó a las necesidades particulares de las EFS de la INTOSAI. La herramienta permite realizar análisis de riesgos desde la perspectiva de la integridad, y a la vez identificar vulnerabilidades a la inte-

gridad de la organización evaluando sus sistemas de control interno para fortalecer las capacidades institucionales y la buena gobernanza.

Aunado a lo anterior, la herramienta tiene como propósito asegurar que el personal de una EFS no esté expuesto a instigaciones en un ambiente laboral abierto, crítico y transparente, en el cual la alta dirección actúa como ejemplo, promueve la confianza y proyecta una imagen congruente con su mandato. Además, parte de la premisa de que las EFS son promotoras de la rendición de cuentas y de la mejora del desempeño gubernamental, donde tienen que dar el ejemplo, de acuerdo a lo establecido en la ISSAI 20 “Principios de transparencia y rendición de cuentas”.

La herramienta tiene relación con la Declaración de Asunción, según la cual “las EFS deberán constituirse en promotores de los principios, sistemas, mejores prácticas y mecanismos eficientes de rendición de cuentas, así como ser vigilantes [...] de su buen funcionamiento y mejora continua, mediante el establecimiento de acciones concretas para contribuir al fortalecimiento del sistema, en procura del buen gobierno.”<sup>6</sup>

En el plan operativo de la CTPBG se incluyó para el período 2014-2016, el seguimiento de la herramienta como parte del área temática 4 “Estrategias efectivas de probidad administrativa y prevención de la corrupción”, a cargo de la EFS de México, que desarrolla el Plan de Implementación Regional 2014-2015 de la Herramienta para la Autoevaluación de la Integridad en las EFS (IntoSAINT). El objetivo del plan es proporcionar información sobre dicha herramienta a los países de la Región así como el mecanismo a seguir por OLACEFS.

El plan abarca antecedentes, alcances e información relacionada directamente con la herramienta, y tiene dos vertientes asociadas: la realización del taller IntoSAINT —que depende del interés de cada EFS— y la celebración de reuniones virtuales coordinadas por la CTPBG en las que participen los moderadores certificados de OLACEFS, lo que favorecerá el intercambio de conocimientos y experiencias.

<sup>5</sup> Síntesis de actividades GTANIA periodo 2014-2015.

<sup>6</sup> Declaración de Asunción. Principios sobre Rendición de cuentas, OLACEFS, 11 de julio, 2014.

### SAI-PMF (MMD-EFS)

El Marco para la Medición del Desempeño de las EFS (SAI-PMF) fue desarrollado por el Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre el Valor y Beneficio de las EFS (GTVB-EFS), con base en la decisión del Congreso de la INTO-SAI en Sudáfrica 2010. Este grupo trabaja en coordinación con la Comisión de Evaluación del Desempeño de las EFS e Indicadores de Rendimiento (CEDEIR) de OLACEFS a través de la IDI. La Comisión tiene dentro de sus principales tareas, la promoción de la metodología para la evaluación del desempeño (SAI-PMF).

La naturaleza de la herramienta consiste en realizar una autoevaluación de desempeño en las EFS, alineada a las Normas Internacionales de Entidades de Fiscalización Superior (ISSAI) y otras buenas prácticas internacionales establecidas para auditoría pública externa, con el fin de identificar fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora.

Además, el marco SAI-PMF está directamente relacionado con la herramienta IntoSAINT, debido a que éste incluye el indicador EFS-18 "Ética, Gestión y Control Interno", el cual establece la necesidad de que las EFS cuenten con un código de ética, políticas y prácticas alineadas a las ISSAI 30, con criterios que incluyan la integridad, independencia, objetividad, confidencialidad y competencia de los auditores (ISSAI 30.6).

La primera aproximación a la metodología del marco en cuestión, fue en agosto de 2012, cuando se dieron a conocer las características y los componentes. Para el año 2013, se inició la aplicación de pilotos, como parte del plan de trabajo de la CEDEIR, con la participación de la EFS de Argentina, Brasil y México, y para 2014, se realizó un intercambio de estas experiencias y retroalimentación por parte de la IDI. Así mismo, para finales de 2014 y 2015, participan como pilotos las EFS de Cuba, El Salvador, Honduras, Nicaragua, Paraguay y República Dominicana.

## 1.2. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) – Marco Integrado de Control Interno – Informe COSO

Con el fin de desarrollar una autoevaluación del control interno institucional al nivel de las entidades fiscalizadas, es preciso iniciar procurando el conocimiento sobre el marco normativo de referencia internacional, a saber el Marco Integrado de Control Interno (Informe COSO). Este enfoque fue elaborado y actualizado por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), el cual estuvo integrado por diversas agrupaciones profesionales designadas para establecer un marco conceptual de control interno que amalgamara las definiciones y los conceptos existentes hasta ese momento.

El enfoque COSO constituye la concepción de control interno que actualmente cuenta con aceptación mundial. En efecto, tras la emisión del Informe COSO original, en 1992, la normativa internacional fue adaptándose y ajustándose poco a poco a sus definiciones. Teniendo en cuenta la dinámica mundial, en 2013 se emitió una versión actualizada.

En el marco original, COSO identificó los cinco componentes de control interno, a saber:

- **Ambiente de control:** Es la base del sistema de control interno, y aporta disciplina a la estructura. En él se apoyan los restantes componentes y resulta fundamental para concretar los cimientos de un control interno eficaz y eficiente, pues marca la pauta del funcionamiento de la organización e influ-

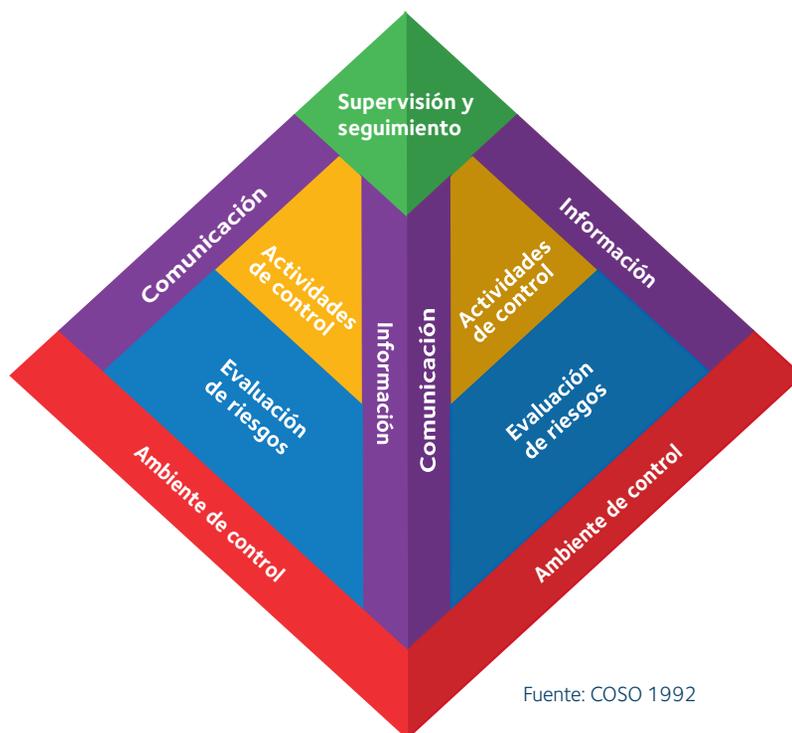
ye en la forma de actuación de sus funcionarios. Sus factores incluyen la integridad y los valores éticos, la capacidad de los funcionarios, el estilo de dirección y gestión, la asignación de autoridad y responsabilidad, la estructura organizacional y, las políticas y prácticas de personal utilizadas.

- **Evaluación de riesgos:** Consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar cómo deben ser gestionados. Tiene como condición previa la identificación de los objetivos a los distintos niveles, los cuales deben estar vinculados entre sí.
- **Actividades de control:** Son las políticas, los procedimientos, las técnicas, las prácticas y los mecanismos que permiten a la Dirección administrar los riesgos identificados con base en la evaluación de riesgos y asegurar que se llevan a cabo los lineamientos establecidos. Se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión.

- **Información y comunicación:** Según este componente, se debe identificar, recopilar y propagar la información pertinente en tiempo y forma que permitan cumplir a cada funcionario con sus responsabilidades a cargo. De igual modo, debe existir una comunicación eficaz que fluya en todas direcciones a través de todos los ámbitos de la organización, tanto de forma descendente como ascendente.
- **Supervisión y seguimiento:** El sistema de control interno precisa de supervisión, es decir, un proceso que verifique la vigencia del sistema a lo largo del tiempo. Esto se logra mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas.

Esos componentes se representaban como una pirámide en el enfoque emitido en 1992, según se ilustra a continuación:

**Figura N.º 1 Representación del sistema de control interno según COSO 1992**



Fuente: COSO 1992

El ambiente de control era la base de la pirámide, para representar la idea de que los factores de ese componente constituyen un fundamento para la interacción de todos los componentes y para la operación del sistema de control interno en general.

En la versión 2013, COSO mantuvo los cinco componentes funcionales, pero dejó de utilizar la representación piramidal. Actualmente, el sistema aparece como un cubo, en el cual el ambiente de control se ubica en la parte superior, para dar la idea de que el compromiso con el control interno debe fluir de la cima, toda vez que la alta dirección como responsable del sistema en primera instancia, deben propiciar un ambiente idóneo para el funcionamiento del control interno.

**Figura N.º 2 Representación del sistema de control interno según COSO 2013**



Fuente: COSO 1992

En esta nueva entrega del Informe COSO, los cinco componentes se asocian con una serie de diecisiete principios, y éstos a su vez, se relacionan con setenta y ocho puntos de interés que son indicativos del cumplimiento de los principios. La definición de los principios constituye una formalización de los conceptos fundamentales presentes en el marco original. El marco describe una serie de puntos de interés que son ma-

nifestaciones prácticas de esos principios. De acuerdo con el enfoque, los cinco componentes funcionales y los principios correspondientes son obligatorios, pero los puntos de interés no lo son, debido a que la dirección puede determinar que algunos de estos puntos de interés no son adecuados o relevantes y puede identificar y tener en cuenta otros puntos de interés con base en las circunstancias específicas de la organización.

La tabla siguiente contiene el detalle de los componentes, principios y puntos de interés contemplados por COSO:

**Tabla N. ° 1 Estructura de componentes, principios y puntos de interés del Marco Integrado de Control Interno COSO**

Componentes	Principios	Puntos de interés
<b>1. Ambiente de control</b>	<b>1.1</b> Compromiso con la integridad y los valores éticos	<b>1.1.1</b> Establece el tono en la cima <b>1.1.2</b> Establece normas de conducta <b>1.1.3</b> Evalúa la adhesión a normas de conducta <b>1.1.4</b> Aborda desviaciones de manera oportuna
	<b>1.2</b> Supervisión independiente de la junta directiva	<b>1.2.1</b> Establece responsabilidades de supervisión <b>1.2.2</b> Aplica experiencia relevante <b>1.2.3</b> Funciona independientemente <b>1.2.4</b> Proporciona supervisión al sistema de control interno <b>1.2.5</b> Supervisión al sistema de control interno
	<b>1.3</b> Estructura, líneas de reporte, autoridad y responsabilidad	<b>1.3.1</b> Considera todas las estructuras de la entidad <b>1.3.2</b> Establece líneas de reporte <b>1.3.3</b> Define, asigna y limita autoridades y responsabilidades
	<b>1.4</b> Atraer, retener y mantener personal competente	<b>1.4.1</b> Establece políticas y prácticas <b>1.4.2</b> Evalúa las competencias y corrige las deficiencias <b>1.4.3</b> Atrae, desarrolla y retiene individuos <b>1.4.4</b> Planifica y se prepara para la sucesión
	<b>1.5</b> Individuos responsables por el control interno	<b>1.5.1</b> Hace cumplir la rendición de cuentas mediante estructuras, autoridad y responsabilidad <b>1.5.2</b> Establece medidas de desempeño, incentivos y recompensas <b>1.5.3</b> Evalúa las medidas de desempeño, incentivos y recompensas para relevancia continua <b>1.5.4</b> Considera presiones excesivas <b>1.5.5</b> Evalúa el desempeño y recompensa o disciplina a los individuos
<b>2. Evaluación del riesgo</b>	<b>2.1</b> Especificación de objetivos claros y adecuados	<b>2.1.1</b> Objetivos operacionales <b>2.1.2</b> Objetivos de reporte financiero externo <b>2.1.3</b> Objetivos de reporte no financiero externo <b>2.1.4</b> Objetivos de reporte interno <b>2.1.5</b> Objetivos de cumplimiento

Continúa en la siguiente página.

Componentes	Principios	Puntos de interés
<b>2. Evaluación del riesgo</b>	<b>2.2</b> Identificación y análisis de los riesgos	<p><b>2.2.1</b> Incluye entidad, subsidiaria, división, unidad operativa y niveles funcionales</p> <p><b>2.2.2</b> Analiza los factores internos y externos</p> <p><b>2.2.3</b> Involucra a niveles adecuados de la administración</p> <p><b>2.2.4</b> Estima la importancia de los riesgos identificados</p> <p><b>2.2.5</b> Determina cómo responder a los riesgos</p>
	<b>2.3</b> Evaluación del potencial de riesgos de fraude	<p><b>2.3.1</b> Considera varios tipos de fraude</p> <p><b>2.3.2</b> Evalúa incentivos y presiones</p> <p><b>2.3.3</b> Evalúa oportunidades</p> <p><b>2.3.4</b> Evalúa las actitudes y las racionalizaciones</p>
	<b>2.4</b> Identificación y análisis de cambios significativos	<p><b>2.4.1</b> Evalúa los cambios en el entorno externo</p> <p><b>2.4.2</b> Evalúa los cambios en el modelo de negocio</p> <p><b>2.4.3</b> Evalúa los cambios en el liderazgo</p>
<b>3. Actividades de control</b>	<b>3.1</b> Selección y desarrollo de actividades de control	<p><b>3.1.1</b> Integración con la evaluación de riesgos</p> <p><b>3.1.2</b> Considera los factores específicos de la entidad</p> <p><b>3.1.3</b> Determina los procesos empresariales relevantes</p> <p><b>3.1.4</b> Evalúa una mezcla de tipos de actividades de control</p> <p><b>3.1.5</b> Considera en qué nivel se aplican las actividades</p> <p><b>3.1.6</b> Toma en cuenta la segregación de funciones</p>
	<b>3.2.</b> Selección y desarrollo de controles generales de TI	<p><b>3.2.1</b> Determina la dependencia entre el uso de TI en los procesos del negocio y los controles generales de TI</p> <p><b>3.2.2</b> Se establecen actividades de control relevantes a la infraestructura de TI</p> <p><b>3.2.3</b> Se establecen actividades de control relevantes para el proceso de gestión de seguridad</p> <p><b>3.2.4</b> Se establecen actividades de control relevantes para los procesos de adquisición, desarrollo y mantenimiento de TI</p>
	<b>3.3.</b> Controles implementados a través de políticas y procedimientos	<p><b>3.3.1</b> Se establecen políticas y procedimientos para permitir la implementación de las directrices de la administración</p> <p><b>3.3.2</b> Establece la responsabilidad y rendición de cuentas por la ejecución de las políticas y los procedimientos</p> <p><b>3.3.3</b> Se realiza de forma oportuna</p> <p><b>3.3.4</b> Se toma acción correctiva</p> <p><b>3.3.5</b> Se lleva a cabo usando personal competente</p> <p><b>3.3.6</b> Se evalúan las políticas y los procedimientos</p>

Componentes	Principios	Puntos de interés
<b>4. Información y comunicación</b>	<b>4.1.</b> Información relevante obtenida, generada y usada	<b>4.1.1</b> Identifica los requisitos de la información <b>4.1.2</b> Captura fuentes internas y externas de datos <b>4.1.3</b> Procesos de datos <b>4.1.4</b> Mantiene la calidad a lo largo del procesamiento <b>4.1.5</b> Considera los costos y los beneficios
	<b>4.2.</b> Información de control interno comunicada internamente	<b>4.2.1</b> Se comunica información de control interno <b>4.2.2</b> La administración se comunica con el consejo directivo <b>4.2.3</b> Proporciona líneas de comunicación independientes <b>4.2.4</b> Selecciona métodos relevantes de comunicación
	<b>4.3.</b> Información de control interno comunicada externamente	<b>4.3.1</b> Se comunica a partes externas <b>4.3.2</b> Permite comunicaciones entrantes <b>4.3.3</b> Se comunica con el consejo directivo <b>4.3.4</b> Proporciona líneas de comunicación independientes <b>4.3.5</b> Selecciona métodos relevantes de comunicación
<b>5. Actividades de monitoreo</b>	<b>5.1.</b> Evaluaciones continuas y/o separadas completadas	<b>5.1.1</b> Considera una mezcla de evaluaciones permanentes y separadas <b>5.1.2</b> Considera la velocidad del cambio <b>5.1.3</b> Establece una comprensión básica <b>5.1.4</b> Utiliza personal experto <b>5.1.5</b> Se integra con los procesos del negocio <b>5.1.6</b> Se ajusta el alcance y la frecuencia <b>5.1.7</b> Se evalúa objetivamente
	<b>5.2.</b> Evaluación y comunicación de deficiencias de control interno	<b>5.2.1</b> Evalúa los resultados <b>5.2.2</b> Comunica las deficiencias <b>5.2.3</b> Monitorea las acciones correctivas

Fuente: Elaboración propia

Existen otros cambios en COSO 2013 respecto del enfoque original (emitido en 1992), fundamentalmente de orden conceptual y de aplicación. Estos cambios se ponen de manifiesto, en su mayor parte, en la descripción de los componentes, los principios y los puntos de enfoque, así como en la consideración del sistema de control interno de manera global y de su efectividad.

De igual modo, el modelo COSO 2013 refleja los cambios que han ocurrido en el entorno operativo de las organizaciones en las últimas décadas, entre los que se incluyen:

- Las expectativas de supervisión de la gobernanza.
- La globalización de los mercados y las operaciones.
- Los cambios y el aumento de la complejidad de las actividades empresariales.
- Los nuevos requerimientos de las leyes, regulaciones y normas.
- Expectativas de las competencias profesionales y responsabilidades.
- Uso y dependencia de tecnologías en evolución constante.
- Expectativas relacionadas con la prevención y detección de la corrupción y el fraude.

Por ser de interés para el tema abordado, resulta conveniente enfatizar que COSO 2013 establece tres categorías de objetivos que permiten a las organizaciones abordar diferentes aspectos de control interno, lo cual se refleja en las directrices de la INTOSAI en materia de control interno:

- **De operación.** Se refiere a la eficacia y la eficiencia de las operaciones de la entidad, donde se incluyen metas de desempeño operativo y financiero, así como la protección de los activos contra pérdidas.

- **De informes.** Se refiere a los reportes internos y externos, financieros y no financieros que deben elaborarse y presentarse en términos de fiabilidad, oportunidad, transparencia y otras condiciones establecidas por los organismos reguladores, órganos normativos o políticas internas de la entidad.
- **De cumplimiento.** Se refiere a la adhesión y observancia de las leyes y reglamentos a los que está sujeta la entidad.

Asimismo, COSO 2013 enfatiza la importancia de que cada uno de los cinco componentes y sus principios estén presentes y funcionando íntegramente, según se explica a continuación:

- **Presentes.** Se refiere a que los componentes y principios están formalmente establecidos en el diseño e implementación del sistema de control interno para lograr los objetivos especificados.
- **Funcionando.** Significa que los componentes y los principios se aplican cotidianamente en las operaciones propias de la institución.
- **Íntegramente.** Consiste en que los cinco componentes interactúan conjuntamente, a fin de proporcionar una garantía razonable en el cumplimiento de metas y objetivos.

# Capítulo II

## Promoción del control interno por las EFS de la región

### 2. 1. Modelo estándar de control interno para las instituciones públicas de Paraguay (MECIP)

Para los organismos y entidades públicas, el control proporciona una estructura tendente a garantizar el desarrollo de la función administrativa bajo los principios de responsabilidad, eficacia, eficiencia, celeridad y transparencia, con lo que contribuye al cumplimiento de sus objetivos institucionales, en el contexto de los fines sociales del Estado Paraguayo.

En concordancia con lo anterior, la EFS de Paraguay en el Marco del Programa Umbral Paraguay “Eje de lucha contra la Corrupción y la Impunidad”, gracias al apoyo técnico y financiero del Gobierno de los Estados Unidos de América, a través de la USAID, por Resolución CGR N.º 424 de fecha 09 de mayo de 2008, aprobó el Modelo Estándar de Control Interno para las entidades públicas de Paraguay – MECIP, y dispuso su adopción al interior de la Contraloría General de la República conforme a lo dispuesto en la Ley 1535/99 “De administración Financiera del Estado”.

Asimismo, por Resolución CGR N.º 425 del 09 de mayo de 2008 se estableció y adoptó el modelo para las entidades públicas del Paraguay como marco para el control, fiscalización y evaluación de los sistemas de control interno de las entidades sujetas a la supervisión de la Contraloría General de la República, así como impulsar y apoyar su efectiva implementación.

El MECIP define al control interno como el conjunto de normas, principios, fundamentos, procesos, acciones, mecanismos, técnicas e instrumentos de control, que ordenados, relacionados entre sí y unidos a las personas que conforman una institución pública, se constituyen en un medio para lograr la función administrativa del Estado eficaz y transparente, apoyando el cumplimiento de sus objetivos institucionales y contribuyendo a lograr la finalidad social del Estado.

El propósito de su formulación radica en que los organismos y entidades públicas puedan mejorar su desempeño institucional mediante el fortalecimiento de los controles a cargo de las autoridades administrativas. Éstas deben implementar efectivos sistemas de control interno en sus instituciones, para la unificación de criterios y lineamientos de evaluación, control, auditoría y mejoramiento continuo con el control externo que ejerce la Contraloría General de la República de Paraguay.

#### 2.1.1. Fundamentos del modelo

El MECIP está íntimamente articulado a modelos de gestión pública orientados a procesos de gestión ética, sistemas de gestión de la calidad, de evaluación a la gestión y a los procesos de comunicación, los cuales buscan la transparencia en la gestión pública y potencian la efectividad de los fundamentos de autorregulación, autocontrol y autogestión. Estos se entienden según se indica a continuación:

- **Autorregulación:** Capacidad institucional de todo organismo y entidad para regular con base en la Constitución, la ley y sus reglamentos, los asuntos propios de su función, definir las normas, políticas y procedimientos que permitan la coordinación eficiente y eficaz de sus actuaciones.
- **Autocontrol:** Capacidad de cada funcionario público para evaluar su trabajo, detectar desviaciones, efectuar correcciones y mejorar la ejecución de los procesos, actividades y tareas bajo su responsabilidad.

- **Autogestión:** Capacidad institucional de los organismos y entidades para interpretar, coordinar y aplicar de manera efectiva, eficiente y eficaz la función administrativa que le ha sido delegada por la Constitución y la ley.

## 2.1.2. Características

El Modelo de Gestión por Procesos integra las competencias constitucionales y legales que rigen la entidad, así como el conjunto de planes y programas en un esquema de funcionamiento por procesos para la ejecución de la función propia de cada entidad, coordinando, a su vez, la asignación de recursos, el diseño de flujos de información y las relaciones de trabajo de la Institución.

Las siguientes son características del modelo:

- Promueve la generación de un entorno ético alrededor de la función administrativa de la institución pública.
- Establece una estructura estándar de control interno unificando criterios de control en el Estado, que garantizan un control integral a la gestión de las instituciones públicas, promueven el mejoramiento continuo y permiten potenciar el cumplimiento de sus objetivos.
- Mantiene una orientación permanente a controlar los riesgos que pueden inhibir el logro de los propósitos.
- Establece la comunicación como un proceso de control a la transparencia y la divulgación de información a los diferentes grupos de interés.
- Confiere gran impacto a los planes de mejoramiento, como mecanismo que consolida las recomendaciones para la mejora del quehacer institucional, generando una cultura de mejora continua y proyectando a la institución pública hacia la excelencia administrativa.
- Orienta la administración de la Institución hacia una GESTIÓN POR PROCESOS, que se espera consolidar en sistemas de gestión de calidad.

## 2.1.3. Estructura

Tiene un enfoque sistémico, en el cual cada una de las partes que lo conforman posee características singulares y necesarias para su funcionamiento. Su estructura comprende:

- Componentes Corporativos de Control
- Componentes Básicos de Control
- Estándares de Control

## 2.1.4. Beneficios del modelo

El modelo ha proporcionado los siguientes beneficios:

- **Para la entidad:** Fortalece la percepción de transparencia en la gestión institucional, brinda mayor credibilidad y mejora el ambiente de trabajo.
- **Para los funcionarios:** Capacitación permanente para la función que desempeñan, transparencia e imparcialidad en procesos de ingreso, promoción y evaluación del personal.
- **Para la ciudadanía:** Información veraz, precisa y oportuna, que garantice el cumplimiento de los objetivos institucionales a fin de lograr una mayor satisfacción del ciudadano con el suministro de los bienes y servicios.

## 2.2. Promoción del Control Interno por la EFS de Costa Rica mediante el Índice de Gestión Institucional (IGI)

En Costa Rica, la Constitución Política estableció a la Contraloría General de la República (CGR) en sus artículos 183 y 184, como institución auxiliar de la Asam-

blea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública. Posteriormente, su Ley Orgánica (Ley N.º 7428 de 1994) la designó órgano rector del ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública, al que además se integran la administración activa y las auditorías internas de las instituciones públicas.

La CGR de Costa Rica atendiendo a sus facultades, promovió la emisión por la Asamblea Legislativa, de la Ley General de Control Interno (Ley N.º 8292 de 2002), en la que se le confiere la emisión de disposiciones, normas, políticas y directrices que coadyuven a garantizar la legalidad y la eficiencia de los controles internos y del manejo de los fondos públicos. A raíz de esta facultad, ha emitido normativa alineada a estándares de carácter internacional y ha promovido e impartido capacitación en este tipo de temas para el sector público.

Por otra parte, la CGR de Costa Rica realiza, en atención a sus cometidos, grandes esfuerzos en la búsqueda y construcción de una serie de instrumentos que le permitan medir las regulaciones y las buenas prácticas, tomando en cuenta la diversidad de actividades que ejecuta el Sector Público Costarricense.

Como ejemplo se puede mencionar el “Modelo de madurez del sistema de control interno”, que ha sido de gran utilidad para el mejoramiento paulatino de ese sistema en las instituciones públicas. Además, los fiscalizadores de la CGR utilizan esta herramienta en la etapa de planificación de las auditorías que realizan, específicamente en la evaluación de riesgos y para obtener el conocimiento de la entidad e identificar las áreas vulnerables de previo a la ejecución del trabajo de campo.

## 2.2.1 Fundamentos del modelo

Considerando que las EFS pueden utilizar mecanismos novedosos para llevar a cabo la fiscalización, la EFS de Costa Rica ha considerado oportuno utilizar cuestionarios para obtener información de las instituciones, con respecto a temas de interés para el fortaleci-

miento de la gestión pública. De este modo, se logra una amplia cobertura en la fiscalización, que debido a la disponibilidad de recursos y las prioridades en su uso, no sería alcanzable con los métodos tradicionales (especialmente, con la auditoría propiamente dicha). Esta metodología se ha utilizado desde el año 2010 para requerir datos a la mayor parte de las entidades estatales, mediante un proyecto denominado Índice de Gestión Institucional (IGI). Con él se procura determinar la implementación de mecanismos formales para potenciar el desempeño de las instituciones en ocho áreas comunes de la gestión, así como propiciar la identificación de oportunidades de mejora por parte de las propias instituciones y de la misma EFS.

Este ejercicio se inspiró en los estudios conducidos por la Oficina del Contralor General del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, bajo el nombre “Evaluación sobre el Establecimiento de las Medidas para Mejorar la Administración Pública y de un Programa de Prevención-Anticorrupción”.

## 2.2.2 Características

El IGI utiliza como herramienta fundamental un cuestionario dirigido a la mayor parte de las instituciones. Este se revisa periódicamente para establecer nuevos retos a esas entidades. Cuando se cuenta con el instrumento actualizado, se remite a las instituciones y se les solicita que designen un funcionario que será el enlace encargado de coordinar el suministro de las respuestas por parte de quienes tienen a su cargo, en cada entidad, el desarrollo de los procesos contemplados. Además, esos responsables deben aportar documentos (físicos o digitales) de sustento para toda respuesta que señale el cumplimiento de los asuntos a que se refieren las preguntas. Corresponde a los enlaces incorporar las respuestas en el cuestionario y enviar éste a la CGR, así como preparar un expediente con los documentos de sustento, que mantienen en su poder para su eventual verificación por equipos de fiscalizadores de la CGR, si su institución es incluida con ese propósito en la muestra que selecciona la CGR, debido a que la EFS no cuenta con recursos suficientes para revisar todas las instituciones.

Habiendo recibido los cuestionarios, la CGR procede a tabularlos y a analizar las respuestas; en la tabulación también se incluyen los ajustes que correspondan luego del proceso de verificación de respuestas. Los resultados del análisis se incorporan en la Memoria Anual de la CGR, que es un informe que, de conformidad con el requerimiento planteado en el artículo 184 de la Constitución Política, la EFS de Costa Rica debe presentar el 1° de mayo de cada año a la Asamblea Legislativa. La Memoria contempla el análisis de los resultados del ejercicio económico anterior y la rendición de cuentas de la CGR, con detalle de sus labores y con la exposición de las opiniones y sugerencias que la EFS considere necesarias para el mejor manejo de los fondos públicos. El IGI forma parte de esos análisis y generalmente se presenta como un balance de la gestión de las instituciones.

El IGI no constituye una auditoría. Su naturaleza es detectiva y no evaluativa. Esto significa que se limita a identificar la implementación de los factores formales asociados los procesos que evalúa, sin valorar la efectividad de esa implementación ni del uso que las instituciones hacen de los factores en su gestión.

### 2.2.3 Estructura

El IGI utiliza como herramienta fundamental un cuestionario que cubre las siguientes áreas de gestión institucional:

- Planificación
- Presupuesto
- Gestión financiero-contable
- Control interno
- Contratación administrativa
- Tecnologías de la información
- Servicio al usuario
- Gestión de los recursos humanos

Se trata de procesos de apoyo, no sustantivos, pues estos últimos difieren entre las instituciones conforme al servicio que brindan para satisfacer una necesidad específica de la ciudadanía. Su determinación derivó de un ejercicio en el cual se identificaron los procesos de gestión comunes a todas las instituciones. Posterior-

mente en conjunto con un grupo de auditores internos se seleccionaron los más relevantes, que son evaluados por el IGI.

### 2.2.4 Beneficios del Modelo

A modo global, puede indicarse que el IGI ha promovido mejoras en las capacidades de desempeño de la Administración Pública, pues a partir de él las entidades identifican e implementan oportunidades de mejora en los factores formales de gestión involucrados, lo que a su vez potencia las probabilidades de éxito en el servicio.

## 2.3. Prácticas y experiencias de control interno de los miembros de la OLACEFS -Herramienta aplicada por la EFS de Paraguay

Con el afán de promover un efectivo control interno la EFS de Paraguay diseñó un documento guía para iniciar, mediante el planteamiento de una serie de interrogantes, la reflexión sobre este tema entre los miembros de la OLACEFS.

La filosofía subyacente radica en que un efectivo control interno contribuye a la transparencia de la gestión de las EFS y de las instituciones que éstas fiscalizan, y a su vez, favorece una efectiva rendición de cuentas y fortalece los sistemas administrativos correspondientes con acciones tendentes al logro de sus objetivos.

Lo anterior hace evidente la necesidad de promover el control interno en las entidades del sector público, propicia una nueva concepción de un Estado Social de Derecho que crea una serie de controles y sus respectivas instancias, con diversas funciones. De ese modo se da paso a la pluralidad de controles existentes hoy

en día, con lo que se espera garantizar la eficiencia, eficacia y transparencia de la administración pública y el cumplimiento de los fines sociales del Estado.

### 2.3.1 Aspectos deseables del estudio

Para lograr su objetivo de conducir a un intercambio de ideas y experiencias entre las EFS, el estudio debe tener como premisa que, en un Estado de Derecho, la transparencia, la rendición de cuentas y un efectivo control interno fortalecen el funcionamiento de las instituciones gubernamentales.

La transparencia consiste en hacer públicas las actuaciones, tener apertura hacia la observación de terceros, suministrar información amplia y suficiente sobre el avance de los procesos institucionales y rendir cuentas a la ciudadanía sobre los resultados de la gestión.<sup>7</sup>

En el plano de la administración pública, la transparencia es un mecanismo que contribuye a la prevención de actos de corrupción y que permite a la ciudadanía conocer el funcionamiento interno de las instituciones y cómo éstas manejan los fondos que reciben.

Para un ciudadano resulta difícil saber si los datos que se le han facilitado son veraces, claros, objetivos, precisos y confiables. Por ello, es necesario contar con controles efectivos para obtener y comunicar información que refleje la realidad del manejo institucional, que manifieste fielmente todos los hechos y circunstancias, y que sea accesible para cualquier ciudadano interesado en conocerla.

Dado que la ciudadanía es la receptora de los servicios públicos, debe promoverse su participación en el ejercicio del control posterior. Para ello cobra relevancia la rendición de cuentas institucional. En ese sentido, toda entidad tiene la obligación de informar sobre su gestión, incluyendo lo atinente a los resultados que se reflejen en las autoevaluaciones del sistema de control interno, al uso y custodia de los bienes a su cargo, y al cumplimiento de su misión y sus objetivos. De este

modo, los ciudadanos podrán valorar el desempeño de una entidad pública, hacer observaciones y plantear los reclamos que estimen pertinentes.

### 2.3.2 Herramienta aplicada por la EFS de Paraguay y aportes recibidos

Las siguientes preguntas conformaron el cuestionario diseñado por la EFS de Paraguay, para consultar sobre los temas de interés a sus homólogos de la región:

1. ¿Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de control interno y rendición de cuentas?
2. ¿Resultaría interesante conocer qué normativa existe en esta materia entre los miembros de las OLACEFS, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el modelo que las sustenta?
3. ¿Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz sistema de control interno tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general?
4. ¿Considera que el control interno se verá beneficiado con la participación ciudadana? Argumente su respuesta.
5. ¿En qué aspectos debería centrarse un sistema de control interno que contribuya a la transparencia, la credibilidad y el fortalecimiento de las instituciones, así como al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los ciudadanos?
6. ¿Considera viable el desarrollo de un sistema de control interno estándar para las EFS de OLACEFS que contribuya a la transparencia de la gestión, y a su vez, favorezca la rendición de cuentas pública, veraz y completa sobre la gestión, los resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos? En caso afirmativo, ¿cuáles serían los desafíos y los beneficios a nivel de la OLACEFS?

<sup>7</sup> Código de ética de la Contraloría General de la República de Paraguay, aprobado por Resolución CGR N° 361/12

7. ¿Considera interesante que la OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un sistema de control interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda la organización, a fin de crear mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?
8. ¿Tendría aportes que brindar a este tema técnico?

Las siguientes EFS aportaron sus respuestas a esas interrogantes y el desarrollo del tema realizado por éstas se puede apreciar en los siguientes anexos:

- Argentina (anexo 1)
- Ecuador (anexo 2)
- Guatemala (anexo 3)
- Honduras (anexo 4)
- México (anexo 5)
- Nicaragua (anexo 6)

Las principales conclusiones derivadas de esos aportes se resumen a continuación:

- Las EFS de la región tienen mecanismos de control interno desarrollados en mayor o menor grado, concuerdan y reconocen que un efectivo control interno favorece la transparencia y la rendición de cuentas, elementos esenciales de un Estado de Derecho.
- Todo estado democrático tiene la obligación de transparentar su gestión mediante un efectivo control interno y la oportuna rendición de cuentas.
- Las EFS coincidieron en la viabilidad del desarrollo de un sistema de control interno que contribuya a la transparencia de la gestión y, a la vez, favorezca la rendición de cuentas. Igualmente, en que dicha herramienta de gestión sea promovida por la OLACEFS tomando en consideración las leyes y la naturaleza de cada una de las EFS.
- La mayoría reconoció la importancia de la ciudadanía en su rol de ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz control interno, tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general. Sin

embargo, algunas destacaron su preocupación acerca de la adecuada preparación de los ciudadanos en su rol de fiscalizadores, resaltando la importancia de su formación para que adquieran conocimientos suficientes y manejen herramientas necesarias para ejercer un efectivo control ciudadano. Una de las estrategias sugeridas para solventar esta situación consiste en promover la participación ciudadana bajo alianzas estratégicas con las EFS, redes de trabajo y organizaciones de la sociedad civil.

- Destacaron la importancia de que la OLACEFS promueva el diseño y desarrollo de un sistema de control interno aprovechando experiencias y lecciones aprendidas para lograr un trabajo sinérgico.
- Los beneficios a nivel regional son más atractivos que los desafíos y las desventajas; con ello, se puede estar a la vanguardia y tener fiscalizadores experimentados e instituciones fortalecidas.

## 2. 4. Herramienta: Índice de control interno alineado al marco COSO para la evaluación del control interno en el sector público (ICI)

### 2.4.1 Importancia del ICI

La importancia de contar con un instrumento que sea amigable y de fácil manipulación radica en el entendimiento para su empleo y en la aplicación de manera expedita. En la actualidad existen esfuerzos orientados a la creación de instrumentos que permitan realizar mediciones o evaluaciones, como una oportunidad para eliminar controles ineficientes, redundantes o inefectivos.

El tema del control interno no es la excepción, ya que es un proceso integrado y dinámico en el que los

grupos de interés están más comprometidos buscando una mayor transparencia y responsabilidad, en procura de sistemas de control interno que permitan aumentar la probabilidad de cumplimiento de los objetivos de la entidad, apoyar la toma de decisiones y el buen gobierno corporativo de la organización. Es en congruencia con lo dicho que se diseñó una herramienta con aspectos generales del Informe COSO, marco líder para diseñar, implementar y desarrollar el control interno y evaluar su efectividad.

A los efectos, la herramienta incorpora una serie de interrogantes de las cuales se debe seleccionar únicamente una respuesta por cada una de esas preguntas. Como resultado de esta escogencia se obtendrá una nota final, que podrá visualizarse mediante dos representaciones gráficas, para una mayor comprensión de los resultados obtenidos. Además, se creó también la metodología en la cual se integran los pasos a seguir para su aplicación.

### Características de algunos países

La OLACEFS como organización con funciones como la investigación, capacitación, asesoría y asistencia técnica, así como la de promover la información y la coordinación integrada entre las EFS, promovió a través de la EFS de Paraguay las colaboraciones técnicas que fueron integradas en un resumen ejecutivo como las conclusiones de todos los aportes realizados cada uno de los países que la integran.

Al respecto, de las colaboraciones técnicas se desprende algunos aspectos de consenso entre los países participantes, tal como el deseo de que la OLACEFS desarrolle un sistema de control interno para las EFS, que contribuya a la transparencia de la gestión y a su vez favorezca a la rendición de cuentas, y que además promueva una propuesta específica con guías metodológicas, experiencias y lecciones aprendidas, de modo que permitan aprovechar el capital intelectual.

Por otra parte, se contempló también la interrogante de si la colaboración ciudadana podría o debería ejercer el control sobre un sistema de control interno efectivo tanto en las EFS como en las instituciones públicas

en general. Al respecto, las EFS convergen en que es importante tal participación, siempre y cuando se fomente la cultura entre los ciudadanos y realmente se haga un esfuerzo por tomar en cuenta esa participación, ya que esto impulsaría los procesos de mejora y los cambios de desarrollo en pro de la sociedad.

### Disponibilidad de recursos

Para garantizar el éxito en la aplicación de la herramienta se requiere prever la utilización óptima de recursos humanos, tecnológicos y de la programación del tiempo, entre otros factores relevantes que se estimen necesarios y convenientes para lograr una mayor cobertura de respuestas por parte de las instituciones que fiscaliza cada EFS.

### Compromiso

El nivel de compromiso variará de acuerdo al interés y al esfuerzo que cada EFS emplee, así como a la disponibilidad de los recursos que posea. Cabe recalcar que la herramienta proporcionada no es de aplicación obligatoria, sino que contribuye a la evaluación de la gestión en relación con los avances que han implementado las EFS y las instituciones que fiscalizan, tomando como referencia el Marco Integrado COSO.

## 2.4.2 Descripción del ICI

### Definición de la metodología

El ICI, que se menciona en una sección anterior, ha servido como punto de partida para proponer una metodología de investigación sobre el estado del sistema de control interno en los países cuyas EFS están adscritas a la OLACEFS.

Fundamentalmente, la herramienta que se ofrece consiste en una serie de preguntas organizadas con base en los componentes del sistema de control interno, que las EFS se aplicarían a sí mismas en primera instancia, y en una etapa posterior remitirían a las entidades de cada país con la solicitud de responderlo y de preparar

un expediente que sustente las respuestas afirmativas. Como resultado, se obtendrán puntajes parciales representativos del grado en que cada componente del sistema se ha implantado en cada entidad; igualmente, un puntaje global indicará el grado de implementación del sistema como un todo.

Las instituciones remitirán los cuestionarios llenos a las EFS, que tabularán las respuestas y obtendrán resultados globales, lo que les permitirá obtener una idea sobre el estado del control interno en la administración pública del país respectivo. Para mayor certeza, cada EFS podrá visitar a una muestra de las instituciones, para realizar verificaciones confrontando las respuestas afirmativas con los documentos de respaldo en los expedientes.

En procura de una mayor facilidad para procesar la información, el ICI se ha elaborado haciendo uso del software Microsoft Excel, sin perjuicio de que cada EFS determine la necesidad de trasladar la herramienta a una plataforma diferente.

Es claro que los contenidos del cuestionario constituyen una línea básica requerida para determinar un fortalecimiento fundamental del sistema de control interno, de manera que habrá instituciones que podrían haber avanzado de manera destacada más allá de los interrogantes. Por esa razón, se estima pertinente revisar la herramienta periódicamente (se proponen lapsos de dos años), para introducir modificaciones que planteen nuevos retos a las instituciones, así como para eliminar asuntos que se consideren superados.

### Fundamento teórico

El ICI tiene como fundamento el Marco Integrado de Control Interno expuesto en el Informe COSO 2013. Se ha estimado pertinente contemplar esta nueva versión de la normativa, en previsión de las eventuales actualizaciones que se implementen en las regulaciones sobre control interno, tanto por parte de INTOSAI como por los diferentes países.

### Descripción del ICI y parámetros de calificación

La herramienta propuesta se elaboró en Microsoft Excel, pero las diferentes EFS pueden trasladarla al software de mayor disponibilidad en sus países, según su conveniencia. El archivo se compone de las tres páginas que se describen a continuación:

- **Página 1: “Cuestionario”**

Esta página constituye el área fundamental de trabajo, pues en ella brindarán sus respuestas las instituciones. Contiene las preguntas, listadas en orden según el componente del sistema de control interno, el principio y el punto de interés con que se asocian. A los efectos, se utiliza una numeración de tres dígitos separados por puntos: el primero identifica el componente del sistema de control interno a que se refiere la pregunta; el segundo alude al principio respectivo, y el tercero corresponde al punto de interés. El número en cuestión aparece en la primera columna (A), y además se indican, en las columnas siguientes, los nombres del componente (B) y del principio (D), así como los puntos de enfoque relacionados (F). A continuación aparecen la pregunta (G) y una explicación de lo que se pretende identificar por medio de ella (I).

El usuario que responde debe indicar su respuesta en la columna K, seleccionándola en una lista desplegable que contiene tres valores predefinidos: Sí, No y No aplica. Es recomendable que la institución documente su respuesta, de manera que pueda demostrar aquellas que son afirmativas y justificar las negativas y las razones por las que algunas preguntas no le aplican.

Por su parte, la EFS debe definir los pesos relativos de cada pregunta; para ello, en la columna L se han previsto pesos de 10, 20 y 30, que también aparecen en una lista desplegable, para que la EFS seleccione el que aplicará a cada pregunta con base en las prioridades que le merece con base en los criterios de fiscalización que estime pertinentes. Por su parte, en la columna M, que está oculta, la hoja electrónica asigna un valor a cada respuesta, y lo utiliza como base para asignar el peso total que se aplicará (columna O) en el cálculo del

puntaje obtenido por esa respuesta, el que se muestra como porcentaje en la última columna (P).

Al final de la página (fila 43), aparecen la suma total del peso acumulado disponible para las respuestas (columna L), el acumulado del peso finalmente aplicado en el cálculo de los puntajes (O) y el porcentaje obtenido por la institución (P), que corresponde al nivel de fortalecimiento de su sistema de control interno. Para mejor comprensión, véase anexo N.º 7.

- **Página 2: “Resultados por componente”**

En esta página se presenta un listado de los componentes, principios y puntos de interés, y se indica el porcentaje obtenido por cada principio con base en las respuestas y sus pesos relativos. En la línea final (99), se acumulan los resultados de los principios para obtener el puntaje final, que debe ser igual al mostrado en la celda P43 de la página “Cuestionario”.

**Tabla N.º 2 Evaluación de los resultados del ICI**

Componente	Principio	Punto de enfoque	Resultado por principio
Ambiente de control	Compromiso con la integridad y los valores éticos	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Establece el tono en la cima</li> <li>2. Establece normas de conducta</li> <li>3. Evalúa la adhesión a normas de conducta</li> <li>4. Aborda desviaciones de manera oportuna</li> </ol>	%
	Supervisión independiente de la junta directiva	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Establece responsabilidades de supervisión</li> <li>2. Aplica experiencia relevante</li> <li>3. Funciona independientemente</li> <li>4. Proporciona supervisión al sistema de control interno</li> <li>5. Supervisión al sistema de control interno – Componentes</li> </ol>	%
	Estructura, líneas de reporte, autoridad y responsabilidad	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Considera todas las estructuras de la entidad</li> <li>2. Establece líneas de reporte</li> <li>3. Define, asigna y limita autoridades y responsabilidades</li> </ol>	%
	Atraer, retener y mantener personal competente	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Establecer políticas y prácticas</li> <li>2. Evalúa las competencias y corrige las deficiencias</li> <li>3. Atrae, desarrolla y retiene individuos</li> <li>4. Planifica y se prepara para la sucesión</li> </ol>	%
	Individuos responsables por el control interno	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Hace cumplir la rendición de cuentas mediante estructuras, autoridad y responsabilidad</li> <li>2. Establece medidas de desempeño, incentivos y recompensas</li> <li>3. Evalúa las medidas de desempeño, incentivos y recompensas para relevancia continua</li> <li>4. Considera presiones excesivas</li> <li>5. Evalúa el desempeño y recompensa o disciplina a los individuos</li> </ol>	%
	Especificación de objetivos claros y adecuados	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Objetivos operacionales</li> <li>2. Objetivos de reporte financiero externo</li> <li>3. Objetivos de reporte no financiero externo</li> <li>4. Objetivos de reporte interno</li> <li>5. Objetivos de cumplimiento</li> </ol>	%

Continúa en la siguiente página.

Componente	Principio	Punto de enfoque	Resultado por principio
	Identificación y análisis de los riesgos	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Incluye entidad, subsidiaria, división, unidad operativa y niveles funcionales</li> <li>2. Analiza los factores internos y externos</li> <li>3. Involucra a niveles adecuados de la administración</li> <li>4. Estima la importancia de los riesgos identificados</li> <li>5. Determina cómo responder a los riesgos</li> </ol>	%
	Evaluación del potencial de riesgos de fraude	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Considera varios tipos de fraude</li> <li>2. Evalúa incentivos y presiones</li> <li>3. Evalúa oportunidades</li> <li>4. Evalúa las actitudes y las racionalizaciones</li> </ol>	%
	Identifica y analiza cambios significativos	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Evalúa los cambios en el entorno externo</li> <li>2. Evalúa los cambios en el modelo de negocio</li> <li>3. Evalúa los cambios en el liderazgo</li> </ol>	%
<b>Actividades de control</b>	Selección y desarrollo de actividades de control	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Integración con la evaluación de riesgos</li> <li>2. Considera los factores específicos de la entidad</li> <li>3. Determina los procesos empresariales relevantes</li> <li>4. Evalúa una mezcla de tipos de actividades de control</li> <li>5. Considera en qué nivel se aplican las actividades</li> </ol>	%
	Selección y desarrollo de controles generales de TI	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Determina la dependencia entre el uso de TI en los procesos del negocio y los controles generales de TI</li> <li>2. Se establecen actividades de control relevantes a la infraestructura de TI</li> <li>3. Se establecen actividades de control relevantes para el proceso de gestión de seguridad</li> <li>4. Se establecen actividades de control relevantes para los procesos de adquisición, desarrollo y mantenimiento de TI</li> </ol>	%
	Implementación de controles a través de políticas y procedimientos	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se establecen políticas y procedimientos para permitir la implementación de las directrices de la administración</li> <li>2. Establece la responsabilidad y rendición de cuentas por la ejecución de las políticas y los procedimientos</li> <li>3. Se realiza de forma oportuna</li> <li>4. Se toma acción correctiva</li> <li>5. Se lleva a cabo usando personal competente</li> <li>6. Se evalúan las políticas y los procedimientos</li> </ol>	%

Componente	Principio	Punto de enfoque	Resultado por principio
<b>Información y comunicación</b>	Información relevante obtenida, generada y usada	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Identifica los requisitos de la información</li> <li>2. Captura fuentes internas y externas de datos</li> <li>3. Procesos de datos</li> <li>4. Mantiene la calidad a lo largo del procesamiento</li> <li>5. Considera los costos y los beneficios</li> </ol>	%
	Información de control interno comunicada internamente	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se comunica información de control interno</li> <li>2. La administración se comunica con el consejo directivo</li> <li>3. Proporciona líneas de comunicación independientes</li> <li>4. Selecciona métodos relevantes de comunicación</li> </ol>	%
	Información de control interno comunicada externamente	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se comunica a partes externas</li> <li>2. Permite comunicaciones entrantes</li> <li>3. Se comunica con el consejo directivo</li> <li>4. Proporciona líneas de comunicación independientes</li> <li>5. Selecciona métodos relevantes de comunicación</li> </ol>	%
<b>Actividades de monitoreo</b>	Evaluaciones continuas y/o separadas	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Considera una mezcla de evaluaciones permanentes y separadas</li> <li>2. Considera la velocidad del cambio</li> <li>3. Establece una comprensión básica</li> <li>4. Utiliza personal experto</li> <li>5. Se integra con los procesos del negocio</li> <li>6. Se ajusta el alcance y la frecuencia</li> <li>7. Se evalúa objetivamente</li> </ol>	%
	Evaluación y comunicación de deficiencias de control interno	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Evalúa los resultados</li> <li>2. Comunica las deficiencias</li> <li>3. Monitorea las acciones correctivas</li> </ol>	%

Fuente: Elaboración propia

### • Página 3: “Resumen del resultado”

En esta página se presentan los puntajes de tal manera que sean más sencillos de asimilar. Contiene una tabla que resume los puntos correspondientes a cada componente del sistema de control interno y su contribución al puntaje global, así como el resultado total de

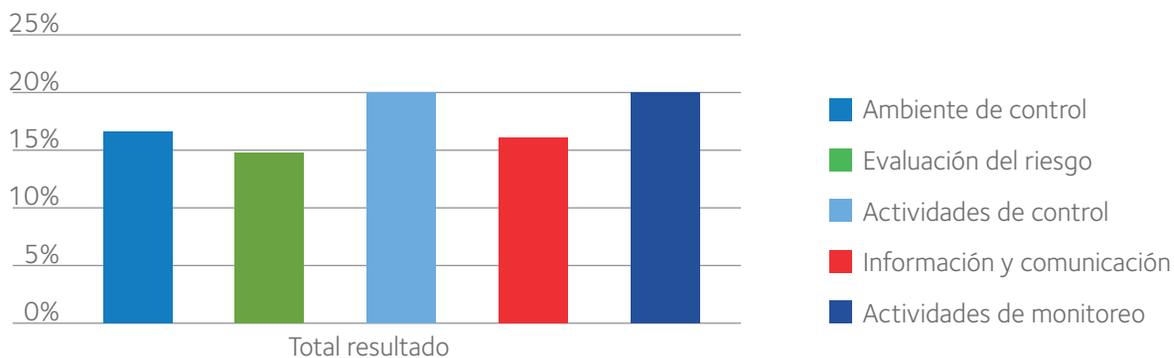
la evaluación. También, los resultados por componente se ofrecen de manera ilustrativa mediante un gráfico de barras verticales y uno radial, con el propósito de que el lector perciba visualmente el significado de los puntajes.

Tabla N.º 3 Evaluación de resultados

Componentes	Resultado final	Resultado esperado	Peso	Total Resultado
Ambiente de control	%	22,92%	20,00%	%
Evaluación del riesgo	%	12,50%	20,00%	%
Actividades de control	%	37,50%	20,00%	%
Información y comunicación	%	15,63%	20,00%	%
Actividades de monitoreo	%	11,46%	20,00%	%
	%	100,00%	100,00%	%

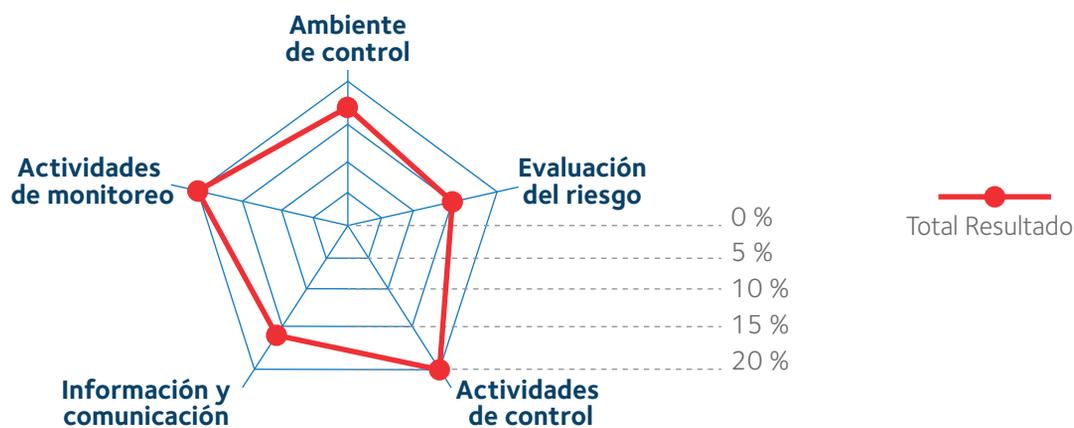
Fuente: Elaboración propia

Figura N.º 3 Gráfico de barras



Fuente: Elaboración propia

Figura N.º 4 Gráfico radial



Fuente: Elaboración propia

## Resultados obtenibles

Aparte de los resultados que cada institución obtendrá de manera inmediata tras completar el cuestionario, será relevante para las EFS contar con una tabulación de las respuestas y los puntajes de sus instituciones fiscalizadas. Ello les permitirá disponer de una visión global del fortalecimiento de los sistemas de control interno en su ámbito nacional, identificar tendencias y determinar oportunidades de mejora en cuyo aprovechamiento puede contribuir mediante fiscalización, normativa, capacitación, asesoría y cualesquiera otras actividades que, en cada país, estén al alcance de las EFS como medio para ejercer su función y propiciar la mejora continua de la gestión pública.

En todos los casos, el solo hecho de que una entidad conteste negativamente algún ítem del cuestionario será una indicación de acciones que puede emprender. Asimismo, las respuestas y su análisis serán insumos para su rendición de cuentas en lo atinente al sistema de control interno.

## 2.4.3 Aplicación

### Coordinación por la EFS

Cada EFS podrá aplicar el ICI con el fin de conocer el estado de su propia situación en materia de control interno. Posteriormente, también podrá remitirla a las entidades que fiscaliza para que éstas contesten el cuestionario y le remitan los resultados, que constituirán un insumo para emprender las medidas necesarias con miras a fortalecer el control interno en cada institución y de manera global en la administración pública de cada país.

Para el envío del ICI por las EFS a los entes públicos, deberán utilizarse los canales más convenientes en el ámbito nacional. A manera de ejemplo, en el caso del IGI que ya se mencionó, la EFS de Costa Rica ha recurrido al correo electrónico, en atención a la política de cero papeles aplicada por la entidad, que tiene como propósito apoyar y promover el desarrollo sostenible, así como potenciar el uso de la tecnología como

medio para lograr una mayor eficiencia en los procesos de trabajo. Por la misma razón, se ha solicitado a las instituciones que la devolución de los cuestionarios debidamente llenos y de los resultados correspondientes, se haga por ese mismo canal. De este modo se ha logrado agilizar el trámite del proyecto.

### Instituciones a las que se dirige (población)

Como ya se indicó, se pretende que el ICI sea aplicado, en una primera etapa, por las EFS miembros de la OLACEFS, que son:

- Auditoría Superior de la Nación de Argentina
- Auditoría General de Belice
- Contraloría General del Estado Plurinacional de Bolivia
- Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil
- Contraloría General de la República de Chile
- Contraloría General de la República de Colombia
- Contraloría General de la República de Costa Rica
- Contraloría General de la República de Cuba
- Contraloría General de Curazao
- Contraloría General del Estado de la República de Ecuador
- Corte de Cuentas de la República de El Salvador
- Contraloría General de la República de Guatemala
- Tribunal Superior de Cuentas de la República de Honduras
- Auditoría Superior de la Federación de México
- Contraloría General de la República de Nicaragua
- Contraloría General de la República de Panamá
- Contraloría General de la República de Paraguay
- Contraloría General de la República de Perú
- Tribunal de la República Oriental del Uruguay
- Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico
- Cámara de Cuentas de la República Dominicana
- Contraloría General de la República Boliviana de Venezuela

Las EFS obtendrán una medición, según los parámetros del instrumento, del nivel de fortalecimiento de su propio sistema de control interno.

Posteriormente, se prevé una segunda etapa que conlleva su extensión a la administración pública de cada

país, mediante su aplicación por todas las instituciones que cada EFS fiscaliza. La remisión a las instituciones sería efectuada por cada EFS, con indicación del requerimiento de llenar el cuestionario y de devolverlo a la EFS para su análisis. Si lo estima pertinente, la EFS podrá solicitar a las instituciones que preparen un expediente que sustente las respuestas, así como efectuar verificaciones selectivas. Las entidades obtendrán un resultado individual consistente en una aproximación a estado de fortalecimiento de su sistema de control interno (resultado que la herramienta les suministra); asimismo, la EFS podrá tabular los cuestionarios individuales y obtener una visión agregada del estado de los sistemas de control interno en el sector público de su país.

## Recopilación de información del ICI

### Alcance de la aplicación

Idealmente la herramienta debería aplicarse a todas las instituciones sujetas a fiscalización. Sin embargo, si la EFS desea obtener un 100% de certeza sobre la confiabilidad y veracidad de los resultados, puede tomar la decisión de reducir el alcance para incluir únicamente las entidades cuyos datos pueda verificar. También puede requerir el apoyo de otros órganos, tales como las auditorías internas (siempre y cuando la EFS cuente con las potestades para solicitar su colaboración), como medio para lograr mayor cobertura en los esfuerzos de verificación.

El alcance también puede ser total si se tiene presente la posibilidad conforme a las técnicas utilizadas en la labor de auditoría, de recurrir a muestras estadísticas para validar la información de un grupo de datos y extrapolar los resultados al universo involucrado.

### Definición de plazos

Las EFS podrán organizarse de acuerdo a su dinámica institucional, considerando los recursos de que dispongan (tiempo, personal y tecnología), y en consecuencia determinarán las fechas de aplicación del ICI. Se recomienda contemplar el envío del requerimiento, la recopilación y tabulación de respuestas así como su eventual verificación en una muestra de instituciones.

## Envío de requerimientos

Cada EFS debe definir la unidad u área responsable del proceso y el medio para realizar el envío formal de la metodología y la herramienta a cada institución que aplicará el cuestionario. Para dicho envío previamente se deben recopilar los contactos (nombre completo y dirección física o de correo electrónico) de los jefes de cada institución.

Seguidamente la unidad o el área encargada del proceso en la EFS enviará a cada jerarca, un oficio formal en el cual plantee el requerimiento de información, haciendo uso del canal que se haya definido. El oficio debe contener al menos lo siguiente:

- Informar sobre el propósito y el contenido del ICI, así como la metodología para su aplicación.
- Indicar la fecha límite para el envío de la información a la EFS.
- Solicitar la designación de un enlace que fungirá como el responsable de la recopilación, el respaldo de las respuestas dadas en el formulario y el encargado de remitir la información a la EFS en la fecha establecida.
- Solicitar el correo electrónico o medio por el cual la EFS podrá remitir la herramienta al enlace de la institución.
- Proporcionar los nombres, correos electrónicos y números telefónicos de los funcionarios de la EFS designados para atender las consultas de los enlaces sobre la herramienta.

El ICI se remitirá en formato Excel junto con la metodología de aplicación por medio digital o por la vía que dispongan utilizar para el efecto a los jefes y posteriormente a los enlaces.

### Preparación del expediente de sustento por parte de la institución pública

El enlace preparará el expediente físico, digital o mixto que sustente las respuestas. En principio no se requiere que el expediente sea enviado a la EFS, a menos que ésta lo estime pertinente. El expediente debe mantenerse en la institución bajo la custodia del enlace, quien lo tendrá a disposición en caso de que la EFS incluya

a esa institución en una muestra para verificar sus respuestas.

### **Tabulación de respuestas**

Las respuestas serán integradas por la EFS responsable de la aplicación de la herramienta. Se considera conveniente tabular la información en una hoja Excel con las respuestas de cada uno de las instituciones para el posterior análisis de la información.

### **Validación de datos recibidos**

Mediante una muestra estadística (sin perjuicio de que aplique criterios de conveniencia tales como el riesgo de cada institución, su dotación de recursos, su importancia coyuntural u otros relevantes), la EFS podrá solicitar a un grupo de instituciones el expediente que contiene la información de sustento de las respuestas, para lo cual se pondrá en contacto con el enlace designado por cada institución, con el fin de llevar a cabo la verificación de la información.

### **Análisis de resultados**

En principio, el análisis de los datos permitirá obtener una visión general del nivel de fortalecimiento de los componentes del sistema de control interno en las

instituciones participantes. Además, las EFS podrán definir otros análisis de acuerdo con sus prioridades de fiscalización. Por ejemplo, la EFS de Costa Rica, al evaluar las respuestas al cuestionario del IGI, clasifica cada pregunta con criterios particulares (eficiencia, transparencia y prevención de la corrupción), lo que le permite obtener otros indicadores. Así mismo, es posible comparar las respuestas con datos de otras fuentes, sistemas o herramientas, disponibles para la EFS.

### **Comunicación de resultados**

La comunicación de resultados del análisis quedará sujeta a la forma en que la EFS decida llevarla a cabo. A manera de ejemplo, en el anexo N.º 8 se incluye un formato de informe que incluye los contenidos básicos deseables.

En el caso de Costa Rica, como ya se indicó, los resultados se dan a conocer en la Memoria Anual de la Contraloría General de República, con el propósito de atender el deber constitucional establecido en el inciso 3 del artículo 184 de la Carta Magna, de rendir cuentas ante el Congreso cada 1º de mayo. No obstante, también es posible hacer una devolución de resultados a las entidades, mediante informes individuales o por medio de un reporte que consolide la situación global.

# Capítulo III

## Desafíos y oportunidades regionales para el uso del ICI

### 3. 1. Desafíos

Para aplicar la herramienta de control interno alineado al marco COSO se requiere considerar algunos aspectos indispensables para que el proyecto se ejecute de manera exitosa. El proceso se inicia con el compromiso que cada EFS asuma de recopilar la información de una forma eficiente, lo cual se traducirá en insumos para el análisis, que conducirán a resultados cuyo perfeccionamiento o su fortalecimiento se buscará incrementar posteriormente, cuando se trate de resultados poco convincentes. Los siguientes son aspectos primordiales para la aplicación de la herramienta:

#### Dotación de recursos humanos

La primera etapa de aplicación consiste en que las EFS realicen una autoevaluación de su control interno, para ello deberán integrar en ese equipo funcionarios que posean un panorama amplio de los procesos, conocedores de la materia y de las actividades que ejecuta la EFS, con el fin de asegurar la aplicación exitosa de la herramienta, con los máximos estándares de objetividad y veracidad posible.

Seguidamente, cuando se lleve a cabo la segunda etapa en que las EFS aplicarán la herramienta a sus entes fiscalizados, deberá conformar un equipo preferiblemente con conocimientos en la normativa internacional COSO, el cual puede ser incluso diferente del que aplicó la herramienta en la propia EFS, para que se encargue de organizar la forma en que se remitirá el requerimiento de información a cada uno de los entes fiscalizados y de recibir la información para su posterior tabulación y análisis.

Por otra parte, los entes fiscalizados también deberán contemplar lo anterior en la aplicación de la herramienta, y apoyarse en el equipo que lidera el proyecto en la EFS.

Finalmente, cada EFS así como los entes fiscalizados, deberán estimar la cantidad de funcionarios necesarios para ejecutar el proyecto a tiempo completo, a fin de garantizar el cumplimiento de los plazos.

#### Dotación de recursos tecnológicos

La dotación de recursos tecnológicos pretende una comunicación fluida entre las EFS y las instituciones que ésta fiscaliza, el procesamiento oportuno en el registro de los datos de una forma segura y la contribución al ambiente mediante la reducción del uso del papel.

De esta forma, el envío de la solicitud de información por parte de las EFS a cada una de las instituciones que fiscaliza, se llevaría a cabo de una forma expedita. Igualmente sucedería con la entrega de los resultados del ICI por parte de esas entidades fiscalizadas a la EFS.

En esta línea, se requiere que la EFS cuente con equipo tecnológico que brinde la capacidad para procesar los datos, realizar las tabulaciones de los resultados, enviar y recibir información externa, y preparar el informe final, el cual será dirigido a la EFS de Costa Rica para su ulterior integración en un informe regional.

#### Capacitación

El marco COSO ofrece material de consulta localizado en la Internet, no obstante este proyecto también contiene material teórico y práctico detallado en los capítulos I y II, que contribuye a la aplicación del ICI, en procura de fortalecer el control interno en la administración pública. Además, constituye un reto para las EFS aumentar las competencias de los funcionarios, mediante un programa de capacitación continuo, orientado a ampliar y refrescar los conocimientos según la normativa internacional.

Las actividades de capacitación están relacionadas con la disponibilidad de recursos financieros que posee la

EFS, y la capacidad o habilidad de generar alianzas a nivel nacional e internacional para identificar oportunidades de capacitación sobre el tema en cuestión.

### Adaptación nacional

En la segunda etapa de aplicación (en que la EFS solicita la información a cada una de sus entes fiscalizados) el equipo valorará la herramienta y si lo considera oportuno podrá analizar cada uno de los puntos de enfoque plasmados en el ICI, utilizando como referencia el marco COSO, con el fin de profundizar y ampliar los puntos de enfoque que ese marco propone. Lo anterior quiere decir que la herramienta proporcionada puede ser modificada por el equipo tomando en consideración las leyes, reglamentos y normativa vinculante de carácter general de cada país y según las áreas de gestión institucional que desee abarcar cada EFS.

## 3. 2. Oportunidades

Las EFS poseen un marco constitucional que las dota de independencia funcional y administrativa.

Asimismo, disponen 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.

Además, poseen autonomía financiera y gerencial, disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos, libertad de decidir el contenido y la oportunidad (momento) de sus proyectos, al igual que su publicación y divulgación. Las siguientes son oportunidades que se generan a partir de la aplicación de la herramienta proporcionada:

### Normalización y comparabilidad para determinar oportunidades de mejora

La aplicación de la herramienta ICI alineada al marco COSO constituye una base para la aplicación de un cuerpo normativo de carácter internacional, que per-

mite construir un mismo criterio técnico alineado a los objetivos del plan de trabajo de la CTPBG, en procura de la mejora del control interno en la administración pública.

Las EFS en su papel de entes fiscalizadores también requieren recíprocamente normalizar y comparar, entre las mismas EFS, los estándares nacionales diseñados para mantener un adecuado control interno alineado a la teoría internacional creada para los efectos.

Asimismo, los entes fiscalizados utilizarán este insumo para la comparabilidad entre instituciones de similar naturaleza, con el fin de identificar aspectos de mejora en sus procesos.

### Insumo para la planificación

La planificación se puede desarrollar con base en dos aristas, las cuales se detallan a continuación:

- Las EFS pueden utilizar los resultados que se deriven de la aplicación del ICI para direccionar y concentrar sus recursos en proyectos de auditoría (desempeño, financiera y cumplimiento) o cualquier otro estudio que la EFS considere oportuno ejecutar. Adicionalmente, la EFS puede aprovechar los resultados de autoevaluación como insumo para diseñar su propio plan estratégico institucional.
- Los entes fiscalizados también podrán utilizar sus resultados como insumo para la planificación de sus procesos institucionales y proyectos, con el fin de lograr una mejora continua a mediano y largo plazo.

### Interacción y colaboración regionales

El proyecto del ICI promueve la interacción y comunicación entre las EFS y contribuye al desarrollo de proyectos conjuntos, de manera que permite conocer las lecciones aprendidas y enriquecer la gestión institucional con un enfoque estandarizado. Además, el conocimiento de los especialistas de la materia en la región se divulga y se capitaliza según los vacíos y necesidades de cada EFS.

# Capítulo IV

## Conclusiones y recomendaciones

### Conclusiones

- Las EFS continúan realizando esfuerzos para que el sistema de control interno proporcione un grado de seguridad razonable en el logro de los objetivos institucionales, mediante la aplicación de herramientas que permitan cuantificar las mejoras alcanzadas en la gestión institucional.
- La participación ciudadana bajo alianzas estratégicas promovidas por las EFS, juega un papel importante que promueve la transparencia de la gestión pública, y por ende constituye una de las principales fuentes de información que permite canalizar recursos en las debilidades que requieren de especial atención.
- Las EFS en el fomento de la transparencia y el cumplimiento de la normativa permite una rendición de cuentas efectiva por parte de los entes que fiscaliza, a través de la promoción de actividades y la aplicación de herramientas.

- Los datos que resulten de tabular la información, serán un insumo valioso para emprender acciones de mejora en los aspectos puntuales que contempla la herramienta.

### Recomendaciones

- Tanto las EFS como sus entes fiscalizados deberán aplicar la herramienta a conciencia, de manera que la información que ahí se plasme sea veraz y lo más actualizada posible.
- Las EFS deberán instar a las instituciones en la aplicación de la herramienta y velar porque se logre una participación mayoritaria de todos los entes que fiscalizan.
- Para la aplicación por los entes fiscalizados, cada EFS podrá modificar la herramienta cuando así lo estime necesario con el fin de adaptarla a su realidad nacional, tal y como lo ha realizado México y Costa Rica.
- La EFS debe poner a disposición un equipo que apoye el proceso en la aplicación de la herramienta para la atención de consultas, así como procurar mantener una comunicación fluida con el funcionario enlace del ente fiscalizado.

# Anexos

## ANEXO N.º 1. Aportes de la Auditoría General de la Nación Argentina

Teniendo en cuenta el objetivo del documento consistente en presentar aspectos relevantes y exponer interrogante e iniciar la reflexión sobre el tema del título a que se refiere el tema técnico en estudio, desde la visión de la organización del control público en el orden Federal en la República Argentina, debemos hacer algunas consideraciones que nos ubiquen en el encuadramiento jurídico dado a los sistemas de control Interno y externo vigentes.

Es en este sentido que corresponde señalar que con la sanción de la Ley N.º 24156 de diciembre de 1992, se produce una profunda reforma en la organización del control público Nacional, creando los Sistemas de control Interno, dependiente del Poder Ejecutivo y el Sistema de control Externo dependiente del Congreso de la Nación.

En materia de control externo se pasó, de un sistema de control jurisdiccional, basado en una revisión legal y formal, ejercida por el Tribunal de Cuentas Nacional, a un control, no jurisdiccional enfocado a la ejecución de auditorías financieras, de legalidad y gestión, sobre la base de normas de auditoría que se sustentan en buenas prácticas reconocidas a nivel internacional. El Órgano Rector del sistema de control externo fue asignado a la Auditoría General de la Nación.

Es de destacar que en la reforma Constitucional de 1994, se incorpora expresamente, como atribución del congreso de la Nación la de ejercer el control externo del Sector Público Nacional, y se incorporó a la Auditoría General de la Nación, en su carácter de órgano de

Control Externo, siendo su rol principal, la de asistir al Poder legislativo en su función de control.

En cuanto al sistema de control interno se pasó de un control previo de legalidad, ejercido por el Tribunal de Cuentas de la Nación a un control de gestión basado en auditorías programadas, ejercidas por la Sindicatura General de la Nación, órgano creado por la ley, dependiente del poder ejecutivo, a quien le reporta sus informes. El sistema se complementa con el funcionamiento de Unidades de Auditoría Interna, dependientes jerárquicamente de cada jurisdicción, y vinculación funcional con la Sindicatura General. Los dos sistemas se encuentran interrelacionados, La Sindicatura General, comunica a la Auditoría General de la Nación, los informes que genere y pone a disposición todo lo actuado en materia de control por parte de las Auditorías Internas de cada Jurisdicción, como así también se vinculan la normativa vigente en cada órgano de control.

### 1. ¿Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de control Interno y rendición de cuentas?

Efectuada esta apretada síntesis, que posibilita dimensionar el protagonismo y especialización que adquiere de acuerdo a sus funciones el Órgano de Control Interno dependiente del Poder Ejecutivo, se puede inferir que el desarrollo de buenas prácticas de control interno por parte de dicho Ente, facilita el cumplimiento de los objetivos del Órgano de control externo, dado que con la verificación de la vigencia de una adecuada normativa en materia de control interno y la comprobación, que la Auditoría Interna efectuó los procedimientos que garanticen su cumplimiento, brindan un grado de aseguramiento del riesgo, que facilitan la tarea.

Es de destacar que la Sindicatura General de La Nación en su rol de Órgano Rector del Sistema de Control interno del Poder Ejecutivo Nacional, en el sistema Argentino, tiene entre sus funciones el de dictar la normas de control interno y es en ese sentido que el año 1998 por Resolución 107/98 SGN, se aprobaron las Normas Generales de Control Interno, que adoptaban el informe COSO, reconocido internacionalmente como modelo para diseñar y elaborar el control interno de una organización y evaluar su efectividad.

En la actualidad por Resolución 98/2014 SGN, el referido Organismo, teniendo en cuenta, que dicho marco ha sido actualizado –COSO III – y las experiencias positivas que surgen de su aplicación, impulsa la actualización de las normas vigentes. Dicha actualización presenta como cambio significativo en el ordenamiento de los conceptos mediante 17 principios, que representan los conceptos fundamentales del control, en cinco componentes de Control Interno, vigentes en la versión anterior: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgo, Actividades de control; Información y Comunicación y Actividades de Supervisión.

El Síndico General de La Nación, previo a su aprobación, ha sometido a consulta a las Jurisdicciones que conforman el universo de control del Organismo.

Basar la instrumentación de procedimiento de control Interno, en normas internacionales, que brinden un grado de aseguramiento de calidad y precisión de la información, ya sea esta de carácter contable como de gestión operativa, puede considerarse entre las mejores buenas prácticas, que se deben tener en cualquier organización, y resultan esencial para la obtención de evidencias validas, para evaluar la rendición de cuentas a que se someten los funcionarios público, en especial los que reciben el mandato popular de ejecutar el Presupuesto.

Precisando la respuesta al ámbito de la AGN, las mejores prácticas identificadas son las Normas Básicas para la planificación institucional, el sistema de control de los procesos de Auditoría y para la formación de las Actuaciones de Auditoría, el programa de planificación participativa y la Memoria Institucional.

**2. Resultaría interesante conocer qué normatividad existe en esta materia entre los miembros de las OLACEFS, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el Modelo sobre las que están sustentadas.**

Las tres prácticas indicadas en el punto anterior, constituyen normas internas aprobadas formalmente por autoridad competente. Fueron emitidas como parte del proceso de conformación y crecimiento institucional.

**3. ¿Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz Sistema de Control Interno tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general?**

No cabe duda que la existencia y funcionamiento efectivo y eficaz del sistema de control interno deberían ser un requisito para ejercer el control de la ciudadanía ya que debería brindar información necesaria para tal cometido. No obstante, su inexistencia o funcionamiento ineficaz o deficiente no obsta a su ejercicio.

**4. ¿Considera que el Control Interno se verá beneficiado con la participación ciudadana? Argumentar respuesta.**

La participación de la ciudadanía siempre puede aportar una visión diferente y legítimamente interesada en todos los aspectos relacionados con la administración de los recursos y el logro de los objetivos de la políticas públicas, sin embargo, en materia de control interno las distintas instituciones del Estado cada una en su rol, responsables por su mantenimiento, su coordinación y supervisión (si existiera) y su control externo, deben ser las encargados de brindarle a la ciudadanía la información necesaria acerca de su existencia y funcionamiento .

**5. ¿En qué aspectos principalmente debería centrarse un Sistema de Control Interno que contribuya a la transparencia, la credibilidad, al fortalecimiento de las instituciones, al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los ciudadanos?**

Transparencia = acceso a la información, Credibilidad = independencia, fortalecimiento de las instituciones = cultura e idoneidad en la conducción y en todo el personal, combate de la corrupción = procesos administrativos y judiciales para prevenirla y castigarla.

**6. ¿Considera viable el desarrollo de un Sistema de Control Interno Estándar para las EFS de OLACEFS que contribuya a la transparencia de la gestión; y a su vez, favorezca a la rendición de cuentas pública, veraz y completa sobre la**

**gestión, resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos? En caso afirmativo, cuáles serían los desafíos y los beneficios a nivel de la OLACEFS?**

Sí. Los desafíos estarían orientados a contemplar las particularidades de los mandatos de las EFS. Como beneficio se entiende que el ejercicio de homogeneizar un sistema de control interno para las EFS de la OLACEFS conlleva el logro de los consensos necesarios en conceptos básicos del funcionamiento de las EFS

**7. ¿Considera interesante que la OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un Sistema de Control Interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda la Organización, creando mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?**

Si

**8. ¿Tendría aportes que brindar a este tema técnico?**

Las EFS, tienen facultades para instaurar su propio Sistema de Control Interno. Las autoridades del ámbito de competencia específico de cada EFS, son las responsables de crear y hacer que funcionen los sistemas de control interno. En general las EFS pueden elegir el modelo de Control Interno que les resultara aplicable como así también el que utilizaran para evaluar a las jurisdicciones y entidades bajo su competencia. No obstante la falta de definición por parte de éstas de sus propias estructuras de control interno como así también el régimen aplicable en caso de incumplimiento debilitan en gran medida las bondades que una evaluación estructurada en esta materia podría aportar al control de la gestión pública. En este sentido, en el marco del mandato de cada EFS debería abogarse ante los poderes competentes para la instauración en el ámbito su competencia del sistema de control interno que proporcione un grado de seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales, estableciendo lo procesos administrativos y/o judiciales para su cumplimiento.

## ANEXO N.º 2 Aportes de la Contraloría General de la República de Ecuador

**1. ¿Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de Control Interno y Rendición de Cuentas?, Sustente**

### Rendición de Cuentas

La Constitución de la República del Ecuador (CRE), dispone que todas las entidades que reciban fondos públicos, sin excepción, estarán sujetas a control y rendición de cuentas; en el capítulo quinto desde el artículo 204 al 216, se contempla dentro de la Participación y Organización de los Poderes del Estado, la Función de Transparencia y Control Social, conformada actualmente por nueve entidades; la Contraloría General del Estado forma parte de dicha Función que promueve e impulsa el control de las entidades y organismos del sector público y de las personas naturales o jurídicas y organismos del sector privado que presten servicios o desarrollen actividades de interés público (Art. 204 CRE).

Además, es atribución de la Función de Transparencia y Control Social *“Formular políticas públicas de transparencia, control, rendición de cuentas, promoción de la participación ciudadana, prevención y lucha contra la corrupción (...); Establecer mecanismos de rendición de cuentas de las instituciones y entidades del sector público, y coadyuvar procesos de veeduría ciudadana y control social.”* (Art. 206 y 208 CRE)

### Normas de Control Interno

La CRE en su artículo 212 dispone: *“Serán funciones de la Contraloría General del Estado, además de las que determine la ley: (...) 1. Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos (...);”* en tal virtud, la

Contraloría General del Estado realiza lleva a cabo está función en base a las Normas de Control interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de recursos públicos.

La norma de control interno 100-04 establece **“La máxima autoridad, los directivos y demás servidoras y servidores, según sus competencias, dispondrán y ejecutarán un proceso periódico, formal y oportuno de rendición de cuentas sobre el cumplimiento de la misión y de los objetivos institucionales y de los resultados esperados”**

### Acceso público a la información

La Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la Información Pública, establece:

**“Art. 1.- Principio de Publicidad de la Información Pública.-** El acceso a la información pública es un derecho de las personas que garantiza el Estado. Toda la información que emane o que esté en poder de las instituciones, organismos y entidades, personas jurídicas de derecho público o privado que, para el tema materia de la información tengan participación del Estado o sean concesionarios de éste, en cualquiera de sus modalidades, conforme lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado; las organizaciones de trabajadores y servidores de las instituciones del Estado, instituciones de educación superior que perciban rentas del Estado, las denominadas organizaciones no gubernamentales (ONGs), están sometidas al principio de publicidad; por lo tanto, toda información que posean es pública, salvo las excepciones establecidas en esta Ley”.

En tal sentido la Contraloría General del Estado, despliega en su página web información respecto el Plan de Control, informes aprobados, catastro de entidades, registro nacional de denuncias, informes de declaraciones patrimoniales, resoluciones de responsabilidades, providencias de aceptación de recursos y procesos de recaudación y coactivas.

### Audiencias Públicas

La CRE, en su artículo 100 sobre Participación en los Distintos Niveles de Gobierno, dispone: *“En todos los niveles de gobierno se conformarán instancias de participación integradas por autoridades electas, representantes del régimen dependiente y representantes de la sociedad del ámbito territorial de cada nivel de gobierno, que funcionarán regidas por principios democrático (...)”*

La Ley Orgánica de Participación Ciudadana, establece:

**“Art. 73.-** Se denomina audiencia pública a la instancia de participación habilitada por la autoridad responsable, ya sea por iniciativa propia o a pedido de la ciudadanía, para atender pronunciamientos o peticiones ciudadanas y para fundamentar decisiones o acciones de gobierno. Las audiencias públicas serán convocadas obligatoriamente, en todos los niveles de gobierno.

**Art. 74.-** Convocatoria a audiencias públicas.- La solicitud de audiencia pública deberá ser atendida por la autoridad correspondiente, a petición de la ciudadanía o de las organizaciones sociales interesadas en temas concernientes a la circunscripción político administrativa a la que pertenezcan. La ciudadanía podrá solicitar audiencia pública a las autoridades, a fin de: 1. Solicitar información sobre los actos y decisiones de la gestión pública; 2. Presentar propuestas o quejas sobre asuntos públicos; y, 3. Debatir problemas que afecten a los intereses colectivos. La autoridad pública para cumplir con la audiencia pública, podrá delegar al o los funcionarios correspondientes.

**Art. 75.-** De las resoluciones de las audiencias públicas.- Los resultados alcanzados en las audiencias públicas deberán ser oportunamente difundidos para que la ciudadanía pueda hacer su seguimiento”. Al respecto, la Contraloría General del Estado, conforme a su competencia, lleva a cabo los procesos de Audiencias Públicas a nivel nacional, donde se obtiene información en cuanto a requerimientos y denuncias de la ciudadanía para considerarlos en acciones de control.

2. **¿Cree que resultaría interesante conocer qué normativa existe en esta materia entre los miembros de la OLACEFS, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el Modelo sobre las que están sustentadas?**

SI; ver pregunta 1 para el caso del Ecuador

3. **¿Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz Sistema Control Interno tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general?**

La CRE dispone que serán funciones de la Contraloría General del Estado, además de las que determine la ley: 1. Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos.

4. **¿Considera que el Control Interno se verá beneficiado con la participación ciudadana? Explique**

El control interno es un proceso integrado a los procesos operativos de la entidad, con el fin de cumplir los objetivos institucionales y la protección de los recursos públicos, en el cual las autoridades y servidores son responsables de realizar las acciones pertinentes para fortalecer la gestión; para tal efecto es importante considerar como oportunidades de mejoramiento, los puntos de vista, demandas y necesidades de los clientes o ciudadanos.

5. **¿En qué aspectos principalmente debería centrarse un Sistema de Control Interno que contribuya a la transparencia, la credibilidad, al fortalecimiento de las instituciones, al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los ciudadanos?**

En los componentes del COSO II, que son los siguientes:

- Ambiente de Control
- Establecimiento de Objetivos
- Identificación de Riesgos
- Evaluación del Riesgo
- Respuesta al riesgo
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Seguimiento

6. **Considera viable el desarrollo de un Sistema de Control Interno Estándar para las EFS de la OLACEFS que contribuya a la transparencia de la gestión; y a su vez, favorezca a la rendición de cuentas públicas, veraz y completa sobre la gestión, resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos? En caso afirmativo, ¿cuáles serían los desafíos a nivel de OLACEFS?**

El desafío para OLACEFS es, en primera instancia, encontrar las coincidencias en la normativa vigente en los países miembros; y, posteriormente equilibrar las diferencias en la normativa estándar con las características particulares, de tal manera que se pueda aplicar en la región.

7. **¿Considera interesante que la OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un Sistema de Control Interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda la Organización, creando mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?**

Sí, con el proceso de análisis, discusión y consensos técnicos necesarios es este tipo de iniciativa regional.

## ANEXO N.º 3 Aportes de la Contraloría General de Cuentas de Guatemala

### 1. Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de Control Interno y Rendición de Cuentas.

En Guatemala, la gestión pública ejercida por las entidades del Estado, está ligada formal y legalmente a la Rendición de Cuentas y al Control Interno, centrada en el control de la ejecución del presupuesto público (siendo el Congreso de la República, el encargado de su aprobación y asignación de acuerdo a la naturaleza de cada entidad); para ello, existe una Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento, contenida en el Decreto No. 101-97 y Acuerdo Gubernativo No. 240-98 respectivamente; así como, una ley anual que regula y norma algunos aspectos del presupuesto de cada período anual.

La función, objetivos y naturaleza de cada entidad del Estado, se encuentra regulada como mínimo en una ley específica con la que han sido creadas; constituyendo de esta manera el primer mecanismo de control, (que por su tipo, segmentadas en entidades de gobierno central, entidades autónomas y descentralizadas, gobiernos locales o municipales y entidades que utilizan herramientas financieras como Fideicomisos y otras de carácter no gubernamental ONG); sin embargo, todas se regulan por aspectos generales para la rendición de cuentas y mantener un sistema de control interno gubernamental, lo cual constituye una normativa estandarizada; así como utilizar sistemas de información que proveen, administran y controlan información para la generación de reportes en la toma de decisiones; entre los que se pueden mencionar:

- SIGES Sistema de Gestión
- SICOIN Sistema Integrado de Contabilidad (Entidades de Gobierno)
- SICOIN GL Sistema Integrado de Contabilidad (Gobiernos Locales / Municipales)

- SIAF Sistema Integrado de Administración Financiera (Gobiernos Locales / Municipales)
- GUATECOMPRAS Sistema de Contrataciones y Adquisiciones del Estado
- SNIP Sistema Nacional de Inversión Pública
- GUATENÓMINAS Sistema de Control Gubernamental de Nóminas
- Sistema de Registro de Proveedores Calificados
- Sistema de Registro de Contratos Abiertos
- Sistema de Registro de Contratos
- Sistema de Registro de Bitácoras
- SAG UDAI Sistema de Auditoría Gubernamental, Unidad de Anidad de Auditoría Interna
- Sistema de Actualización de Datos de Funcionarios y Empleados Públicos.

Cada sistema genera información, registra y mantiene control de la misma; sin embargo, es importante indicar que se carece de una vinculación que permita que los sistemas se encuentren interconectados para ofrecer un mejor mecanismo de Control Interno; es por ello, que se sugiere encaminar esfuerzos para incursionar a su interconexión; lo cual, permitirá ofrecer altos índices de Transparencia en la gestión pública, porque los mismos sistemas ya interconectados permitirán bloquear procesos inconclusos, fuera de tiempos de ejecución o impedir el pago a procesos anómalos, irregulares o ficticios.

La EFS Guatemala, para ejercer su función fiscalizadora del Estado y de acuerdo a la naturaleza de cada entidad, tanto en su Ley Orgánica, como en su Reglamento, ha definido un Organigrama que le permite técnicamente fiscalizar por áreas la gestión administrativa pública. Para ello funciona con varias Direcciones (Oficinas) que por su especialidad, utilizan y auditan (separadamente) los sistemas de control y la rendición de cuentas; siendo ellas:

- Dirección de Auditoría Gubernamental
- Dirección de Auditoría de Municipalidades
- Dirección de Entidades Especiales (ONG's)
- Dirección de Auditoría de Fideicomisos
- Dirección de Calidad de Gasto Público
- Dirección de Auditoría de Gestión
- Dirección de Infraestructura Pública

Como aspecto relevante se puede indicar, que la EFS Guatemala ha institucionalizado un mecanismo de Actualización de Datos de los Funcionarios y Empleados Públicos, a efecto de contar información de sus datos personales, con el propósito de ubicarlos inmediatamente; para ello, desarrolló un sistema de información digital puesto a disposición en su página web a la que pueden fácilmente tener acceso los interesados con la obligatoriedad de realizar la actualización de sus datos personales, esto se hace como mínimo según la regulación una vez al año. También se institucionalizó el mecanismo de obligar a las personas a obtener y presentar su Constancias Transitoria de Inexistencia de Reclamación de Cargos (Finiquito), previo a optar a un cargo público; así como, presentar una Declaración Jurada Patrimonial al asumir un cargo (afecto a su presentación).

**2. Resultaría interesante conocer qué normatividad existe en esta materia entre los miembros de la OLACEF, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el Modelo sobre las que están sustentadas.**

La EFS Guatemala posee, aplica y utiliza una serie de normativa que le permite ejecutar adecuadamente su función fiscalizadora del Estado, que se extiende desde la contenida en la Constitución Política de la República de Guatemala, hasta leyes ordinarias y de segundo orden; sin embargo, es importante destacar que también posee la facultad de emitir normativa de observancia obligatoria en las entidades del Estado, para regular aspectos de Control Interno y la Rendición de Cuentas; esto último, por ser el ente rector de Control Gubernamental (de carácter externo).

### 2.1 Normativa técnica

**a)** En cuanto a normativa específica de Control Interno se refiere, la aplicación de la misma en las entidades del Estado se encuentra contenida en: Las Normas Generales de Control Interno Gubernamental que constituyen “el elemento básico y fija los criterios técnicos y metodológicos para diseñar,

desarrollar e implementar los procedimientos para el control, registro, dirección, ejecución e información de las operaciones financieras, técnicas y administrativas del sector público.

Constituyen un medio técnico para fortalecer y estandarizar la estructura y ambiente de control interno institucional. Las Normas Generales de Control Interno, son de cumplimiento obligatorio por parte de todos los entes públicos”<sup>8</sup>

Las normas generales de Control Interno Gubernamental se clasifican en 7 grupos a observar:

1. Normas de Aplicación General
2. Normas Aplicables a los Sistemas de Administración General
3. Normas Aplicables a la Administración de Personal
4. Normas Aplicables al Sistema de Presupuesto Público
5. Normas Aplicables al Sistema de Contabilidad Integrada Gubernamental
6. Normas Aplicables al Sistema de Tesorería
7. Normas Aplicables al Sistema de Crédito Público.

**b)** Como aplicación de la práctica de auditoría, la EFS Guatemala se apoya en Normas Locales de Auditoría, emitidas y denominadas: Normas de Auditoría del Sector Gubernamental (Normas de Auditoría Gubernamental Interna y Externa), que aplican tanto las entidades del Estado como la EFS, las primeras en su carácter de fiscalización interna y la segunda en su carácter de fiscalización externa gubernamental. Cabe resaltar que la utilización de estas últimas como normas locales, están sufriendo un proceso de transición, para aplicarse las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) emitidas por la INTOSAI; actualmente ya se aplica la ISSAI 3000 y la ISSAI 4100 y nos encontramos inmersos en el programa 3i.

**c)** En varios procesos de ejecución de auditorías, se poseen Manuales de Procedimientos, Guías Metodológicas y Manuales de Auditoría Gubernamental, que al haberse evaluado, comparten ciertas similitudes con otros Manuales de EFS’s de la región.

<sup>8</sup> Normas Generales de Control Interno Gubernamental, EFS Guatemala

## 2.2 Regulación legal

- a) Para ejercer su función fiscalizadora y de Control Gubernamental, la EFS Guatemala basa su mandato bajo lo establecido en el Artículo 232 de la Constitución Política de la República, que dice: “La Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.”<sup>9</sup>

También están sujetos a esta fiscalización los contratistas de obras públicas y cualquier otra persona que, por delegación del Estado, invierta o administre fondos públicos.”

- b) Como regulaciones de segundo orden, la EFS Guatemala ejecuta su mandato Constitucional a través de:

Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto número 31-2002  
Reglamento a la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Acuerdo Gubernativo 192-2014.

- c) Adicional a las regulaciones descritas anteriormente, el Decreto número 89-2002, Ley de Probidad y Responsabilidades de Funcionarios y Empleados Públicos, establece responsabilidades directas a los servidores del Estado.
- d) El Control Interno y la Rendición de Cuentas para entidades de Gobierno Local (Municipalidades) se encuentra contenido también en el Decreto número 12-2002, Código Municipal.
- e) Para regular la práctica y controles en las adquisiciones públicas, se aplica lo regulado en la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento Decreto No. 57-92 y Acuerdo Gubernativo No. 1056-92 respectivamente, siendo de observancia obligatoria en todas las entidades del Estado, sean estas

de gobierno central o local, adicionalmente tiene cobertura para las funciones de las Organizaciones No Gubernamentales ONG’s; sin embargo, en los Fideicomisos les aplican reglamentos especiales para esta herramienta financiera.

## 2.3 Otras regulaciones

Se aplican otras regulaciones como el Código Penal en caso de deducción de responsabilidades de tipo ilícito imponiéndose la pena por parte del Ministerio Público, siendo función de la EFS la de denunciar penalmente a los servidores públicos infractores, también se aplican la Ley de Transparencia, la Ley de Acceso a la Información Pública, entre otras.

## 2.4 Otra normativa

Para el manejo, control y administración de sistemas de información, les es aplicable alguna normativa específica que les regula su actuación; sin embargo, es importante resaltar como especial el Manual de Clasificación Presupuestaria, por ser éste el que estandariza la labor para operar y medir la ejecución presupuestaria de las entidades del Estado y permitir la comparación y estandarización de reporte de ejecución financiera presupuestaria.

Como buenas prácticas, la EFS Guatemala implementó para la fiscalización del sector informático una Dirección de Auditoría de Sistemas Informáticos y en el área de medio ambiental una Unidad de Auditoría de Gestión Ambiental, para evaluar y fiscalizar los procesos y metodologías ejecutables para la eliminación de desechos sólidos y líquidos, para establecer que los mismos no dañen o perjudiquen el medio ambiente en perjuicio de la sociedad, en el área de adquisiciones públicas con un programa que evalúa de manera concurrente la adquisición de bienes y servicios y en el área de cumplimiento también ejecuta procedimientos específicos para evaluar y fiscalizar el cumplimiento de regulaciones legales a través de una Dirección de Auditoría de Gestión.

<sup>9</sup> Constitución Política de la República de Guatemala

### 3. Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz Sistema de Control Interno tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general.

La EFS Guatemala NO ESTÁ DE ACUERDO en que la ciudadanía **debería ejercer el control** NI EN LAS EFS NI EN LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS.

Nuestra aseveración, obedece a que al ser la Sociedad Civil quien **debería** ejercer el control, bajo esta premisa la EFS estaría dejando de ejercer la función para la cual fue creada.

Se perdería la independencia funcional y mental de la EFS.

La sociedad civil no está (todavía) capacitada técnicamente (profesionalmente), para ejercer la función de Control Interno ni aun teniendo altos, eficientes y sofisticados Sistemas de Control Interno.

La sociedad civil (creemos) que no tiene la capacidad ni en Guatemala ni en otros países, para ejercer esa función de manera directa a lo ancho y largo de todas las instituciones públicas.

#### Sin embargo:

Creemos que el postulado No. 3 que antecede, puede tener otra connotación al sustituirse la palabra "**debería**" por la palabra "**podría**"; esto lo expresamos, porque al considerar que la palabra "debería" estaríamos estableciendo una obligatoriedad (mandato o deber) y no una condición de apoyo o colaboración para con las EFS y con las entidades públicas.

Al utilizar en el postulado No. 3 la palabra (correcta) "podría"; entonces, SI ESTAMOS DE ACUERDO, porque la sociedad civil constituye un apoyo fundamental en los procesos de fiscalización, principalmente en áreas geográficas en las que se ejecuten obras de infraestructura o en áreas en las que difícilmente las EFS tienen total cobertura; es decir, que las EFS al ejecutar su labor por muestreo, selección o delimitación de áreas

o trabajo, pueden dejar de observar otros segmentos sujetos a fiscalización superior vulnerables y de alto riesgo; los cuales, son fácilmente aprovechados por servidores públicos inescrupulosos y nefastos para cometer actos ilícitos, irregulares, corruptos y poco transparentes.

Nuestra EFS Guatemala, aplicando el mandato legal contenido en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, en el artículo 3 contempla el **apoyo, diseño e implantación de mecanismos de participación ciudadana**; y por ser otro de los objetivos de la EFS en el cumplimiento de su función fiscalizadora de manera externa, sobre los ingresos y egresos de las entidades gubernamentales, municipales y de entidades de carácter privado que administran, manejan o custodian fondos públicos, ya ha realizado procesos de implementación en esta finalidad.

En ejecución de este postulado, la EFS ha incursionado y promovido la participación ciudadana, mencionándose entre las actividades más importantes, las siguientes:

- Implementación de una Oficina de Información Pública.
- Implementación de un Centro de Gestión de Denuncias Ciudadanas.
- Recepción para seguimiento de casos de Denuncias Ciudadanas.
- Capacitación a la Sociedad Civil, para promover la conformación de **veedurías sociales, comités y comisiones de Auditoría Social**.
- Capacitación a los interesados para la presentación de denuncias ciudadanas en forma electrónica (Sistema Sigma 7).
- Suscripción de convenios con diversas entidades de la Sociedad Civil y entidades Gubernamentales.

Desarrollo de Jornadas de Fiscalización y Participación Ciudadana (departamentos / provincias).

Por lo anterior, la EFS Guatemala está convencida de promover la participación ciudadana, para coadyuvar al fortalecimiento de la transparencia y el combate a la corrupción y la impunidad.

**4. ¿Considera que el Control Interno se verá beneficiado con la participación ciudadana? Argumentar.**

La EFS Guatemala está convencida que la participación ciudadana juega hoy por hoy un papel muy importante para promover la Transparencia de la gestión pública, impulsa procesos de mejora y también es actora de cambios de desarrollo para beneficio de la sociedad; sin embargo, es importante observar que su actuar no siempre será la de promover cambios estructurales, porque en algunas ocasiones pueden estar sesgadas, quizá por la falta de adecuados conocimientos, preparación académica y objetivos claros que le permita establecer un beneficio común o social; en algunos casos, se observa que su actuar no es estandarizado sino más bien el de cuestionar la función pública de algunos servidores públicos en particular y no participar como observadores del contexto total de la administración pública en general, (es decir, solo observan y critican el actuar de algunos Ministerios, Secretarías o entidades en particular).

Todo proceso de gobernabilidad, siempre busca el beneficio social y cuando el mismo no se realiza para beneficio de la gran mayoría de la población o cuando se busca obtener únicamente beneficios para cierto grupo o segmento de la sociedad, es cuando la participación ciudadana como aliada de las EFS juega un papel importante para denunciar los actos irregulares y si la premisa es establecer cambios de desarrollo, la clave del éxito radica en el seguimiento que se le dé a dicha función.

Las EFS a nivel mundial, nunca podrán extender una cobertura total a todas las funciones administrativas y de gestión pública; por ello, la participación ciudadana debe considerársele como una aliada de las EFS.

El actuar de la participación ciudadana es importante, pero cada entidad pública debe establecer un Sistema de Control Interno con características propias y llegar a conocer y dominar cada uno de ellos, por supuesto que es un reto; del cual se vale la mayoría de los servidores públicos corruptos y faltos de ética para cometer actos que van en contra de todo principio de Transparencia.

Así también, es de observar que muchas veces el problema de los Controles Internos poco eficiente es porque de ellos depende las irregularidades que se puedan cometer, también la poca voluntad política para enmendarlos, corregirlos o hacerlos funcionar adecuadamente; con ello se establece que aún y cuando exista voluntad por parte de la sociedad civil y la participación ciudadana, también es cierto que el mal se encuentra dentro de las entidades y de ellas depende la buena fe en corregirlos.

Una de las estrategias puede ser promover la participación ciudadana bajo alianzas estratégicas con las EFS, promoviendo alianzas con redes de trabajo y organizaciones de la sociedad civil y crear un impacto social.

**5. ¿En qué aspectos principalmente debería centrarse un Sistema de Control Interno que contribuya a la Transparencia, la credibilidad y el fortalecimiento de las instituciones y al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los ciudadanos?**

Todo proceso de gestión administrativa bajo la premisa de adecuadas políticas públicas, siempre va a tender a beneficiar a la mayor cantidad de la población, la función del Estado como promotor de desarrollo bajo una estructura social y cultural, también debe tener la característica de ser promotor de desarrollo económico, político y de beneficio social; por ello, se propone que un Sistema de Control Interno adecuado será aquel que su objetivo sea medible, cuantificable y verificable en satisfacer las necesidades de la población y no sólo, para medir el grado de avance de un presupuesto público; es decir, cuánto se ha gastado o erogado sin medir una adecuada calidad del gasto público.

La idea central en este tema, es enlazar los diferentes sistemas de información que manejan y utilizan las entidades del Estado, los que se deben ejecutar bajo la teoría del desarrollo de Aplicaciones (de sistemas informáticos); no solo, con el hecho de hablar de gobierno electrónico se solucionan los problemas por la falta de control, si no se hacen los trabajos necesarios para hacer funcionar eficientemente los sistemas de información y que los mismos funciones adecuada y eficientemente. Si la sociedad civil también tiene

acceso (a consulta) a los sistemas y observa y comprueba que los mismos funciones enlazados o conectados y que los mismos ponen barreras o se bloquean automáticamente cuando no se realiza el cumplimiento de cierto orden o la ejecución correcta de actividades (como la elaboración de documentos y su publicación electrónica y posteriormente los procesos de autorización y aprobación) hasta entonces se tendrá credibilidad de la función pública y con ello se puede combatir eficientemente la corrupción y aumentar los índices de Transparencia.

**6. ¿Considera viable el desarrollo de un Sistema de Control Interno Estándar para las EFS de OLACEFS, que contribuya a la Transparencia de la gestión; y a su vez, favorezca a la rendición de cuentas públicas, veraz y completa sobre la gestión, resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos?**

**En caso afirmativo, cuáles serían los desafíos y los beneficios a nivel de la OLACEFS.**

Nuestra propuesta es que **SI** se puede desarrollar un adecuado y eficiente Sistema de Control Interno Estándar en las EFS de OLACEFS. Afirmación que se basa en la respuesta dada en el numeral anterior, al promover que se enlacen los sistemas informáticos y el control de las entidades del Estados, el mismo facilitaría la rendición de cuentas, porque toda acción estaría a la vista pública, desde cualquier punto de red; claro está, que se deben tener los privilegios únicamente de consulta y la entidad que la ejecuta tener los accesos de una función de ejecución, revisión y autorización. Esta modalidad sugerida se basa en el Diseño de Aplicaciones y su control puede ser con base a la Fiscalización o Auditoría de Aplicaciones; considerando sus respectivas restricciones y autorizaciones; para ello, damos a conocer en el numeral III de este punto un esquema básico de realización.

**a) Desafíos**

Se desconoce si todos los países manejan similares sistemas de información; por lo que se haría necesario una investigación u otro mecanismo para establecerlo (también sería un reto interesante a trabajar desde un comité o comisión de OLACEFS; en donde, nos inte-

resaría participar como integrantes de la comisión; así como también, debe considerarse quizá buscar el apoyo financiero internacional o bajo financiamiento de las mismas EFS).

- Al no tenerse la misma homologación de Sistemas, algunas EFS deberán requerir el diseño e implementación de los mismos en sus países (esto sería un reto muy interesante, para el avance de la Transparencia).
- Unas EFS pueden llevar la delantera en cuanto al proyecto, pero esto a la vez puede ser una ventaja para el resto de las mismas por el desarrollo del conocimiento y poder apoyarse mutuamente.
- Puede ser un proyecto que cause un impacto a nivel de autoridades de Gobierno Central y Local y que ellos no estén interesados en promoverlos.
- Este proyecto necesita el apoyo de especialistas en informática, especialmente para el diseño de aplicaciones computacionales.
- Se necesitaría la estandarización de las plataformas informáticas (sistemas y lenguajes <software compatibles>), pero se tendrá la garantía de exactitud, veracidad, verificabilidad y oportunidad de fiscalización al momento (Justo a Tiempo, Just in Time).

Puede describirse una serie más de desafíos al estar interesados en el tema.

**b) Beneficios**

Nuestra EFS ve más beneficios que problemas en cuanto a la Fiscalización, porque la misma puede ser más eficiente, efectiva y oportuna.

- Se puede disponer de un Sistema de Control Interno desde el escritorio del Auditor y desde la misma oficina de trabajo, no necesariamente llegar a la entidad auditada.
- Se puede disponer de un sistema de telecomunicaciones (a larga distancia), desde cualquier acceso y punto de red utilizando el internet.
- Se dispone de Información actualizada en el momento de consulta.
- Se pueden genera reportes a la medida del auditor fiscalizador.
- Se pueden establecer estándares de fiscalización

tanto interna como externa; es decir, en las Unidades de Auditoría Interna como de las EFS.

- Fácilmente se puede hacer uso de reportes electrónicos de otros auditores, al dejarse colgados en espacios preestablecidos, sin tomar participación y responsabilidad administrativa en las entidades.
- Se puede diseñar una Red de acceso y consulta con auditores de las EFS de OLACEFS y estandarizar procedimientos y manuales de trabajo.
- Se puede disponer de herramientas probadas como mecanismos de fiscalización de la región.

Los beneficios son más atractivos que los desafíos y las desventajas; con ello, se puede estar a la vanguardia y tener auditores fiscalizadores experimentados. Como proyecto es una idea que se ha compartido con algunas entidades en Guatemala y la misma se considera viable, solo hace falta quizá voluntad política o apoyo de la misma OLACEFS.

### c) Desarrollo Propuesto

Al disponer de un inventario de los Sistemas Informáticos que poseen las EFS, lo indispensable será establecer cuál es la función, naturaleza y objetivos de cada Sistema; es decir, qué hace, cómo funciona, para qué sirve, quiénes lo utilizan y cuándo lo utilizan, (como mínimo).

Al estar familiarizados con los sistemas, esto nos lleva fácilmente a pensar que unos son complemento de otros y que los mismos se pueden interconectar para su aprovechamiento. Mentalmente podríamos hacer una ruta de procesos con los Sistemas básicos indicados en el punto No. 1. que corre a página No. 2 de esta exposición; en donde, se mencionaron los Sistemas que los Auditores de la EFS Guatemala observan, analizan, revisan y fiscalizan (como un mínimo de sus funciones fiscalizadoras, pero que hoy día, son sistemas que trabajan y funcionan independientemente y en entidades diferentes).

Veamos nuestra idea en un proceso imaginario, bajo la premisa de un pasaje de ejecución de gastos y asignación presupuestaria en los sistemas informáticos (como puede ocurrir en cualquier EFS), iniciando en algún momento específico.

- I. El Congreso de la República aprueba el Presupuesto o una Asignación Presupuestaria a una institución pública, la asignación se registra en el Sistema de Contabilidad Integrada SICOIN, sistema que puede tener diversa información como cantidad (presupuesto) asignado.
- II. Cuando la institución establece (real y documentalmente) la necesidad de una adquisición pública, la documenta, justifica y obtiene las respectivas aprobaciones y autorizaciones y asigna en el SICOIN la cantidad comprometida del gasto.
- III. Con la necesidad establecida y la documentación generada, promueve el proceso de adquisición (supongamos la construcción de una obra pública) bajo la modalidad de licitación pública y para ello, publica su requerimiento en el portal del Sistema de Contrataciones y Adquisiciones del Estado GUATECOMPRAS, es en este momento cuando este sistema debe reconocer que existe disponibilidad presupuestaria y tener el acceso generado o los enlaces desde un link cuando se ha emitido una Cédula de Disponibilidad Presupuestaria CDP; de lo contrario, no se podría permitir la publicación de la adquisición pública para interés de los posibles proveedores.
- IV. Por tratarse de una construcción de una obra pública (infraestructura), se debe realizar también un enlace con el Sistema Nacional de Inversión Pública SNIP, para llevar control de infraestructura nacional, incidencia geográfica e incidencia social.
- V. Al promoverse el concurso público de ofertas, el mismo ya debe estar enlazado con otros sistemas automatizados de control y registro y ellos no deben permitir obviar pasos de autorización o dejar de elevar información a los sistemas con la documentación digitalizada (mínima a requerir), caso contrario limitar o suspender automáticamente en el sistema la continuidad del proceso.
- VI. Al ejecutarse el proceso de adquisición, si no se ejecutan adecuada y correctamente los procesos documentales, autorizaciones y tiempos requeridos en la Ley de Contrataciones del Estado, el mis-

mo sistema debe parar o no dejar continuar con el proceso, porque la misma ley fija tiempos y exige cumplir con requisitos (subir las ofertas, aprobar las adjudicaciones, suscribir contratos, aprobar contratos, etc.).

**VII.** Al ejecutarse físicamente la obra de infraestructura, la misma debe generar estimaciones de trabajo que permita según las condiciones contractuales, efectuar pagos parciales (previo quizá algún adelanto amortizable), es en este momento cuando juega el papel más importante el enlace con los sistemas, porque de no estar interconectados y no reportarse el avance físico en el SNIP y en otros como el Sistema de Gestión SIGES, de lo contrario no se podría documentar y autorizar adecuadamente el gasto público, esto último conlleva promover la verificación de la calidad de gasto público y dejar evidencia para que se permita generar un pago; ( en este momento tanto la sociedad civil como las EFS, pueden fácilmente tener acceso a toda la información y establecer técnica y digitalmente su fiabilidad.

**VIII.** De no cumplirse con los plazos establecidos de ejecución o enlaces requeridos en los sistemas informáticos, el mismo sistema interconectado puede parar la continuidad del mismo y evitar automáticamente pagos indebidos y generar reportes de incumplimiento (al día), estos reportes pueden utilizarse para la función fiscalizadora de las EFS o también utilizarse por terceros como la sociedad civil, de esta manera todas las entidades del Estado, operarían eficaz y eficientemente.

Claro está, que esto solo es una premisa que puede generar registros contables y de ejecución presupuestaria para cualquier tipo de erogación y no se necesitaría de la intervención necesariamente humana sino que los sistemas podrían apoyar en la función fiscalizadora del Estado al suspender o anular procesos, porque los mismos sistemas estarían monitoreados desde larga distancia, con horarios, fechas y los responsables en su operatividad y con ello lograrse deducir las responsabilidades correspondientes al momento.

**7. ¿Considera interesante que la OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un Sistema de Control Interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda la Organización, creando mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?**

Totalmente de acuerdo, esto puede estandarizar procedimiento, metodologías de trabajo y lograr una mayor eficiencia en los procesos de fiscalización superior, compartiendo experiencias y las mejores prácticas, lograr disponer de Manuales de Funciones homogéneos y disponer de herramientas de trabajo eficaz y eficiente para resolver cualquier dificultad de Control Interno, así como garantizar de mejor manera la Transparencia.

El proceso de fiscalización está en marcha en la búsqueda de mejores alternativas, porque los medios digitalizados han promovido el desarrollo de nuevas prácticas de trabajo en las entidades del Estado, al proponer el diseño de un Sistema de Control Interno homogéneo también las EFS se verán beneficiadas al reducir costos y obtener mayor eficiencia en sus procesos y puede ofrecer mayor garantía en cuanto a Transparencia, una adecuada Rendición de Cuentas y mantener controles eficientes y oportunos, fáciles de administrar y con una cobertura mayor a la esperada por la sociedad civil.

La EFS Guatemala se compromete y comparte esta práctica y se encuentra en la mejor disposición de apoyar, promover y trabajar en esta temática.

**8. Tendría aportes que brindar a este tema técnico.**

Consideramos que los aportes a este tema técnico, se abordados al desarrollar cada uno de los numerales anteriores, los que se incorporaron y visualizaron como un proyecto, dando a conocer expectativas basadas en la misma experiencia práctica y pensando que es factible y viable llevar a cabo el desarrollo del Sistema en cuestión.

## ANEXO N.º 4 Aportes del Tribunal Superior de Cuentas de Honduras

### 1. Contexto constitucional del control de los recursos públicos

La República de Honduras mediante reforma Constitucional de enero de 2002, que entró en vigencia a partir del 6 de junio de dicho año, estableció el Tribunal Superior de Cuentas (TSC) integrado por tres (3) miembros elegidos por el Congreso Nacional con el voto favorable de las dos terceras partes del total de los diputados, por un periodo de siete años. El Art. 222, reformado de la Constitución, definió al TSC como “el ente rector del sistema de control de los recursos públicos, con autonomía funcional y administrativa de los Poderes del Estado, sometido solamente al cumplimiento de la Constitución y las Leyes, será responsable ante el Congreso Nacional de los Actos ejecutados en el ejercicio de sus funciones.”

Igualmente, en el mismo Art. 222 dispone que: “El Tribunal Superior de Cuentas tiene como función la fiscalización a posteriori de los fondos, bienes y recursos administrados por los Poderes del Estado, instituciones descentralizadas y desconcentradas, incluyendo los bancos estatales o mixtos, la Comisión Nacional de Bancos y Seguros y cualquier otro órgano o ente público o privado que reciba o administre recursos públicos de fuentes internas o externas”. “En cumplimiento de su función deberá realizar el control financiero, de gestión y de resultados, fundados en la eficiencia y eficacia, economía, equidad, veracidad y legalidad”. “Le corresponde además el establecimiento de un sistema de transparencia en la gestión de los servidores públicos, la determinación del enriquecimiento ilícito y el control de los activos, pasivos y en general, del Patrimonio del Estado”. “Para cumplir con su función el Tribunal Superior de Cuentas tendrá las atribuciones que determine su Ley Orgánica”.

En el Art. 245 la misma Constitución, establece que el Presidente de la República “tiene a su cargo la Admi-

nistración General del Estado” y entre las atribuciones que le confiere está la contenida en el Numeral 19 de: “Administrar la Hacienda Pública”, que en esencia significa la asignación constitucional, entre otras, de la función de “control interno” de dicha Hacienda, por cuanto una de las funciones vigentes y esenciales de la concepción clásica del proceso administrativo o de la gestión administrativa, es la del control interno. Así lo ratifica la Constitución en el Art. 371 al disponer que “la fiscalización preventiva del Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la República, estará a cargo del Poder Ejecutivo”.

En resumen, el marco constitucional del control de los recursos públicos de Honduras determina un sistema nacional de control y le prevé dos grandes funciones: El control externo a posteriori de la gestión de dichos recursos como una función asignada al Tribunal Superior de Cuentas y el control interno a cargo del Poder Ejecutivo, cuyo titular es el administrador de la Hacienda Pública y, además, le corresponde al Poder Ejecutivo la fiscalización preventiva del Presupuesto, como ya se ha indicado.

### 2. Marco legal del control de los recursos públicos

En las siguientes Secciones se presenta la calidad de Preeminencia que tiene la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC) y las regulaciones sobre el Control Interno y sobre Transparencia y Rendición de Cuentas que son los aspectos que interesan a la próxima Asamblea General de la OLACEFS en Cuzco, Perú.

#### 2.1 Preeminencia normativa de la LOTSC

La Ley 10-2002-E, Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas (LOTSC) de Honduras, prevista en el Artículo 222 de la Constitución de la República, fue aprobada el 19 de diciembre de 2002. Las disposiciones de dicha Ley, tal como lo determinó en su ART 4º, “constituyen un régimen especial que por su naturaleza, fines y competencias tiene preeminencia normativa sobre cualquier otra ley general o especial que verse sobre la misma materia”.

El Título IV de dicha Ley, dedicado al Sistema de Control, lo define en el Art. 36, como un sistema integral,

exclusivo y unitario que funcionará bajo los principios previstos en la Constitución, antes mencionados, de legalidad, eficacia, eficiencia, economía, equidad y veracidad. En el Capítulo II regula el Control Financiero, de Gestión y de Resultados, el Capítulo III la Complementación de la Fiscalización A Posteriori y en el Capítulo IV el Control de Probidad y Ética Pública.

## 2.2 Control interno complementario de la fiscalización a posteriori.

En el Capítulo III sobre la “Complementación de la Fiscalización A Posteriori” la LOTSC regula los aspectos básicos del Control Interno. En el Art. 46° señala los siguientes cuatro (4) objetivos del Control Interno:

1. Procurar la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y la calidad de los servicios;
2. Proteger los recursos públicos contra cualquier, pérdida, despilfarro, uso indebido, irregular o acto ilegal;
3. Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales, y,
4. Elaborar Información Financiera válida, confiable, presentada con oportunidad.

En el Art. 47 determina que “los sujetos pasivos de la Ley aplicarán bajo su responsabilidad sistemas de control interno de acuerdo con las normas generales que emita el Tribunal, asegurando su confiabilidad, para el ejercicio de la fiscalización a-posteriori que le corresponde al mismo”.

## 2.3 Auditoría interna

Así mismo, en el Art.48 la LOTSC dispone que “los funcionarios de la Auditoría Interna ejercerán sus atribuciones con total independencia funcional y de criterio en relación al respectivo órgano u organismo de la Administración Pública. Las Auditoría Internas prepararán un plan anual de acuerdo con la naturaleza y prioridades del ente correspondiente, enviando copia de los mismos al Tribunal, así como los informes que resulten de su actuación”.

En Art. 50 dispone que “si de los resultados de sus funciones las unidades de auditoría interna descubrieren hechos que puedan generar responsabilidades administrativas, deberán comunicarlo al titular de la entidad u órgano para que dicte las medidas correctivas que corresponda, dándoles seguimientos a las disposiciones adoptadas”. “En el caso de no adoptarse o aplicar medidas necesarias la Unidad de Auditoría Interna deberá comunicarlo al Tribunal en un plazo máximo de 15 días”.

“Cuando del examen de los actos o hechos se descubrieren indicios de responsabilidad civil o penal, el Auditor Interno de la entidad procederá a ponerlo en conocimiento del Tribunal, quien a la vez lo Comunicará a la Procuraduría General de la República para que instruya las acciones civiles que fuesen procedentes y al Ministerio Público o al Procurador General de la Republica para el ejercicio de la acción penal”.

## 2.4 Medidas preventivas de auditoría interna

La LOTSC prevé en el Art. 41 que “la Auditoría Interna deberá comprobar que se realicen los controles preventivos que correspondan y podrá adoptar la medidas preventivas, para impedir la consumación de los efectos del acto irregular detectado”.

## 2.5 Nombramiento del jefe de la unidad de auditoría interna

De conformidad con el Art. 106 de la LOTSC, el nombramiento del jefe de la unidad y personal auxiliar de las auditorías internas corresponderá al Poder Ejecutivo, en la administración centralizada y a las juntas directivas o corporación municipal en la administración descentralizada, desconcentrada y municipalidades. Igual facultad tendrán los Poderes Legislativo y Judicial así como los entes u órganos estatales creados por leyes especiales.

El Tribunal queda facultado para emitir normas generales sobre las auditorías internas así como para determinar la calificación profesional del personal auxiliar de las auditorías en relación a la naturaleza de las actividades que competen a la institución respectiva.

### 3. Desarrollo del control interno a partir de la reforma constitucional del 2002 y de la ley orgánica del tsc

La reforma de la Constitución de la República de Honduras y la Nueva Ley de creación del Tribunal Superior de Cuentas en el 2002, constituyeron el punto de partida de un nuevo modelo de Entidad Fiscalizadora Superior de Honduras que pasó de ser un organismo de Dirección Unipersonal a convertirse en una Institución de Dirección Colegiada o múltiple. Este hecho se sucede en momentos en que la gestión financiera pública en América Latina se encontraba en plena evolución hacia los sistemas integrados de información financiera y hacia los sistemas integrados de administración financiera pública y control gubernamental; iniciado a finales de la década de los Ochenta, con el proyecto SAFCO del Banco Mundial en Bolivia y desarrollado en la década de los años 90.

En efecto a fines del siglo pasado se había despertado el interés hacia los sistemas de contabilidad gubernamental integrada, hacia los sistemas de tesorería de cuenta única, hacia la modernización de las adquisiciones y contratación administrativa, hacia la existencia de órganos rectores de los sistemas administrativos, de gestión y de control, hacia la administración por procesos, hacia la simplificación de la contratación administrativa, y hacia un sistema integrado de administración y control gubernamental, cambios estos apoyados en el vertiginoso desarrollo de la tecnología informática.

Así llegaron a Honduras el SIAFI, Hondu-Compras y demás sistemas interrelacionados con el SIAFI, y el concepto de Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos basado en el principios de complementariedad del control externo con el control interno y unidos por sus objetivos comunes de lograr una gestión de los recursos públicos veraz, eficaz, eficiente, legal, ética, proba, responsable, transparente, ambiental, priorizada y logrando las metas y objetivos institucionales e impactando positivamente los indicadores de desarrollo económico, social y cultural previstos en la Visión de País proyectada al 2038. En las siguientes secciones se relacionan los principales elementos del Modelo de control de los recursos públicos que está en marcha en Honduras.

#### 3.1 Rectoría del sistema de control de los recursos públicos

El Tribunal Superior de Cuentas (TSC) de Honduras por definición Constitucional<sup>10</sup> del 17 de enero de 2002, es el ente Rector del Sistema de Control de los Recursos Públicos. La misma Constitución le asignó al TSC la función fiscalizadora a-posteriori (control externo) de los fondos, bienes y recursos administrados por los Poderes del Estado, Instituciones descentralizadas, y desconcentradas, incluyendo los bancos estatales o mixtos, la Comisión Nacional de Bancos y Seguros, las municipalidades y de cualquier otro órgano especial o ente público o privado que reciba o administre recursos públicos.

Igualmente, en el 2002 el Congreso Nacional aprobó la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas<sup>11</sup> (TSC) lo cual ha impactado significativamente la concepción tradicional de dicho control, por cuanto la Ley Orgánica del TSC de 2002, que desarrolla el precepto constitucional del control, reguló en su Capítulo III del Título IV, El Sistema de Control, y estableció el Control Interno como parte esencial de dicho Sistema, cuya responsabilidad recae, en general, en los sujetos pasivos de dicha ley, los mismos previstos en el mandato Constitucional antes mencionado y, en particular, en los funcionarios o servidores públicos de cada institución u organismo, cualquiera sea la jerarquía de sus cargos, de acuerdo con las Normas Rectoras o Generales que emita el TSC, con un enfoque además, de los objetivos propios del control interno, de complementariedad del control externo a-posteriori de responsabilidad de dicho Tribunal.

El Modelo Hondureño del Control Interno se origina en el Artículo 222 Reformado de la Constitución Nacional, vigente desde el 6 de junio de 2002, en el cual definió al Tribunal Superior de Cuentas como el Órgano Rector del Sistema de Control de los Recursos Públicos,

<sup>10</sup> Art. 222 de la Constitución de la República de Honduras, fue reformado mediante Decreto 268- del 17 de enero del 2002 y publicado en el Diario Oficial La Gaceta el No. 29692 del 25 de enero de 2002 y ratificado por el Decreto 2-2002 del 25 de enero de 2002 publicado en el Diario Oficial La Gaceta de 6 de junio de 2002.

<sup>11</sup> La LOTSC, fue dispuesta por el Decreto 10-2002 del Congreso Nacional de la República de Honduras.

disponiendo en el mismo artículo que el Tribunal para cumplir su función tendrá las atribuciones que le determine su Ley Orgánica; y en la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas del 19 de diciembre de 2002 que en el Capítulo III sobre Complementación de la Fiscalización A Posteriori, Art. 46 determinó los objetivos del Control Interno; en el Art. 47 asigna la obligatoriedad de los sujetos pasivos de la misma, de establecer bajo su responsabilidad sistemas control interno, de acuerdo a las normas generales que emita el Tribunal asegurando su confiabilidad para el ejercicio de la fiscalización a-posteriori que le corresponde al Tribunal.

### 3.2 Reglamento del sistema nacional de control de los recursos públicos (sinacorp)

El Tribunal Superior de Cuentas, en aplicación del Artículo 22, literal o) del Reglamento de su Ley Orgánica del TSC, mediante el Acuerdo Administrativo TSC No. 002 del 13 de julio de 2007 aprobó el Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP), que complementa y actualiza el Reglamento General del TSC, mediante la organización de este Sistema, disponiendo que uno de los componentes institucionales del mismo y para el desarrollo integral del control Interno, fuera la oficina, que para dicho fin, creara el Poder Ejecutivo y que se explica en la Sección siguiente.

#### 3.2.1 Elementos del sistema

El Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) estableció en el Art. 5º, los siguientes elementos de dicho Sistema:

- a) El control externo que corresponde realizar de manera exclusiva al Tribunal Superior de Cuentas de Acuerdo al mandato de la Constitución de la República, la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas y demás normas de caracteres generales y obligatorios que emita. Y,
- b) El control interno que de conformidad con la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas, deben aplicar los sujetos pasivos de dicha Ley.

Ambos controles se interrelacionarán con el control político del Congreso Nacional, el control social de la ciudadanía y sociedad civil, el control y supervisión financiera de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros y cualquier otro control y supervisión realizado por otros entes del Estado, así como por la Procuraduría General de la República y el Ministerio Público.

#### 3.2.2 Comité de enlace

El Capítulo IV del Reglamento del SINACORP regula la complementariedad entre sus componentes institucionales, para lo cual en el Art. 5º, estableció el Comité de Enlace entre los componentes institucionales del SINACORP, integrado Inicialmente por el Presidente del Tribunal Superior de Cuentas o el Magistrado que éste designe, en el marco de competencia y atribuciones del Tribunal y el director de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (SINACORP) que establezca el Poder Ejecutivo quien actuará en representación de la Presidencia de la República, de las Unidades de Auditoría Interna y de los sujetos pasivos de dicho Poder que, de conformidad con la Ley Orgánica del Tribunal Superior de cuentas, deben aplicar controles internos.

El desarrollo de este Comité será progresivo, para lo cual el Tribunal Superior de Cuentas proporcionará mecanismos para lograr la participación en el mismo de la Asociación de Municipios de Honduras (AMHON) y de los Poderes Legislativo y Judicial y otros órganos de control, supervisión, o vigilancia del Estado.

Las funciones principales del Comité de Enlace que han sido previstas se relacionan a continuación:

1. Aprobar la normativa de organización del funcionamiento del Comité.
2. Conocer de los problemas que se presenten en la implementación de SINACORP.
3. Conocer de las necesidades de capacitación de los servidores públicos para lograr la plena implementación del SINACORP.
4. Analizar que entre las normas de control externo y de control interno se está dando la debida complementariedad.

5. Señalar los criterios para la elaboración de las normas específicas que debe preparar la Oficina Nacional de Desarrollo Integral con base en las normas generales rectoras emitidas o que emita el TSC.
6. Conocer los proyectos de principios, preceptos, normas generales rectoras de control interno y externo, que emita el Tribunal Superior de Cuentas y las normas específicas, guías e instructivos de control interno que emitirá la Oficina de desarrollo integral del control interno que sea creada por el Poder Ejecutivo para verificar su interrelación y coherencia.
7. Promover y efectuar análisis sobre la Efectividad del SINACORP.
8. Invitar a las reuniones del Comité, cuando fuere necesario por la temática a tratarse, a Titulares o Directores de entes u organismos del Sector Público, auditores internos, auditores externos, representantes de los organismos de cooperación internacional, directivos, profesores de Universidad, Consejo Nacional Anticorrupción, órganos de la sociedad civil colegios de profesionales relacionados con el control y reconocidas personalidades para conocer sobre su percepción sobre la efectividad del SINACORP y para que puedan aportar elementos a los análisis del Comité para fortalecer y consolidar el mismo.
9. Emitir un informe anual sobre las actividades desarrolladas por el Comité al presidente de la república, al pleno del Tribunal Superior de Cuentas y a través de este al Congreso Nacional.
10. Las demás funciones que por consenso sean adoptadas por el Comité.

### 3.3 Oficina nacional de desarrollo integral del control interno (onadici)

El Poder Ejecutivo, consciente de la importancia técnica que tiene el SINACORP para la salvaguarda de los recursos públicos y, específicamente el indiscutible rol del Control interno en el adecuado uso, manejo e inversión de los recursos de cada institución pública y en el aseguramiento del logro efectivo y eficiente de los objetivos institucionales de la misma, con el consecuente impacto positivo en la administración de la Hacienda Pública y en los indicadores de desarrollo económico, social y cultural del país, mediante el Decreto Ejecutivo No. PCM-26-2007 del 20 de No-

viembre de 2007, creó con base en la sugerencia del Tribunal Superior de Cuentas (TSC) la Oficina Nacional de Desarrollo Integral de Control Interno (ONADICI), como un Organismo Técnico Especializado del Poder Ejecutivo que funge como Órgano del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) e informa jerárquicamente al Presidente de la República.

Actualmente la ONADICI, mediante Decreto Ejecutivo PCM-02-2014 fue adscrita a la reciente Dirección Presidencial de Transparencia, Modernización y Reforma del Estado, de la Secretaría de Coordinación General de Gobierno. La ONADICI de conformidad con el Artículo 5º del Decreto Ejecutivo, antes citado, en procura del logro de los objetivos institucionales de los entes públicos de su ámbito, tiene asignadas doce funciones, entre las cuales se destacan:

- El desarrollo de normatividad técnica específica tales como políticas, guías y pautas de control interno en el Marco de las Normas Rectoras emitidas o que emita el Tribunal Superior de Cuentas(TSC) y la coordinación de su efectiva aplicación por los entes públicos, teniendo en cuenta las normas técnicas del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público y de los demás sistemas administrativos que emitan los respectivos órganos rectores;
- Promover la transparencia, probidad y ética pública de la gestión de los servidores públicos, como elementos esenciales de un adecuado ambiente de control interno institucional en el marco de las Normas Rectoras del TSC;
- Sensibilizar a las autoridades y capacitar y entrenar a los servidores públicos de las áreas principalmente relacionadas con el proceso de control interno institucional, asistir técnicamente al Presidente de la República en la toma de decisiones para el fortalecimiento del control interno;
- Efectuar el proceso de selección meritocrática, mediante concurso público, de la terna de candidatos a Jefe/Director de la Unidad de Auditoría Interna y, previa no objeción del TSC, remitir dicha terna a la consideración y decisión de la Máxima Autoridad de la Institución Pública respectiva;

- Informar al Presidente así como a los titulares de los entes públicos respectivos los resultados de las evaluaciones y autoevaluaciones de control interno; y,
- Promover el respeto a la independencia de la función de auditoría interna y de los auditores internos.

### 3.4 Marco rector del control interno

El Tribunal Superior de Cuentas en uso de su atribución constitucional, mediante Acuerdo Administrativo TSC No. 001 de 2009 aprobó y emitió el Marco Rector del Control Interno de los Recursos Públicos, conformado por 8 grupos de Principios, Preceptos y Normas Generales de Control Interno, para un total de 72 pronunciamientos de Control Interno, acompañando cada uno de una de la respectiva declaración que explica y desarrolla el contenido de la misma, así:

- Doce (12) principios fundamentales de control interno
- Seis (6) preceptos de Control Interno,
- Cinco (5) Normas Generales sobre aspectos básicos de Control Interno,
- Diez (10) Normas Generales de Control Interno sobre Ambiente de Control,
- Seis (6) Normas Generales de CI sobre Gestión de Riesgos,
- Veintiún (21) Normas Generales, sobre Actividades de Control,
- Seis (6) Normas Generales de CI sobre Información y Comunicación, y,
- Seis (6) Normas Generales de control interno sobre Monitoreo y Seguimiento.

Cada Principio, Precepto y Norma General del Marco Rector del Control Interno, ha sido acompañado de la primera Declaración básica, para facilitar su plena comprensión.

Dicho Marco establece los principios y preceptos del control interno, adopta los cinco componentes del proceso de control Interno previsto en los estándares internacionales contenidos en los informes COSO I y II, promovidos o recomendados por la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y

establece las Normas Generales de Control Interno, que en su conjunto conforman el Marco Rector del Control Interno, del uso, manejo e inversión de los recursos públicos institucionales, al cual debe sujetarse el desarrollo integral del control interno de dichos recursos, a efecto de su efectividad en la ejecución de los procesos administrativos, operativos y de gestión de las instituciones públicas del Poder Ejecutivo para alcanzar sus objetivos.

La Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) a su vez ha complementado el desarrollo del Marco Rector emitido por el TSC, mediante la elaboración de materiales para talleres, guías, pautas e instrucciones orientadoras para facilitar la sensibilización, capacitación y asistencia técnica a los Comités de Control Interno Institucionales, a los Jefes y personal de las Unidades de Auditoría Interna y a los servidores públicos de las instituciones, en el proceso de implementación del control interno institucional y en la elaboración de los procesos, procedimientos y manuales dentro de este marco rector, orientado a una administración por procesos con los debidos controles internos inmersos o incorporados en los respectivos procedimientos.

También forman parte de este marco las Políticas Presidenciales de Control Interno, las Políticas Institucionales de Control Interno de la Máximas Autoridades Ejecutivas de las Instituciones Públicas del ámbito de Competencias de la ONADICI; los Acuerdos del Director Ejecutivo de la ONADICI, todos ellos en estricto desarrollo y aplicación del Marco Rector del Control Interno Emitido por el Tribunal Superior de Cuentas.

El desarrollo e implementación del Modelo que significa el Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos de Honduras, está en marcha en las Instituciones públicas y se espera que alcance un significativo grado de implementación en el 2017 y el logro de su visión estratégica en el 2025, que de cumplirse en esta fecha tendría un significativo impacto positivo en el logro de las cuatro grandes metas de la Visión de País, de la estrategia gubernamental proyectada para alcanzarse en el 2038.

#### 4. La transparencia y la rendición de cuenta en el marco rector del control interno de honduras.

La Transparencia y Rendición de cuenta son valores, principios o preceptos de constante interés y preocupación tanto para el Tribunal Superior de Cuentas (TSC) como para la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI).

Desde su creación en el 2002 el Tribunal Superior de Cuentas (TSC) ha tenido una estrecha relación con la Convención Interamericana contra la Corrupción y la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción; organizaciones internacionales que promueven la Transparencia y la Rendición de Cuentas.

La preocupación del TSC y el reconocimiento por la ONADICI de la importancia de estos dos Principios, han quedado plenamente manifiestos al ser incluidas la Transparencia y la Rendición de Cuentas entre los principios fundamentales del Marco Rector del Control Interno, cuyos textos normativos y Declaraciones Técnicas iniciales, transcribimos textualmente a continuación:

##### 4.1 TSCPRICI 02: Transparencia

“El conjunto de medidas de información y comunicación sobre la gestión y el acceso a ellas, son parte de los fundamentos en que descansa un adecuado control interno institucional de los recursos públicos”.

##### 4.2 Declaración TSCPRICI 02-01: Transparencia

La transparencia es uno de los principios fundamentales en que descansa el control interno de los recursos públicos. La Constitución<sup>12</sup> de la República de Honduras prevé que el Tribunal Superior de Cuentas (TSC) establezca un sistema de transparencia de la gestión

de los servidores públicos. La Ley<sup>13</sup> de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

El Acuerdo Administrativo TSC 001- 2009 sobre el Marco Rector del Control define en su Artículo 1º como Transparencia: “El conjunto de disposiciones y medidas que garantizan la publicidad de la información relativa de los actos de las Instituciones Públicas y el acceso de los ciudadanos a dicha información.

Desde el punto de vista del control interno de los recursos públicos, cuya rectoría también constitucionalmente le corresponde al TSC, la transparencia de la gestión de un ente público está dada por el conjunto de medidas de información y de comunicación, el acceso a ellas y el deber de generar y transmitir información pertinente, oportuna, útil, confiable y verificable, que se hayan establecido y se apliquen en el respectivo ente.

Dichas medidas de información y comunicación forman parte del cuarto componente del proceso de control interno conceptualizado en el informe COSO y deben estar orientadas a facilitar que al interior de cada institución, los diversos niveles de responsabilidad y la auditoría interna y externamente las autoridades jerárquicas superiores dentro de la estructura de la administración pública, las entidades que ejercen tuición sobre el respectivo ente, los órganos externos de vigilancia y control administrativo del Poder Ejecutivo, el Tribunal Superior de Cuentas, los órganos de la sociedad civil y de control social, las entidades que proveen o financian los recursos, las personas externas facultadas para supervisar sus actividades y, en general, los ciudadanos, puedan conocer no solo la manera como se recaudan, manejan e invierten dichos recursos, sino también los resultados obtenidos de su gestión.

Corresponde, por tanto, a los titulares de los entes públicos, sujetos pasivos de la LOTSC establecer, como elemento esencial de su proceso de control interno, los sistemas de información para registrar los datos

<sup>12</sup> La Constitución de la República de Honduras en su Art. 222 dispone que el Tribunal Superior de Cuentas debe establecer un sistema de transparencia de la gestión de los recursos públicos

<sup>13</sup> Decreto No 1709-2006 Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, fue decretada por el Congreso Nacional el 26 de noviembre de 2006 y publicada en La Gaceta No. 31,193 del 30 de diciembre de 2006.

que generan los sistemas de administración y gestión, medir el desarrollo de los objetivos, difundir o comunicar en forma clara y legible los resultados obtenidos y metas logradas en términos monetarios y en unidades físicas y, mantener o preservar la información de conformidad con las disposiciones legales al respecto.

La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública citada, dispone en su Artículo 4º que todas las instituciones obligadas deberán publicar la información relativa a su gestión o, en su caso, brindar toda la información concerniente a la aplicación de los fondos públicos que administren o hayan sido garantizados por el Estado.

En el Artículo 8 crea el Instituto de Acceso a la Información Pública (IAIP) para promover y facilitar el acceso de los ciudadanos a la información pública y de regular y supervisar los procedimientos de las instituciones obligadas respecto a la protección, clasificación y custodia de la información pública.

Así mismo, la Ley establece en su Artículo 10 el Sistema Nacional de Información Pública con el propósito de integrar, sistematizar, publicar y dar acceso a la información pública por medio de todos los subsistemas de información existentes, los cuales deberán integrarse en formatos uniformes de acuerdo a las normas y procedimientos establecidos en el mismo.

Cuando por motivos de seguridad nacional u otros válidos se deba poner reservas o limitaciones a la transparencia, éstas deben ser específicas para cada clase de información y no general para la entidad o alguna de sus dependencias. Por tanto, deben estar expresamente establecidas por ley, en concordancia con lo dispuesto en la citada Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

#### 4.3 TSCPRICI-04: Rendición de cuenta

Responder o dar cuenta de la forma y resultados de la gestión pública, es un deber de los servidores públicos en los diferentes niveles de responsabilidad de la estructura organizacional de los entes públicos, cuyo adecuado cumplimiento es un propósito esencial del proceso de control interno institucional.

#### 4.4 Declaración TSCPRICI 04-01: Rendición de cuenta

La obligación de los servidores públicos, en los diferentes niveles de la estructura organizacional de los entes gubernamentales y en general de los sujetos pasivos de la LOTSC, de responder o dar cuenta, públicamente, tanto de la forma como se manejaron e invirtieron los recursos públicos confiados a su custodia, manejo o inversión, como de los resultados obtenidos y metas alcanzadas en su gestión, determina el criterio de responsabilidad de dichos servidores en el ejercicio de la función pública.

La adecuada delimitación de las atribuciones de las entidades, la racional fijación de los resultados o metas que deben alcanzar periódicamente, la asignación y clara delimitación de los deberes de los servidores públicos, son elementos indispensables de control interno para lograr una gestión responsable en todos los niveles y para que dichos servidores puedan dar cuenta no solo de la forma como han usado, manejado o invertido los recursos, sino también de los logros o resultados obtenidos y de las metas alcanzadas. Así mismo, para que los jefes de la administración puedan dar cuenta, en términos de resultados o logros alcanzados en su gestión, el principio de Responsabilidad se interrelaciona estrechamente con un razonable grado de autonomía regulatoria que deben tener dichos jefes.

En este contexto los servidores públicos estarían en condiciones de demostrar su probidad, en caso de ser involucrados en una irregularidad o desviación en el manejo de los recursos públicos en la cual no hayan tenido ninguna responsabilidad y de demostrar su eficiencia en el desempeño de sus funciones cuando por circunstancias válidas no se hayan podido lograr los objetivos y metas previstas.

El proceso de control interno institucional derivado de la moderna conceptualización contenida en el Informe COSO I, contempla todos los elementos de importancia para que dicho control cumpla el propósito de asegurar razonablemente que los servidores públicos puedan dar cuenta de la forma y resultados de la gestión.

Es de suma importancia que los servidores públicos tengan presente que la obligación de dar cuenta de la forma como se usa, manejan o invierten los recursos públicos, no es simplemente un acto documentario en términos monetarios y de demostración de la regularidad o acatamiento de la legalidad de los actos administrativos y de la ejecución del presupuesto. Implica, además, que los servidores públicos estén en condiciones de demostrar públicamente la gestión de dichos recursos y, en especial, los resultados, objetivos y metas físicas logradas en los términos programados o previstos en el presupuesto aprobado de la respectiva entidad. Por tanto, los controles internos, deben estar orientados a generar, ante todo, el sentido de responsabilidad en los servidores públicos, depositarios de los intereses de los gobernados.

La responsabilidad desde el punto de vista del control interno equivale al término anglosajón "accountability", comúnmente utilizado en auditoría y control de gestión gubernamental por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Internacionales (INTOSAI). El vocablo español "responsabilidad", aunque no es castizo, también es utilizado en el medio técnico para denominar la responsabilidad, en el sentido que tiene el presente principio respecto a la rendición de cuenta públicamente sobre la gestión de los recursos públicos.

#### 4.5 Control de probidad y ética pública

El control de probidad y ética públicas tiene por objeto establecer las condiciones para asegurar el ejercicio correcto de las actuaciones de los servidores públicos y de aquellas personas vinculadas con actividades financieras y económico-patrimoniales, relacionadas con el Estado a fin de que dichas actuaciones estén enmarcadas en principios de legalidad y valores éticos de integridad, imparcialidad, probidad, transparencia, responsabilidad y de eficiencia que asegure un adecuado servicio a la colectividad, así como salvaguardar el patrimonio del Estado, previniendo, investigando y sancionando a los servidores públicos que se valgan de sus cargos, empleos o influencias para enriquecerse ilícitamente o cometer otros actos de corrupción.

En este campo el Tribunal Superior de Cuentas ha tenido una activa participación en la tanto en Convención Interamericana contra la Corrupción como en la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción.

El Tribunal Superior de Cuentas, TSC, promueve la creación de los Comités de Probidad y Ética Pública, integrados por cinco miembros electos en forma directa por el personal de cada Institución Pública para un periodo de 2 años, pudiendo ser reelegidos y guiados por el Reglamento para la Integración y Funcionamiento de Comités de Probidad y Ética Pública, aprobado y emitido por el Tribunal Superior de Cuentas mediante Acuerdo Administrativo No. 005/2006. 18

### 5. El modelo de control interno de la gestión de los recursos públicos

#### 5.1 Fundamento constitucional, legal y reglamentario del modelo

El modelo del control interno de la gestión pública de Honduras se desprende del contexto mismo constitucional, legal y reglamentario expuesto en las secciones anteriores del presente documento.

Se origina en la definición constitucional del Tribunal Superior de Cuentas como Órgano Rector del Sistema de Control (ART. 222) y en los mandatos, implícito de control interno de la atribución de la administración de la Hacienda Pública al Presidente de la República (Art. 245-Numeral 19), y, explícito en la fiscalización preventiva de la ejecución del Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la República a cargo del Poder Ejecutivo (Señalado en el Art. 371).

Se desarrolla en la Ley Orgánica del Tribunal Superior de Cuentas de Diciembre de 2002, en el Reglamento del Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) aprobado mediante Acuerdo Administrativo 002/2007 del 13 de julio de 2007, en la creación por la Presidencia de la República mediante Decreto Ejecutivo PCM-26-2007 de la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) como un Organismo Técnico Especializado del Poder Ejecutivo que funge como Órgano del SINACORP e informa jerárquicamente al presidente de la República

y, en el Marco Rector del Control Interno aprobado y emitido por el Tribunal Superior de Cuentas mediante Acuerdo Administrativo TSC No. 001 de 2009.

## 5.2 Síntesis del modelo

- El Modelo está dado por el Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) de origen Constitucional.
- El SINACORP se define como el conjunto de principios, preceptos, normas generales o rectoras, normas específicas y demás instrumentos y mecanismos que regulan y desarrollan la dirección, orientación, organización, ejecución, y supervisión de los controles externo e interno de los recursos públicos, para su aplicación complementaria, interrelacionada, coherente y coordinada a fin de lograr los objetivos generales y específicos del Sistema.
- Integrado por dos (2) elementos: a) El control externo a posteriori de los recursos públicos de responsabilidad del Tribunal Superior de Cuentas elegido por el Congreso Nacional a quien reporta; y b) El control interno que de conformidad con la Ley del Tribunal Superior de Cuentas deben aplicar los sujetos pasivos de la Ley.
- Componentes Institucionales del Sistema: El Tribunal Superior de Cuentas. La Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI) del Poder Ejecutivo que reporta jerárquicamente al Presidente de la República. Las Unidades de Auditoría Interna. Los sujetos pasivos de la LOTSC.
- Rectoría del SINACORP cargo del Tribunal Superior de Cuentas
- Desarrollo Integral normativo del Control Interno y sensibilización, capacitación y asistencia técnica, a cargo de la ONADICI en el marco rector del control interno emitido por el TSC, en la implementación de los controles internos, en la inmersión de estos en los procesos administrativos en función de asegurar el logro de los objetivos institucionales programados.
- Proceso de selección meritocrática de las ternas de candidatos a las Jefaturas de las Unidades de Auditoría Interna y asistencia técnica a los auditores internos y a los Comités de Control Interno, a cargo de la ONADICI, en el Marco Rector emitido por el Tribunal.
- Asistencia Técnica de ONADICI a los procesos de Auto Evaluación de Control Interno por las Instituciones Públicas y Evaluación Separada por las UAI.
- Participación del Presidente del Tribunal Superior de Cuentas y del Director Ejecutivo de la ONADICI en la reuniones del Comité de Enlace del SINACORP, para asegurar la efectividad de la complementariedad de los controles externo e interno.

## 6. Puntos de vista sobre las ocho preocupaciones de la contraloría de la república de paraguay

Los siguientes puntos de vista los presentamos en el mismo orden de los preguntas formuladas.

1. No obstante que el Sistema Nacional de Control de los Recursos Públicos (SINACORP) se origina en la reforma constitucional del 2002, su conceptualización se logró en 2005 con la cooperación del BID y el Tribunal Superior de Cuentas aprobó y emitió el Reglamento de dicho Sistema en el 2007. Su implementación demandaba dos hechos de importancia como fueron la emisión y aprobación por el Gobierno del Decreto de creación la Oficina Nacional de Desarrollo Integral del Control Interno (ONADICI), lo cual se produjo en noviembre de 2007 y la emisión y aprobación por el Tribunal del Marco Rector del Control Interno que se produjo en febrero del 2009. De tal forma que el proceso de implementación y desarrollo del Modelo se inició en el 2010.
2. En este documento se mencionan los principales instrumentos normativos del Modelo Hondureño.
3. Es indudable que el control social es eficaz. Su importancia es significativa para las administraciones municipales, pero debe tenerse en cuenta que debe ser por mecanismos racionales que no

signifiquen un obstáculo para la administración o se convierta en trabas políticas para la ejecución de los proyectos locales. Para la administración nacional la Transparencia es muy buen camino para un control ciudadano.

4. El control ciudadano puede ser muy importante para el control interno si se establece y reglamenta un adecuado canal de información hacia las respectivas Unidades de Auditoría Interna.
5. Si en una institución pública existe un eficaz y eficiente control interno, los objetivos institucionales de corto plazo se obtendrán e indudablemente impactarán los de mediano o largo plazo. Estos impactos favorables repercutirán en beneficio de los ciudadanos. La Transparencia es imprescindible para impactar favorablemente la credibilidad y el combate a la corrupción.
6. Desarrollar un sistema eficaz de control interno es favorable para todos los estamentos que interrelacione. Si se trata de un modelo o de un estándar para aplicar en todos los países, en principio, podría no ser conveniente porque todos los países tienen particularidades en su gestión financiera pública o en otras áreas de importancia, que obedecen a múltiples motivos, o simplemente no existe una cultura de administración y control, necesaria para fortalecer el Control Interno. Tal vez, sería mejor apoyar primero, de manera adecuada y suficiente a los países que soliciten la cooperación para fortalecer integralmente el control interno de su gestión pública.
7. Si OLACEFS promueve una propuesta específica, es probable que se tenga éxito si los Miembros de OLACEFS aceptan a su vez promoverla en el poder Ejecutivo.
8. Quizás, la ausencia casi generalizada de una cultura de administración y control en América Latina, no haga propicio el momento para un programa que cubra todo el continente como lo sugieren el punto 7, y lo mejor sea hacer fuertes esfuerzos de cooperación de mediano plazo en los países que soliciten dicha ayuda.

## ANEXO N.º 5 Aportes de la Auditoría Superior de la Federación de México

### I. ¿Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de Control Interno y Rendición de Cuentas?

**Comentarios:** En materia de control interno existen mejores prácticas que se utilizan en las organizaciones alrededor del mundo de acuerdo con el contexto de cada país. En el **anexo adjunto** se presentan algunas de éstas.

La mejor práctica reconocida internacionalmente, por su efectividad en el proceso de implantación es el modelo de control COSO publicado por el Comité de las Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway en 1992, y actualizado en 2013<sup>14</sup>, el cual proporciona guías y herramientas para su establecimiento y evaluación. Asimismo, su enfoque es adaptable para organizaciones grandes y pequeñas, con independencia del sector al que pertenezcan (público, privado, cotizan en bolsa, organizaciones no gubernamentales, etc.).

Como resultado de la fiscalización de la Cuenta Pública, la ASF, cada año promueve acciones para la mejora de la gestión gubernamental, incluidas recomendaciones al desempeño, denuncias de hechos, pliegos de observaciones y de responsabilidad administrativa sancionatoria, entre otras. Al respecto, los resultados indican que existen numerosas deficiencias recurrentes.

Por lo anterior, la ASF realizó por primera vez en el país, en junio de 2013, el Estudio General de la Situación que Guarda el Sistema de Control Interno Institucional en 290 entidades que conforman el Sector Público Federal, tomando como referencia el COSO actualizado

<sup>14</sup> Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, integrada por la Asociación Americana de Contabilidad (AAA), el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), los Ejecutivos de Finanzas Internacionales (FEI), el Instituto de Contadores Administrativos (IMA) y por el Instituto de Auditores Internos (IIA), por sus siglas en inglés.

en mayo del mismo año, con la finalidad de sugerir acciones concretas que atiendan las causas raíz de las deficiencias detectadas.

Conviene señalar que la evaluación del control interno antes mencionada tuvo un enfoque eminentemente preventivo, por lo que la naturaleza de la misma fue la de un Estudio–diagnóstico, y no una auditoría, a fin de establecer un ambiente de coordinación y colaboración, con el propósito de que conjuntamente con las instituciones se establecieran las acciones correspondientes para fortalecer los sistemas de control interno.

Adicionalmente, en el ámbito de la transparencia y rendición de cuentas, como parte de los trabajos de fiscalización de la Cuenta Pública 2012 se llevó a cabo el Estudio Técnico para la Promoción de la Cultura de Integridad en el Sector Público, cuyo objetivo fue analizar y describir las mejores prácticas internacionales en materia de integridad e implantación de controles anticorrupción, con el propósito de que las instituciones gubernamentales estén en posibilidad de formular un Programa de Integridad Institucional con los elementos primordiales para fortalecer la cultura de la transparencia, la probidad y la rendición de cuentas en el ejercicio de sus funciones.

Finalmente, es de señalar que una de las metas del Plan Estratégico de la ASF 2011–2017, establece: “Promover el fortalecimiento del control interno de los entes auditados en la fiscalización superior”. Asimismo, desde mayo de 2013, la ASF cuenta con una Auditoría Especial de Tecnologías de Información, Comunicaciones y Control, la cual entre sus áreas cuenta con una Dirección General de Auditoría y Evaluación a los Sistemas de Control Interno.

**2. ¿Resultaría interesante conocer qué normatividad existe en esta materia entre los miembros de las OLACEFS, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el Modelo sobre las que están sustentadas?**

**Comentarios:** El Poder Ejecutivo Federal emitió en 2006 las Normas Generales de Control Interno,

basadas en el informe COSO publicado en 1992, aplicables a las Dependencias y Entidades del mismo, las cuales han sido objeto de diversas reformas, siendo la última en 2013.

En lo que corresponde al Poder Judicial de la Federación, derivado de las sugerencias realizadas por la ASF, elaboraron y emitieron en 2014 sus propias Normas de Control Interno con base en el modelo COSO 2013. Acciones similares realizaron diversos Órganos Constitucionales Autónomos y otros se encuentran en proceso de concretar la elaboración de sus normas correspondientes, también alineadas a COSO 2013.

En cuanto a las instituciones gubernamentales del ámbito Estatal, en su mayoría, han emitido ordenamientos en materia de control interno tomando como base las emitidas por el Poder Ejecutivo Federal.

Por lo que hace a los gobiernos municipales, se destaca el hecho de que no existen disposiciones aplicables en materia de control interno. Al respecto, la ASF participa en el Sistema Nacional de Fiscalización a través del Grupo de Trabajo de Control Interno, en el cual se revisan y proponen mejoras a esta normatividad.

**3. ¿Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz Sistema de Control Interno tanto en la EFS como en las instituciones públicas en general?**

**Comentarios:** Estamos de acuerdo, sin embargo, se requiere que la ciudadanía tenga una cultura de control interno para tales efectos, tomando en consideración que cada sociedad cuenta con antecedentes, idiosincrasias y contextos diferentes.

De igual modo, debe considerarse el mayor escrutinio al que está sujeta la acción gubernamental con el surgimiento y expansión de las redes sociales, las cuales también pueden funcionar como un control ciudadano sobre sus gobernantes.

**4. ¿Considera que el Control Interno se verá beneficiado con la participación ciudadana?**

**Comentarios:** Si. La participación ciudadana contribuye con el control interno, principalmente en la detección de posibles situaciones de riesgo. La opinión de los ciudadanos es, asimismo, un sensor de errores y/o desviaciones, incluso de corrupción.

**5. ¿En qué aspecto principalmente debería centrarse un Sistema de Control Interno que contribuya a la transparencia, la credibilidad, al fortalecimiento de las instituciones, al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los usuarios?**

**Comentarios:** En el establecimiento de políticas de integridad, de metodologías para la administración de riesgos y evaluación de control interno, aplicadas a los procesos por los que se logran los objetivos y en aquellos por los que se ejercen y salvaguardan los recursos.

**6. ¿Considera viable el desarrollo de un Sistema de Control Interno Estándar para las EFS de OLACEFS que contribuyan a la transparencia de la gestión; y a su vez, favorezca a la rendición de cuentas pública, veraz y completa sobre gestión, resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos? En caso afirmativo, cuáles serían los desafíos y los beneficios a nivel de la OLACEFS?**

**Comentarios:** Resulta viable el desarrollo de un sistema de control interno estándar para las EFS, tomando en consideración que estará acotado por las facultades propias de cada una de ellas, así como las diferencias que pueden implicar su implantación.

**7. ¿Considera interesante que las OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un Sistema de Control Interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda organización, creando mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?**

**Comentarios:** La promoción de una propuesta de un Sistema de Control Interno es una labor que tenemos

pendiente como Organización, no solo es interesante, sino necesaria. El Sistema de Control Interno deberá construirse con la solidez que aporten las buenas prácticas que se desarrollan en la región y en el mundo.

Es fundamental considerar que la evaluación del control interno es la forma mediante la cual, las EFS contribuimos al efectivo uso de los recursos públicos y las variables generales de ponderación hacia las entidades gubernamentales son: la eficiencia y eficacia en la operación, así como de la probidad de los servidores públicos en la ejecución de sus tareas, y la fiabilidad en la información del ejercicio de la cuenta pública, así como el apego estricto al marco legal y normativo que corresponde en cada caso.

Por otra parte, al interior de las EFS el control interno implica un reto para liderar con el ejemplo, es decir, la solidez del control interno en las EFS genera la autoridad y fortaleza moral frente a las entidades gubernamentales al tiempo que aporta credibilidad frente a los ciudadanos.

**8. ¿Tendría aportes que brindar a este tema técnico?**

**Comentarios:** Derivado de la evaluación de control interno que la ASF ha realizado en el Sector Público Federal y que actualmente se encuentra en una segunda etapa para iniciar estos trabajos en los Estados y Municipios, a través del Sistema Nacional de Fiscalización, se considera que esta Auditoría puede aportar las experiencias logradas en el desarrollo del Estudio General de la Situación que Guarda el Sistema de Control Interno Institucional en el Sector Público Federal, así como en estrategias para la instrumentación de programas de trabajo dirigidos al fortalecimiento de las instituciones gubernamentales.

La percepción lograda como resultado de los Estudios realizados en la materia, nos permiten concluir que el enfoque preventivo con el que se ha venido trabajando ha permitido establecer un marco de colaboración estrecha y entendimiento amplio con las entidades, a efecto de fortalecer sus sistemas de control interno, generándose una dinámica en diferentes ámbitos para actuar favorablemente en el funcionamiento de tales

sistemas. Es de señalarse que los resultados del estudio ya citado se divulgaron de manera general, a efecto de no generar reacciones contrarias a la colaboración, y en cambio los informes de cada una de las 290 instituciones se enviaron de manera individual a los titulares de cada una de éstas.

Asimismo, la ASF está desarrollando diversas herramientas y guías técnicas en materia de control interno, administración de riesgos e integridad, aplicables a los entes gubernamentales, las cuales, en su momento pueden reflejarse como aportaciones técnicas en la materia.

### Cuadro comparativo sobre los modelos de control

	COSO	COCO	CADBURY	TURNBULL	KING
<b>Nombre</b>	Control interno-Marco integrado	Guía de Control emitida por el Comité de Criterios de Control	Reporte del Comité sobre Aspectos Financieros del Gobierno Corporativo	Guía para Directores sobre el Código Combinado	Reporte sobre Gobierno Corporativo en Sudáfrica
<b>País de Origen</b>	EEUU	Canadá	Reino Unido	Reino Unido	Sudáfrica
<b>Emisor</b>	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission	Canadian Institute of Chartered Accountants	The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance	The Institute of Chartered Accountants in England & Wales	The institute of Directors in South Africa
<b>Año de emisión y última actualización</b>	1992 2013	1995	1992	1999 2005	1994 2012
<b>Objetivo</b>	Proveer un modelo de control que permita a las organizaciones y a su personal, desarrollar y mantener, efectiva y eficientemente, un marco de control interno que promueva la consecución de los objetivos institucionales y se adapte a los cambios en el ambiente de negocios y las operaciones. Este marco provee de un alcance amplio sobre lo que debe entenderse como un Sistema de Control Interno efectivo, mediante Componentes (5), Principios (17) y Focos de Atención (87).	Concentrar los elementos del control interno descritos en el modelo COSO para plantear un modelo más sencillo y comprensible, asequible a todo el personal, que provea de una guía que permita diseñar, evaluar, cambiar y mejorar el Control Interno.	Mejorar los estándares del Gobierno Corporativo y el nivel de confianza en los reportes financieros y en la auditoría, a través de componentes claros que delimiten las responsabilidades de todos aquellos que se encuentran involucrados en las operaciones de la organización, y qué es lo que se espera de ellos.	Reflejar las buenas prácticas empresariales en las que se observa al Control Interno inmerso en los procesos del negocio; mantenerse relevante en un ambiente de negocios en continua evolución; y, permitir a la organización aplicar esta guía considerando las condiciones institucionales particulares.	Establecer Principios de buenas prácticas corporativas para todo tipo de organizaciones, que permitan atender los requerimientos de la "LeyNo.71, de las Compañías, 2008" y los cambios en las tendencias del Gobierno Corporativo en el ámbito internacional.

Continúa en la siguiente página.

	COSO	COCO	CADBURY	TURNBULL	KING
<b>Enfoque</b>	Basado en Componentes, Principios y Focos de Atención, que se aplican a todos los objetivos (operativos, de informes y de cumplimiento) y a los distintos niveles, unidades operativas y funciones de la organización. En COSO, se proponen herramientas para la evaluación del Sistema de Control Interno, que consisten en supervisar la presencia y funcionamiento armónico de sus componentes y principios. Este marco reconoce la importancia creciente del entorno de Tecnologías de la Información, así como la posibilidad de fraude.	Basado en el modelo COSO, cambia la conceptualización del modelo (cubo) hacia un "ciclo de entendimiento básico del control" a través de 20 criterios generales, concentrados en cuatro grupos: propósito, compromiso, capacidad, así como monitoreo y aprendizaje; con lo que pretende plantear un modelo más sencillo que facilite el diseño, implantación, modificación y evaluación del Control Interno por parte del personal de la institución.	Basado en componentes de aplicación. El informe se centra en la segregación de funciones, la delimitación de las responsabilidades y la rendición de cuentas de los distintos actores en el Gobierno Corporativo, con un enfoque de atención a las normas para los informes financieros y de rendición de cuentas.	Basado en Principios. El enfoque de esta guía consiste en la atención sobre el Control Interno del "Combined Code on Corporate Governance". Incluye la administración de riesgos y el control interno como parte integral del negocio; pretende brindar a las organizaciones un libre diseño y aplicación de sus políticas de gobierno, a la luz de los principios de esta guía y considerando las circunstancias específicas de la organización.	Basado en Principios. Este reporte se enfoca en el Gobierno Corporativo, con una filosofía de liderazgo, sustentabilidad y ciudadanía corporativa; asimismo contempla un enfoque de auditoría interna basado en riesgos.
<b>Concepto de control interno</b>	Es el proceso efectuado por el Consejo de Administración, la gerencia, y demás personal, diseñado para proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos operativos, de informes y de cumplimiento.	Aquellos elementos de una organización (incluidos los recursos, sistemas, procesos, cultura, estructura y tareas) que, interrelacionados, respaldan al personal en la consecución de los objetivos organizacionales.	N/A	Comprende las políticas, procesos, tareas, comportamientos y otros aspectos de la organización que, tomados en su conjunto, facilitan la eficacia y eficiencia de las operaciones, promueven la confianza en los informes internos y externos, y apoyan en el cumplimiento legal y regulatorio.	N/A

	COSO	COCO	CADBURY	TURNBULL	KING
<b>Categorías de objetivos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Eficacia y eficiencia operativa</li> <li>b. Confianza y oportunidad de informes internos y externos</li> <li>c. Cumplimiento con leyes y regulación aplicables, y con las políticas internas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Eficacia y eficiencia operativa</li> <li>b. Confiabilidad en los informes internos y externos</li> <li>c. Cumplimiento con leyes y regulación aplicables, y con las políticas internas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Elevar el bajo nivel de confianza, tanto en la información financiera, como en los auditores.</li> <li>b. Revisar la estructura, los derechos y las funciones del Consejo de Administración, Accionistas y auditores.</li> <li>c. Abordar diversos aspectos de la profesión contable y formular recomendaciones apropiadas, si fuese necesario. Mejorar el nivel de gestión empresarial.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Eficacia y eficiencia operativa</li> <li>b. Confiabilidad en los Informes internos y externos</li> <li>c. Cumplimiento con leyes y regulación aplicables, y con las políticas internas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Eficacia y eficiencia operativa</li> <li>b. Confiabilidad en los informes internos y externos</li> <li>c. Cumplimiento con leyes y regulación aplicables</li> <li>d. Sustentabilidad.</li> </ul>

	COSO	COCO	CADBURY	TURNBULL	KING
<b>Componentes</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ambiente de Control</li> <li>2. Evaluación de Riesgos</li> <li>3. Actividades de Control</li> <li>4. Información y Comunicación</li> <li>5. Supervisión</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Propósito</li> <li>2. Compromiso</li> <li>3. Capacidad</li> <li>4. Supervisión y Aprendizaje</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Revisión de la estructura y responsabilidades de los Consejos de Administración, y recomendación sobre un Código de Buenas Prácticas Corporativas.</li> <li>2. Considera el rol de los auditores y aborda una serie de recomendaciones a la profesión contable.</li> <li>3. Trata sobre los derechos y responsabilidades de los accionistas.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Evaluación de Riesgos (como elemento complementario al SCI)</li> <li>2. Ambiente de Control y Actividades de Control</li> <li>3. Información y Comunicación</li> <li>4. Supervisión</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Liderazgo ético y ciudadanía corporativa</li> <li>2. Roles y Responsabilidades del Consejo de Administración</li> <li>3. Roles y Responsabilidades del Comité de Auditoría</li> <li>4. Gobernanza del Riesgo</li> <li>5. Gobernanza de las Tecnologías de la Información</li> <li>6. Cumplimiento con leyes, regulaciones, códigos y estándares</li> <li>7. Roles y Responsabilidades de la Función de Auditoría Interna.</li> <li>8. Gobernanza de las Relaciones con Accionistas</li> <li>9. Informes Integrados y Revelaciones.</li> </ol>

## ANEXO N.º 6 Aportes de la Auditoría General de la República de Nicaragua

### 1. ¿Cuáles considera las mejores prácticas y experiencias de su EFS en materia de Control Interno y Rendición de Cuentas?

El ajuste del sistema de control interno de conformidad a las Normas emitidas por la INTOSAI, para el mejoramiento y fortalecimiento del Control Interno de las entidades del sector público, que permita una rendición de cuentas de manera eficiente, eficaz y transparente de los servidores públicos

### 2. Resultaría interesante conocer qué normatividad existe en esta materia entre los miembros de la OLACEF, con el propósito de identificar afinidades, compartir mejores prácticas y revelar el Modelo sobre las que están sustentadas.

En materia de control interno, la CGR, ha promulgado NTCI como guía para que los sistemas de control interno de las entidades públicas sean ajustados a las mismas, a la par, ha diseñado un sistema para el seguimiento de las recomendaciones de control interno derivadas de informes de auditoría denominados SIIRCI, mediante el cual las entidades públicas registran el avance de la implementación de las recomendaciones.

### 3. Está de acuerdo en que la ciudadanía debería ejercer el control sobre la base de un efectivo y eficaz Sistema de Control Interno tanto en las EFS como en las instituciones públicas en general.

Sí, es muy importante, porque el control ejercido sobre la base de un sistema de un control eficaz y efectivo, garantiza la confiabilidad y oportunidad de la información que genera las entidades del Sector Público.

### 4. Considera que el Control Interno se verá beneficiado con la participación ciudadana? Argumentar.

Sí, la participación ciudadana coadyuva a cumplir los objetivos del control interno, atreves de una constante vigilancia sobre el desempeño de la gestión pública, promoviendo la eficacia, transparencia, economía y legalidad, en las actividades desarrolladas con los recursos públicos.

### 5. En qué aspectos principalmente debería centrarse un Sistema de Control Interno que contribuya a la Transparencia, la credibilidad y el fortalecimiento de las instituciones y al combate a la corrupción, brindando satisfacción a los ciudadanos?

Se debería centrar principalmente, a la rendición de cuentas de la gestión públicas de las diferentes instituciones del Estado que le facilite la disponibilidad y el alcance de la información a la ciudadanía para verificar la transparencia en el manejo de los recursos del Estado.

### 6. Considera viable el desarrollo de un Sistema de Control Interno Estándar para las EFS de OLACEFS, que contribuya a la Transparencia de la gestión; y a su vez, favorezca a la rendición de cuentas públicas, veraz y completa sobre la gestión, resultados y el uso que se ha otorgado a los recursos públicos? En caso afirmativo, cuáles serían los desafíos y los beneficios a nivel de la OLACEFS.

Sí, como desafío la OLACEFS, se estaría enfrentando con la voluntad política que ejercen los gobiernos de cada uno de los países que conforman la OLACEFS, porque no estarían conformes que existan esos parámetros que les permita evaluar sus gestiones en el uso de los recursos del Sector Público. (Actitud negativa del servidor público)

En cuanto a los beneficios, se estaría brindando una herramienta necesaria e importante, para el proceso de gestión fiscalizadora de los recursos públicos, ya que se podrían obtener mejores resultados en los trabajos de fiscalización.

**7. ¿Considera interesante que la OLACEFS promueva una propuesta específica de creación de un Sistema de Control Interno que contemple guías metodológicas, estructuración, experiencias, lecciones aprendidas y lograr un trabajo sinérgico a nivel de toda la Organización, creando mecanismos que permitan aprovechar el capital intelectual?**

Es importante y fundamental este tipo de herramientas, debido a que se facilitaría la gestión fiscalizadora, ya que actualmente a nivel de la OLACEFS se cuenta con el

material humano, capacitado y con experiencia en dicho tema, que elaborarían un documento normativo regional para el uso de las diferentes entidades de fiscalización superior.

**8. Tendría aportes que brindar a este tema técnico.**

Consideramos que está bien completo, pero en la medida que se realicen avances científicos y tecnológicos, se tendrían que ir actualizando.

## ANEXO N.º 7 Página 1 -Cuestionario. Herramienta Índice de Control Interno (ICI) alineado al marco COSO para la evaluación del control interno en el sector público

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
1.1.1	Ambiente de control	Compromiso con la integridad y los valores éticos	1 a 4	¿Se ha formulado, ejecutado y evaluado una estrategia para incorporar la ética en la cultura organizacional y para prevenir el fraude y la corrupción?	En pro del fortalecimiento del sistema de control interno y la gestión institucional, la entidad debe diseñar y ejecutar una estrategia para promover la ética entre el jerarca, los titulares subordinados y el resto de los funcionarios.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
1.1.2	Ambiente de control	Compromiso con la integridad y los valores éticos	1 y 2	¿La institución ha promulgado o adoptado un código de ética u otro documento que reúna los compromisos éticos de la institución y sus funcionarios?	Se refiere a la elaboración, adopción y divulgación de un código de ética u otro instrumento similar, que estipule el conjunto de valores, normas y principios deseables en la institución. El código puede ser elaborado por la propia entidad o bien adoptarse de una fuente externa congruente con la actividad institucional o que la supervise. En cualquier caso, debe existir evidencia de que la emisión o adopción fue oficializada por el jerarca.				
1.1.3	Ambiente de control	Compromiso con la integridad y los valores éticos	3 y 4	¿La institución ha establecido mecanismos para prevenir, detectar y corregir situaciones contrarias a la ética?	Idealmente, los mecanismos deben ponerse de manifiesto en políticas o regulaciones internas. Además, pueden incluir talleres de valores, actividades de integración, esfuerzos de divulgación continua de la conducta que debe mantener un funcionario ético, evaluaciones del comportamiento ético, capacitación a nuevos funcionarios, así como medidas de protección a los funcionarios cuando hagan una denuncia sobre alguna acción incorrecta.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
1.2.1	Ambiente de control	Supervisión independiente de la junta directiva	4 y 5	¿El superior jerárquico institucional analiza periódicamente los riesgos asociados al entorno operativo de la entidad (o es informado de los análisis respectivos) e instruye a la administración para que emprenda medidas para gestionarlos?	Como responsable en última instancia del sistema de control interno y del desempeño institucional, el superior jerárquico debe estar al tanto de los riesgos relevantes y las medidas de administración aplicables. Su labor es de supervisión, en tanto corresponde a la administración de línea aplicar las medidas pertinentes para gestionar los riesgos.					
1.3.1	Ambiente de control	Estructura, líneas de reporte, autoridad y responsabilidad	1 a 3	¿La institución cuenta con un manual de puestos o similar, debidamente oficializado y actualizado, que identifique las responsabilidades de los funcionarios, así como las líneas de autoridad y reporte correspondientes?	Un manual de puestos o similar (manual de descripción de puestos, manual de cargos, manual de perfil de puestos, manual de funciones y competencias, entre otras denominaciones) especifica las actividades que debe cumplir el titular de cada puesto e identifica al superior al cual debe rendir cuentas. En toda institución debe disponerse de una regulación de ese tipo, debidamente actualizada (cuando se haya visto afectada por reestructuraciones, reformas u otras situaciones que requieran su modificación), así como aprobada por el máximo superior jerárquico institucional y comunicada a todos los funcionarios.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
1.4.1	Ambiente de control	Atraer, retener y mantener personal competente	1	¿Se cuenta con políticas u otra normativa institucional, de conocimiento general, para el reclutamiento, la selección y promoción del personal?	Las políticas se emiten con miras a la contratación, retención y actualización de personal idóneo. Pueden formar parte de otras regulaciones institucionales atinentes a la gestión de los recursos humanos.				
1.4.2	Ambiente de control	Atraer, retener y mantener personal competente	2 y 3	¿Se formula y ejecuta un programa anual de capacitación y desarrollo del personal?	El plan de capacitación tiene como propósito general identificar acciones de capacitación para preparar e integrar al recurso humano en el proceso productivo, mejorar destrezas, aclarar inquietudes, eliminar vicios y disminuir errores, todo ello mediante el suministro de conocimientos y el desarrollo de habilidades y actitudes necesarias para el mejor desempeño en el trabajo. Para determinar el éxito de su implementación, debe realizarse el seguimiento correspondiente.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
1.4.3	Ambiente de control	Atraer, retener y mantener personal competente	2 y 3	¿La entidad aplica algún instrumento para medir el clima organizacional al menos una vez al año?	La medición del clima organizacional aporta elementos de decisión con miras a la mejora continua de los procesos, de la satisfacción y el sentido de pertenencia de los empleados y otros factores que inciden sobre el ambiente de control y, en general, sobre la gestión institucional. Es preciso que toda entidad realice una evaluación o medición de dicho clima, al menos una vez al año, utilizando uno o más instrumentos idóneos en sus circunstancias.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
1.4.4	Ambiente de control	Atraer, retener y mantener personal competente	4	¿La institución ejecuta un plan de sucesión para prever la dotación de funcionarios que sustituyan a quienes dejan la entidad?	La institución debe prever el número aproximado de funcionarios que dejarán la entidad en un número de períodos determinado, y emprender medidas para asegurar que serán reemplazados por otros individuos con los conocimientos y las capacidades necesarias, de manera que no se pierda el acervo institucional. Con ese propósito, corresponde elaborar un plan de sucesión, que incluya la preparación de los funcionarios actuales de menor rango, para que estén en capacidad de asumir las posiciones que quedarán vacantes a futuro, sin perjuicio de que se recurra, cuando ello sea razonable y necesario, a la contratación externa.					
1.5.1	Ambiente de control	Individuos responsables por el control interno	1 a 5	¿Se tienen claramente definidos los procedimientos para la medición del desempeño de los funcionarios?	La medición del desempeño es el procedimiento mediante el cual se mide y valora la conducta profesional y el rendimiento o el logro de resultados, utilizando criterios de transparencia, objetividad, imparcialidad y no discriminación, los que deben aplicarse sin menoscabo de los derechos de los funcionarios. A los efectos, la institución debe definir y oficializar los procedimientos que utilizará.					

Continúa en la siguiente página.

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
2.1.1	Evaluación del riesgo	Especificación de objetivos claros y adecuados	1 a 5	¿La declaración institucional de misión, visión y valores han sido promulgadas formalmente por máximo superior jerárquico institucional, y se han divulgado y promovido entre los funcionarios de todos los niveles?	La declaración de misión, visión y valores define la labor o la razón de ser de la institución, las metas que pretende conseguir y los principios sobre los que se asienta la cultura institucional, respectivamente. Se requiere un compromiso activo del jerarca en la construcción, comunicación e instauración y formación de la declaración, que concluye con su promulgación oficial. Además, se requiere su divulgación y promoción entre los funcionarios, mediante un programa formal y controlado.					
2.2.1	Evaluación del riesgo	Identificación y análisis de los riesgos	1 a 4	¿La institución cuenta con una metodología oficializada para el proceso de evaluación de riesgos?	La metodología establecida en la institución debería ser congruente con lo definido en la norma INTOSAI GOV 9130.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
2.2.2	Evaluación del riesgo	Identificación y análisis de los riesgos	5	¿Con base en la valoración de riesgos, la entidad determinó y estableció las medidas de administración de riesgos frente a la dinámica institucional?	Las medidas de administración de riesgos determinadas mediante la aplicación de la metodología establecida por la entidad, son la base para el establecimiento de las actividades de control, pues éstas tienen entre sus características la de responder al riesgo. La actualización de controles contribuye a eliminar o cambiar los que son inadecuados, obsoletos, inoperantes o poco efectivos.				
2.3.1	Evaluación del riesgo	Evaluación del potencial de riesgos de fraude	1 a 4	¿La organización cuenta con procedimientos formalizados para analizar y administrar los riesgos de fraude, considerando los incentivos, las presiones, las oportunidades y las racionalizaciones asociados a la eventual ocurrencia de esos fraudes?	Se requiere de un proceso para llevar a cabo el análisis y la administración de los riesgos de fraude, con el fin de evitar la materialización o minimizarlo al máximo.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
2.4.1	Evaluación del riesgo	Identificación y análisis de cambios significativos	1 a 3	¿La organización cuenta con procedimientos formalizados para identificar, analizar y administrar los cambios del entorno, del modelo de negocios y de liderazgo que podrían impactar en el sistema de control interno?	Se requiere que la alta dirección realice esfuerzos en la formalización de procedimientos que midan el impacto que puedan tener posibles cambios en el entorno externo y dentro de su propio modelo de negocio, y que puedan provocar que el control interno no resulte efectivo.				
3.1.1	Actividades de control	Selección y desarrollo de actividades de control	6	¿La institución cuenta con un manual de funciones oficializado y actualizado?	El manual referido delimita las funciones y describe los procedimientos adoptados por la institución para llevar a cabo las diferentes actividades. Debe estar actualizado considerando los puestos de trabajo existentes en la institución; igualmente, se requiere su oficialización mediante la aprobación por la autoridad institucional competente según el marco jurídico que aplique a la entidad.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
3.2.1	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	2	¿La institución ha establecido una estructura formal del departamento de TI (o similar), que contemple el establecimiento de los roles y las responsabilidades de sus funcionarios?	Un principio básico de control interno es la división de labores, mediante la cual se identifica a los responsables de ejecutar actividades y procesos que, sumados, contribuyen al logro de objetivos previamente establecidos. Lo anterior se pone de manifiesto en una estructura formal que defina roles y responsabilidades para cada uno de sus miembros.				
3.2.2	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	1	¿La institución cuenta con un plan estratégico de tecnologías de información vigente?	Debe existir un documento o un grupo de ellos que evidencie los resultados de un proceso de planificación en materia de TI vinculado con el proceso de planificación institucional. Estos documentos contendrán al menos objetivos, estrategias, indicadores y reservas presupuestarias que estarán alineados con su contraparte institucional. Para que se considere oficial, debe haber sido emitido por la máxima autoridad jerárquica institucional.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
3.2.3	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	1	¿La institución cuenta con un modelo de plataforma tecnológica que defina los estándares, regulaciones y políticas para la adquisición, operación y administración de la capacidad tanto de hardware como de software?	El modelo de plataforma tecnológica describe la configuración de los componentes tecnológicos de hardware y software de la organización y la forma en que estos se acoplan con los componentes descritos en el modelo de aplicaciones. Esta descripción está acompañada de los estándares, regulaciones y políticas para la adquisición, operación y administración de la capacidad de los componentes mencionados.					
3.2.4	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	3	¿La institución ha oficializado lineamientos o políticas para la seguridad (tanto física como electrónica) de la información, así como procesos de administración y operación asociados a ellos?	Como medida final, se pretende la implementación de una arquitectura de seguridad institucional de la información. Para ello se requiere, al menos, visualizar las bases para dicha implementación, mediante un documento que demuestre la ejecución de un proceso de identificación de requerimientos generales de seguridad, amenazas y el marco legal y regulatorio aplicable a la institución.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
3.2.5	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	3	¿La institución ha definido, oficializado y comunicado políticas y procedimientos de seguridad lógica?	La seguridad lógica alude a la seguridad en el uso de software y los sistemas, a la protección de los datos, procesos y programas, y al acceso ordenado y autorizado de los usuarios a la información. Involucra todas aquellas medidas establecidas para minimizar los riesgos de seguridad asociados con las operaciones que se efectúan utilizando TI. Como parte de esas medidas, las instituciones deben definir, oficializar y comunicar las políticas y los procedimientos pertinentes.					
3.2.6	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	2	¿Se han definido e implementado procedimientos para otorgar, limitar y revocar el acceso físico al centro de cómputo y a otras instalaciones que mantienen equipos e información sensibles?	Los aspectos señalados por la pregunta son parte de los controles físicos mínimos en materia de TI.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
3.2.7	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	3	¿Se aplican medidas de prevención, detección y corrección para proteger los sistemas contra software malicioso (virus, gusanos, spyware, correo basura, software fraudulento, etc.)?	De acuerdo con la normativa vigente y con las sanas prácticas en materia de TI, la organización debe implementar las medidas de seguridad relacionadas con la operación de los recursos de TI y las comunicaciones, minimizar su riesgo de fallas y proteger la integridad del software y de la información.				
3.2.8	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	1	¿Existe un plan formal que asegure la continuidad de los servicios de tecnologías de información en la organización?	Toda institución debe mantener una continuidad razonable de sus procesos, de modo que su interrupción no afecte significativamente a los usuarios. Como parte de ese esfuerzo debe documentar y poner en práctica, en forma efectiva y oportuna, las acciones preventivas y correctivas necesarias con base en los planes de mediano y largo plazo de la organización, la evaluación e impacto de los riesgos y la clasificación de sus recursos de TI según su criticidad.				
3.2.9	Actividades de control	Selección y desarrollo de controles generales de TI	1	¿Las políticas de TI se comunican a todos los usuarios internos y externos relevantes?	Como medida de control, los usuarios de la información y, en general, de las facilidades de TI, deben conocer las políticas establecidas por la institución, de manera que tengan seguridad sobre el rol que les compete y las responsabilidades correspondientes.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
3.3.1	Actividades de control	Controles implementados a través de políticas y procedimientos	1	¿Se cuenta con un plan contable (compendio de políticas o similar) formalmente aprobado por las autoridades institucionales pertinentes?	El plan contable es una herramienta del proceso de contabilidad que debe contener en su estructura los aspectos necesarios para llevar a cabo la ejecución efectiva de los procesos relacionados con la contabilidad de la institución. La aprobación del plan contable por las autoridades institucionales pertinentes le da validez y promueve su efectiva aplicación. Es posible que la entidad adopte un plan contable emitido por una autoridad externa. En todos los casos, debe existir evidencia de la aprobación y de la orden de aplicación del plan, emitida por la autoridad institucional competente.				
3.3.2	Actividades de control	Controles impletados a través de políticas y procedimientos	1	¿Existe un manual de procedimientos que regule cada fase del proceso presupuestario, los plazos y los roles de los participantes?	La alta dirección, de acuerdo con sus competencias y con el apoyo de la persona o unidad encargada de la coordinación general del proceso presupuestario, deben emitir los manuales que rigen ese proceso y las directrices periódicas que se requieran para regular el desarrollo de sus diferentes fases.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q	
						Respuesta	Resultados			
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor	
4.1.1	Información y comunicación	Información relevante obtenida, generada y usada	1 a 5	¿La información institucional está sistematizada de manera que integre los procesos de la entidad (planificación, presupuesto y evaluación)?	La sistematización de información permite la integración, el ordenamiento y la clasificación, bajo determinados criterios, relaciones y categorías, de todo tipo de datos.					
4.1.2	Información y comunicación	Información relevante obtenida, generada y usada	1 a 5	¿Se tiene implementado un sistema de información financiera que integre todo el proceso contable?	La integración del proceso contable en un sistema de información financiera asegura razonablemente la congruencia de los datos y los informes correspondientes, previene errores y duplicidades, propicia la interacción y actualización, y facilita la difusión de la información y su uso en la toma de decisiones.					
4.2.1	Información y comunicación	Información de control interno comunicada internamente	4	¿Se ha oficializado en la institución un marco de gestión para la calidad de la información?	La organización debe generar la información de conformidad con los requerimientos de sus usuarios, con base en un enfoque de eficiencia y mejoramiento continuo. A los efectos, debe establecer un marco de gestión de la información que estandarice los criterios de calidad respectivos.					

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
4.3.1	Información y comunicación	Información de control interno comunicada externamente	1, 2, 4 y 5	¿La entidad utiliza medios electrónicos (cuando corresponda) que generen información que la ciudadanía pueda acceder, en relación con las actividades y proyectos institucionales?	El uso cada vez mayor de las tecnologías de información en los procesos institucionales de contratación, implica la necesidad de mecanismos para que tanto los funcionarios como otros interesados puedan dar seguimiento, mediante algún medio electrónico, al avance en las actividades y proyectos institucionales de su legítimo interés.				
4.3.2	Información y comunicación	Información de control interno comunicada externamente	2	¿La institución ha identificado, definido y comunicado los mecanismos por los que los ciudadanos pueden comunicar sus quejas, recomendaciones y otras manifestaciones, y los ha publicado o colocado en lugares visibles?	La entidad debe disponer de mecanismos de canalización de aspectos tales como inconformidades, reclamos, consultas, denuncias, sugerencias o felicitaciones respecto de la forma o el contenido con el que se brinda un servicio, presentadas por los usuarios ante la institución. Tales mecanismos deben estar a disposición de la ciudadanía en general, y la entidad debe controlar y registrar las manifestaciones que los usuarios le comuniquen por esos medios, así como la atención que les brinde la contraloría de servicios u otra unidad encargada de procesarlas.				

A	B	D	F	G	I	K	L	P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
5.1.1	Actividades de monitoreo	Evaluaciones continuas y/o separadas	1	¿La institución realiza cada año una autoevaluación del sistema de control interno?	De conformidad con la Ley General de Control Interno y las normas emitidas por la CGR, el jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben disponer la realización, por lo menos una vez al año de la autoevaluación del sistema de control interno, a fin de identificar oportunidades de mejora del sistema, así como detectar cualquier desvío que aleje a la institución del cumplimiento de sus objetivos. El informe correspondiente debe ser comunicado oportunamente a las autoridades institucionales.				
5.2.1	Actividades de monitoreo	Evaluación y comunicación de deficiencias de control interno	1 a 3	¿Se formuló e implementó un plan de mejoras con base en los resultados de la autoevaluación del sistema de control interno ejecutada?	Para que la autoevaluación del sistema de control interno se considere completa, las oportunidades de mejora identificadas deben incorporarse en un plan de mejora que también identifique a los responsables de su implementación y defina los plazos para ésta. El plan debe ser aprobado y oficializado por el jerarca, y su ejecución debe ser objeto de seguimiento. Igualmente, al finalizar la ejecución del plan de mejoras, debe analizarse su resultado.				

A	B	D	F	G	I	K L		P	Q
						Respuesta		Resultados	
1	Componente SCI	Principio	Punto de enfoque	Pregunta	Explicación de la pregunta	R/	Peso	PESO	Valor
5.2.2	Actividades de monitoreo	Evaluación y comunicación de deficiencias de control interno	1	¿La entidad realiza una evaluación anual de la gestión institucional que considere el cumplimiento de metas y los resultados de los indicadores incorporados en el plan anual operativo?	Realizar una evaluación anual de la gestión institucional permite determinar éxitos y retos en términos de si lo ejecutado corresponde a lo planeado desde diferentes perspectivas, y cómo ello contribuye al logro de la visión y la misión institucionales. Por consiguiente, los asuntos a considerar incluyen, entre otros, el cumplimiento de los planes y sus metas, los resultados de los indicadores correspondientes, y la forma como éstos contribuyen a los logros estratégicos pretendidos.				
5.2.3	Actividades de monitoreo	Evaluación y comunicación de deficiencias de control interno	1 a 3	¿Se elabora y ejecuta un plan de mejora a partir de la evaluación anual de la gestión institucional?	El plan de mejoras se deriva de la medición de resultados y la detección oportuna de errores, en él se incluye la programación de las acciones concretas con las que la institución mitigará las debilidades. La aprobación del jerarca conlleva el compromiso de su implementación.				
<b>Total</b>									

## ANEXO N.º 8. Estructura del informe ICI

---

Indique el nombre y agregue el logo de la Entidad Fiscalizadora Superior

### **Síntesis del proyecto denominado El control interno desde la perspectiva del enfoque coso**

Su aplicación y evaluación en el sector público

Resultados de la aplicación de la herramienta ICI

Indique la fecha

## Tabla de contenido

1. Alcance	Nº
1.1 Aplicación en la EFS	Nº
1.2 Aplicación en los entes fiscalizados	Nº
2. Objetivos	Nº
3. Metodología (aplicación y tabulación)	Nº
4. Síntesis de resultados	Nº
4.1 Resultado general	Nº
4.2 Resultados por cada uno de los componentes	Nº
5. Conclusiones	Nº
6. Recomendaciones	Nº

## Síntesis del proyecto denominado El control interno desde la perspectiva del enfoque coso

Su aplicación y evaluación en el sector  
público

### 1. Alcance

(Señalar la cobertura y la profundidad del trabajo realizado para cumplir los objetivos planteados, con mención del período analizado).

#### 1.1 Aplicación en la EFS

(Indicar la experiencia que ha obtenido la propia EFS en la aplicación de la herramienta).

#### 1.2 Aplicación en los entes fiscalizados

(Indicar la experiencia obtenida en la aplicación de la herramienta a las entidades que fiscaliza).

### 2. Objetivos

(Mencionar la finalidad de la aplicación de la herramienta ICI, con detalle suficiente para que el lector comprenda la naturaleza del trabajo realizado y se forme una idea de lo que puede esperar del contenido del informe).

### 3. Metodología (aplicación y tabulación)

(Mencionar de manera clara, precisa y concisa la metodología que se aplicó para alcanzar los objetivos de la aplicación de la herramienta ICI, incluso si hubo una variación con respecto a la propuesta de la EFS de Costa Rica. Asimismo, señalar las técnicas de recolección y de análisis de evidencia que se utilizaron, y describir el diseño de la muestra empleada y cualquier otro asunto de interés para el trabajo efectuado).

### 4. Limitaciones

(En caso de considerarlo pertinente, indicar los aspectos que afectaron negativamente el desarrollo del trabajo o el cumplimiento del objetivo de la aplicación de la herramienta ICI).

### 5. Síntesis de resultados

#### 5.1 Resultado general

(Incluir grosso modo los resultados obtenidos de la evaluación y, en general, la percepción del estado actual de los entes fiscalizados).

#### 5.2 Resultados por cada uno de los componentes

(Incluir, para el conjunto de entidades evaluadas, un promedio ponderado de los resultados obtenidos por componente).

### 6. Conclusiones

(Referir las deducciones lógicas, consecuentes con los hallazgos de la evaluación, expresadas con objetividad, claridad y responsabilidad profesional, en relación con los hechos y otra información pertinente obtenida en el transcurso de la aplicación de la herramienta ICI realizada).

### 7. Recomendaciones

(Señalar las recomendaciones pertinentes, entendidas como acciones orientadas a corregir las deficiencias o debilidades determinadas en la aplicación de la herramienta ICI).



