

# **MODELO DE FISCALIZACIÓN CONTINUA EN LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES**

**EL CAMINO DE LA FISCALIZACIÓN DIGITAL Y EN TIEMPO REAL**

Autor: David Isaac Ortiz Calzada

Auditoría Superior de la Federación (México)

[diortiz@asf.gob.mx](mailto:diortiz@asf.gob.mx)

Oficina: + 52 55 5200 1500 ext. 10661

Móvil: +52 55 1506 5094

## Índice

	pp.
Índice	1
Constancia	1
<b>A.</b> Introducción	2
<b>B.</b> Objetivos del estudio	3
<b>C.</b> Revisión de literatura	4
i. Modelo de Fiscalización Continua: introducción al concepto	4
ii. Desarrollo y estructura conceptual del Modelo de Fiscalización Continua	5
iii. Componentes y beneficios del Modelo de Fiscalización Continua	8
<b>D.</b> Consideraciones sobre la fiscalización continua en el ámbito de la fiscalización superior	12
<b>E.</b> Innovaciones de la Auditoría Superior de la Federación: acercamiento a la fiscalización continua	14
i. Buzón Digital	15
ii. SiCAF: Sistema de Control, Administración y Fiscalización de los Recursos del Gasto Federalizado	17
iii. El Buzón Digital y el SiCAF como punto de partida hacia la fiscalización continua	18
<b>F.</b> Consideraciones finales	20
Bibliografía	21
Referencias	22



UNIDAD GENERAL DE ADMINISTRACIÓN  
DIRECCIÓN GENERAL DE RECURSOS HUMANOS  
DIRECCIÓN DE ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL

UGA/DGRH/DAP/SSP/1/319/2021

"2021: Año de la Independencia"

**COMISIÓN TÉCNICA DE PRÁCTICAS DE BUENA GOBERNANZA  
DE LA ORGANIZACIÓN LATINOAMERICANA Y DEL CARIBE  
DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES  
Presente**

Por este conducto se hace constar que el **C. David Isaac Ortiz Calzada** presta sus servicios en esta Auditoría Superior de la Federación desde el **16 de agosto de 2018**, actualmente como personal de **mando medio** ocupando el puesto de **Director de Área**, en la plaza identificada con la clave presupuestal número **10334-500-CF01120-0123**, en la **Auditoría Especial del Gasto Federalizado**, de conformidad con el expediente personal que obra en los archivos de la Dirección de Administración de Personal.

Asimismo, se indica que el correo electrónico institucional del C Ortiz Calzada es **diortiz@asf.gob.mx**.

Por lo anterior, se expide la presente a solicitud del interesado con motivo del **Concurso Regional Sobre Buena Gobernanza Edición 2021**, a los veintitrés días del mes de julio de dos mil veintiuno, en la Ciudad de México.

ATENTAMENTE

ING. CARLOS LÓPEZ ALBARRÁN  
Director de Administración de Personal



## MODELO DE FISCALIZACIÓN CONTINUA EN LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES

### EL CAMINO DE FISCALIZACIÓN DIGITAL Y EN TIEMPO REAL

#### RESUMEN EJECUTIVO

La pandemia de COVID-19 reafirmó la trascendencia de que las Entidades Fiscalizadoras Superiores dispusieran de la tecnología suficiente para continuar operando en circunstancias adversas. En este ensayo se explora el proceso de transformación digital de la Auditoría Superior de la Federación que implicó la puesta en marcha del Buzón Digital y del Sistema de Control, Administración y Fiscalización de los Recursos del Gasto Federalizado, como respuesta ante la imposibilidad de ejecutar los trabajos de auditoría de forma regular.

El estudio está enmarcado en el Modelo de Fiscalización Continua (*Continuous Auditing Approach*), que consiste en la práctica de revisiones de forma permanente y progresiva, a partir del acceso constante a datos e información sobre las operaciones de los entes auditados a través de distintos sistemas y plataformas digitales.

#### A. INTRODUCCIÓN

En el plano organizacional, el cambio tecnológico con frecuencia se presenta como un imperativo fundado en una disyuntiva: adaptarse al cambio, o asumir el riesgo del rezago y la ineficiencia. En circunstancias ordinarias, las consecuencias de cualquiera de las dos alternativas se observarían en el mediano y largo plazos. Las organizaciones que hayan optado por el cambio tecnológico idealmente generarían un plan de transición con metas graduales y escalables en el tiempo. Por su parte, quienes hayan descartado o retrasado la adopción de nuevas tecnologías también comprobarían paulatinamente los efectos de dichas decisiones.

Sin embargo, en las condiciones atípicas generadas por la pandemia del COVID-19, las consecuencias de la instrumentación de tecnologías, o su ausencia, se han revelado de forma súbita para los entes, en la medida en que el entorno de emergencia los ha obligado a migrar su operación, total o parcial, a un ambiente digital que exige la combinación de infraestructura (*hardware* y *software*), conectividad a redes y capacitación, entre otros elementos.

En consecuencia, el escenario actual de propagación del coronavirus constituye una oportunidad sin precedentes para examinar los procesos de modernización tecnológica en las organizaciones y entender, sobre todo, sus efectos duraderos más allá de las nuevas formas de trabajo a distancia o las comunicaciones por videoconferencias.

Lo anterior es particularmente relevante en el caso de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), dado que las medidas de restricción a la movilidad y de distanciamiento social impuestas por los gobiernos nacionales y subnacionales limitaron una de sus actividades cruciales: la interacción con los entes auditados y, por ende, la posibilidad de recopilar la información necesaria para la conducción de las auditorías en la forma convencional.

Ante estas limitaciones, es interesante analizar cómo respondieron las EFS y conocer cómo afrontaron tales desafíos. Por ejemplo, en este periodo se reavivó el debate sobre los enfoques de auditoría remota o virtual<sup>1</sup> y, es previsible que diversos órganos adoptaran o reforzaran, en algún grado, sus estrategias en la materia. Estos avances reflejan la capacidad de resiliencia de las EFS, aunque no existe seguridad de si en todas se trata de medidas transitorias, o si se convertirán en la nueva regla de actuación. En cualquier caso, “el futuro de la auditoría no sólo se trata de auditorías remotas; se trata de la transformación de procesos subyacentes utilizando tecnología para lograr tres objetivos: una auditoría de mayor calidad, una auditoría más eficiente y que genere mejor conocimiento” para los entes auditados (Kalia, 2020, sp).

Justamente, el presente ensayo explora las innovaciones en materia tecnológica emprendidas por la Auditoría Superior de la Federación de México (ASF), como respuesta ante la imposibilidad de ejecutar sus trabajos de auditoría de forma regular, pero sin reducir el análisis al tema de la auditoría remota. En cambio, el estudio está enmarcado en el Modelo de Fiscalización Continua —*Continuous Auditing Approach*— que consiste en la práctica de revisiones de forma permanente y progresiva, a partir del acceso constante a datos e información sobre las operaciones de los entes auditados a través de distintos sistemas y plataformas digitales.

De manera específica, este análisis se centra en el proceso de transformación de la ASF que dio lugar a la instrumentación tanto del Buzón Digital como del Sistema de Control, Administración y Fiscalización de los Recursos del Gasto Federalizado (SiCAF). Como se profundiza en el presente estudio, la puesta en marcha de estos sistemas constituye un avance significativo hacia la instrumentación de auditorías continuas.

## **B. OBJETIVOS DEL ESTUDIO**

En las últimas dos décadas, las EFS han estado expuestas a diversas influencias respecto a la necesidad de adoptar nuevas tecnologías en sus procesos críticos e, inclusive, en los de carácter no esencial. Sin embargo, como se señala en la introducción de este ensayo,

---

<sup>1</sup> Auditorías virtuales o “remotas hacen referencia al uso de tecnología para recopilar información, o entrevistar a un auditado, etc., cuando los métodos “cara a cara” no son posibles o deseables” (ISO 19011:2018).

la pandemia del COVID-19 reafirmó la trascendencia de que dichos órganos dispusieran de la tecnología suficiente que les permitiera continuar operando en circunstancias adversas.

Por un lado, el nuevo entorno de movilidad restringida y distanciamiento social generado por la pandemia evidenció la necesidad de que las EFS migraran su operación diaria a espacios remotos mediante las comunicaciones a distancia a través de aplicaciones de videoconferencia, entre otros elementos. Sin embargo, el principal desafío que debieron enfrentar las EFS no tiene que ver con la continuidad operativa entre su personal, sino con la comunicación con los entes auditados para la obtención de la información y documentación necesaria para la ejecución de las revisiones.

En este sentido, el objetivo general de este trabajo es contextualizar el proceso de transformación digital de la ASF que implicó la anticipación de la puesta en marcha del Buzón-Digital y el SiCAF, a manera de caso de estudio, con el propósito de mostrar cómo la pandemia del COVID-19 ha sido un factor determinante para acelerar la modernización tecnológica de la institución. Asimismo, el propósito particular de esta investigación es describir en qué consiste el modelo de fiscalización continua y explicar por qué los referidos sistemas creados por la ASF se ajustan a dicho modelo.

En la primera sección se describe la definición y desarrollo conceptual del modelo de fiscalización continua. Asimismo, se describe cómo funciona este esquema, y sus beneficios potenciales. En la segunda sección, se analiza el proceso de instrumentación del Buzón Digital y el SiCAF y, se explica en qué grado éstos pueden sentar la base para que la ASF adopte su propio modelo de fiscalización continua.

## **C. REVISIÓN DE LITERATURA**

### **i. MODELO DE FISCALIZACIÓN CONTINUA: INTRODUCCIÓN AL CONCEPTO**

En los últimos 30 años, diversas investigaciones<sup>2</sup> han demostrado que la digitalización y automatización de procesos han sido las principales fuerzas que han impulsado el cambio tecnológico en los órganos auditores, sin importar su naturaleza pública o privada. Justamente, el surgimiento del modelo de fiscalización continua obedeció a la búsqueda de respuestas sobre cómo transitar hacia la creación de ambientes de auditoría 100 por ciento digitales.

---

<sup>2</sup> Ver: Hisham Farouk, (2017), *Understanding the Impact of Technology in Audit and Finance*, (documento de trabajo), Chartered Accountants Worldwide – Global Accounting Alliance, Dubai, pp.1-16, disponible en <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/middle-east-hub/understanding-the-impact-of-technology-in-audit-and-finance.ashx>  
Humaiz Shaikh, Mohammad Uzair Jokhio, Zulfikar Ahmed Maher, *et al*, (2018), “Beyond Traditional Audits: The Implications of Information Technology on Auditing”, en *International Journal of Engineering & Technology*, No. 7, pp. 5-11, disponible en: [www.sciencepubco.com/index.php/IJET](http://www.sciencepubco.com/index.php/IJET)

Por modelo de fiscalización continua se entiende al “proceso sistemático de recopilación de evidencia digital de auditoría como una base razonable para emitir una opinión sobre la regularidad de la información financiera de un ente integrada en un sistema de reporte en tiempo real y sin papel” (Razaee, *et al.*, 2001, p 151). Como puede observarse, este modelo de fiscalización es inseparable del enfoque de auditoría digital<sup>3</sup>, ya que el insumo para la ejecución continua de técnicas de auditoría depende del flujo sostenido de datos sistematizados en formatos digitales. En otras palabras, bajo el sello del modelo de fiscalización continua se fusionan dos conceptos clave: las auditorías digitales y en tiempo real —es importante anticipar que el último de estos elementos entraña un significado ligeramente distinto al que comúnmente se le confiere en el ámbito de la auditoría gubernamental—.

Estos temas son relevantes dado que, como se apuntó en la introducción, la pandemia del COVID-19 reveló la importancia de que, por un lado, las EFS dispongan de la tecnología adecuada que les permita ejecutar sus auditorías de manera ágil, ininterrumpida y sin depender del intercambio físico de documentación ni de la comunicación persona a persona entre auditores y auditados. Esta necesidad no es nueva; sin embargo, la pandemia la exacerbó, de hecho, varios órganos auditores —como en el caso de la ASF— ya habían emprendido diversos proyectos centrados en tales objetivos pero la pandemia fue el factor que dinamizó los trabajos.

Ahora bien, antes de profundizar en los procesos emprendidos por la ASF, vale la pena analizar con detalle los aspectos medulares del modelo de fiscalización continua.

## **ii. DESARROLLO Y ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO DE FISCALIZACIÓN CONTINUA**

Es de destacar que el modelo de fiscalización continua no es una tendencia nueva en el amplio campo teórico y práctico de la disciplina auditora, las primeras investigaciones sobre esta temática se registraron en los primeros años del siglo XXI y, paulatinamente, se ha conformado un amplio catálogo de literatura en la materia, el cual continúa creciendo a la par del interés de los especialistas en avances tecnológicos aplicados a la fiscalización.

Al respecto, es importante precisar que el desarrollo conceptual y la creación de conocimiento sobre el modelo de fiscalización continua está concentrado en el ámbito de la auditoría del sector privado, por ende, los libros, revistas, manuales y presentaciones desarrolladas por las firmas auditoras y por las organizaciones que las agrupan son actualmente la principal fuente de información sobre dicha materia.

---

<sup>3</sup> Hace referencia a la “automatización de la recopilación y preparación de datos [lo que] puede incluir la automatización del proceso de documentación de auditoría mediante el establecimiento de un proceso único para todos los intercambios de información entre el auditor y el auditado” (Pilos, 2020, p.32).

Desde la etapa inicial de desarrollo conceptual del modelo de fiscalización continua en el año 2000, éste fue calificado como el futuro de la auditoría externa, ya que representaba la principal apuesta para asimilar el hecho evidente de que los entes auditados estaban adoptando tecnologías a gran velocidad y ajustando sus procesos a los estándares que dictaba la rápida expansión del uso del internet, entre otros elementos. En específico, el modelo de fiscalización continua fue concebido como la respuesta ante el surgimiento de nuevas tecnologías de la información aplicadas a la gestión financiera; no solo se trataba de nuevos sistemas de control de negocios, sino de un nuevo lenguaje para trazar las operaciones y comunicaciones que ejecutan los entes, así como nuevos repositorios de información que tendían a la eliminación total de los registros en papel.

Al respecto, Razaee, *et al.*, (2001) explican cómo el surgimiento de diversos protocolos de comunicaciones y estándares de digitalización de información financiera y contable, tales como el *Extensible Business Reporting Language* (XBRL) alteró de raíz el control financiero de las empresas y, por ende, la labor de los auditores.<sup>4</sup> Este tipo de tecnologías de la información habilitaron “que las empresas manejen sus transacciones electrónicamente y preparen sus informes financieros en un sistema en línea y en tiempo real” (Razaee, *et al.*, 2001, p.150), el cual se convierte en el insumo primordial para la ejecución de auditorías en menos tiempo y de forma continua.

Ante este escenario, las compañías auditoras tenían dos opciones: renovarse para nivelar sus capacidades a las de los entes auditados y ofrecer los servicios que éstas demandaban, o quedar estancadas e inoperantes. No hay que olvidar que se trata de empresas que prestan servicios a todo tipo de clientes, incluyendo a empresas globales y de alta tecnología que, en muchos casos, ya han realizado la conversión digital de la totalidad de sus esquemas de control financiero, con base en la incorporación de Sistemas Integrados de Información Financiera y Comercial<sup>5</sup> (SIIFC) —*Integrated Financial Management Information and Business Systems*—.

De esta manera, estas y otras tecnologías de la información son ahora la fuente auditable. Cuando “un cambio en el proceso administrativo elimina una fuente tradicional de información se requiere la creación de nuevos procedimientos de auditoría” (Razaee, *et al.*, p. 151). De hecho, el cambio fue drástico, ya que en un corto periodo los auditores se vieron forzados a reconfigurar su labor y pasar de la revisión de expedientes en papel y hojas de

---

<sup>4</sup> El “XBRL es un lenguaje electrónico estandarizado para informes comerciales que facilita la preparación, publicación, examen y extracción de información financiera” (Razaee, *et al.*, 2001, p.150).

<sup>5</sup> “Los Sistemas Integrados de Información de Gestión Financiera son sistemas para respaldar la gestión de las operaciones presupuestarias, financieras y contables y promover una mejor gestión financiera con un registro centralizado de los ingresos y gastos. [Estos sistemas] integran los procesos presupuestarios, contables, de tesorería y de gestión de la deuda, así como genera los correspondientes documentos de reporte, principalmente los estados financieros” (Uña, 2015, p. 282).

cálculo, a la extracción habitual de módulos de datos que se generan de forma continua y que, por lo tanto, admiten y requieren ser auditados del mismo modo.

En este sentido, es conveniente aclarar que el avance del modelo de fiscalización continua ha sido heterogéneo porque la digitalización de las operaciones de los entes auditados también lo ha sido. En algunos sectores, industrias u organizaciones el uso de SIIFC está consolidado, mientras que, en otros casos, estas tecnologías siguen en estado emergente; especialmente en las organizaciones del sector público.

El modelo de fiscalización continua, aún no es la norma de fiscalización en el mundo, de hecho, en muchos casos, este modelo coexiste con otros basados en la revisión de fuentes de información que no están soportadas en un sistema digitalizado. Asimismo, es importante considerar que existen SIIFC que están habilitados con servicios en la “nube” y otros que dependen de servidores locales. Estos y otros elementos tienen efectos en la manera en cómo los auditores ejecutan alguna modalidad de fiscalización continua.

No obstante, más allá de analizar a detalle cada elemento o variante del modelo de fiscalización continua, este ensayo busca hacer hincapié en el hecho de que esta innovación fue consecuencia del desarrollo de sistemas digitales de control financiero y contable en tiempo real. Como se señaló previamente, si el medio cambia, la forma de auditar también debe cambiar. Esto significa que, si los entes generan y reportan sus transacciones de forma digital y en tiempo real, las auditorías también pueden conducirse de la misma forma, con todos los efectos que tendría una auditoría tradicional.

En suma, el núcleo del modelo de fiscalización continua es la extracción recurrente de información digital. La extracción de datos es un ejercicio complejo, pero que en la mayoría de los casos no precisa de la presencia física de los auditores en las instalaciones de los entes, ya que se puede llevar a cabo en su totalidad a través de protocolos de comunicación a distancia. Por ello, las políticas sanitarias para mitigar la pandemia pudieron no representar una barrera significativa para que el personal de las empresas de auditoría pudiera acceder a los datos y documentos fiscalizables. De esta manera, la emergencia de salud pública “ha mostrado el camino al futuro: (...) la industria avanza hacia la meta de la auditoría continua. La pandemia nos ha acercado a ese objetivo y está acelerando la inversión en tecnología” (Kalia, 2020, sp).

Desde el ámbito de la auditoría privada se reconocen ampliamente los beneficios del modelo de fiscalización continua. Por ello, su adopción es creciente y continúa perfeccionándose, sobre todo en el contexto de propagación del coronavirus.

Investigaciones recientes<sup>6</sup> han confirmado la efectividad de las estrategias de recopilación y examen continuo de información y evidencia de auditoría, incluyendo al modelo de fiscalización continua. “Se trata de una transformación digital que renueva el proceso de

---

<sup>6</sup> Ver: Appelbaum Deniz, Shaun Budnik & Miklos Vasarhelyi, (2020), “Auditing and Accounting During and After the COVID-19 Crisis”, en *The CPA Journal*, junio.



auditoría en algo completamente nuevo: una experiencia de auditoría reinventada. Antes del COVID-19, los vientos ya estaban cambiando. Los auditores ya habían estado experimentando con nuevas tecnologías” (...) “pero la pandemia ha acelerado considerablemente el proceso de cambio” (Kalia, 2021, sp).

Así, es posible afirmar que el modelo de fiscalización continua constituye una de las principales apuestas, tanto para los entes auditados como para los propios auditores, porque involucra mejoras a nivel tecnológico y metodológico que reconfiguran por completo la relación entre éstos. En este modelo la etapa de recopilación de información ya no depende de visitas físicas, pues se basa en los principios de la auditoría digital y, de la misma forma, el análisis de evidencia de auditoría se renueva, dada la posibilidad de que ésta se pueda realizar en tiempo real.

Como se señaló previamente, durante la reciente pandemia estas propiedades del modelo de fiscalización continua adquirieron mayor peso. “El “COVID-19 ha allanado un camino claro para la auditoría digital y en tiempo real. El modelo pasó de ser teórico a ser probado, comprobado y real en un corto periodo de tiempo (...). Las visitas *in situ* se reanudarán a medida que se controle la pandemia. Pero la evolución de los procesos de auditoría llegó para quedarse” (Kalia, 2021, sp).

En el siguiente apartado se describe con precisión qué elementos constituyen el modelo de fiscalización continua, así como las ventajas que conlleva, en comparación con otros esquemas de fiscalización.

### **iii. COMPONENTES Y BENEFICIOS DEL MODELO DE FISCALIZACIÓN CONTINUA**

De forma resumida, el modelo de fiscalización continua es la suma de los enfoques más disruptivos en materia de auditoría, la auditoría digital y la auditoría en tiempo real; es decir, consiste en la práctica de auditorías previo a la terminación de un determinado periodo, a partir de la “recopilación automatizada de evidencia e indicadores de auditoría [...] respecto a los sistemas, procesos, transacciones y controles de una entidad de manera frecuente o continua” (KPMG, 2008, p.2).

En cuanto al tema de la fiscalización en tiempo real, resulta necesario considerar que no existe un único modelo, sin embargo, en términos generales, se trata de un tipo de revisión que se extiende a lo largo de las actividades de los entes y no sólo hasta su culminación; sin embargo, es de destacar que no existe un criterio unánime en cuanto a los efectos que deberían tener estas revisiones.

La disyuntiva está en si las auditorías en tiempo real pueden dar lugar a algún tipo de acción correctiva o de sanción, o si sólo deben considerarse como mecanismos de carácter preventivo. Por ejemplo, en el caso de la fiscalización gubernamental, las auditorías en tiempo real suelen conceptualizarse únicamente como un mecanismo preventivo y

orientado a la identificación previa de riesgos, lo cual obedece, en gran medida, a las diferencias de mandatos legales de las EFS. En contraste, desde la perspectiva del modelo de fiscalización continua ha sido posible romper esa pugna, comprobando que es posible que las auditorías en tiempo real pueden tener efectos preventivos y correctivos.

Así, una de las innovaciones introducidas por el modelo de fiscalización continua, provocada por el flujo continuo de información a la cual tienen acceso los auditores, fue la posibilidad de instrumentar diversas técnicas de análisis de datos para identificar transacciones sospechosas, operaciones desviadas de los parámetros esperados o nexos entre campos que pudieran ser considerados como indicios de actividades fraudulentas. Además, es posible segmentar los datos, de tal manera que sea posible aislar procesos y verificar si su estatus es definitivo. De esto depende que los auditores puedan reportar los hechos e iniciarse las investigaciones correspondientes para sancionar a los responsables.

De esta manera, con el modelo de auditoría continua se pueden detectar irregularidades y fraudes desde sus primeras manifestaciones, “evaluando de forma eficiente una amplia gama de transacciones y controles” (KPMG, 2008, p.3), lo que permite que se ejecuten las sanciones conducentes y se evite un daño mayor o simplemente “puede servir como un sistema de alerta temprana para detectar fallas de control de manera más oportuna” (KPMG, 2008, p.2); todo está en función del objeto a auditar y de la suficiencia de los procesos de digitalización con que se cuenta.

En este sentido y, una vez expuesto que el modelo de fiscalización continua no se ajusta a categorías habituales de fiscalización, es importante conocer cómo varían las actividades de auditoría por etapa del ciclo de fiscalización, así como sus beneficios. En párrafos anteriores se señaló que a través de las auditorías continuas se logran mejoras considerables en las etapas de recopilación y análisis de información y, de la misma forma, es relevante analizar cómo se modifican las etapas de planeación y presentación de resultados.

Ahora bien, respecto a la planeación, el principal cambio que ofrece la implementación del modelo de auditoría continua versa en el incremento de la exactitud de las metodologías para la determinación de los sujetos y objetos auditables, como resultado de la multiplicación de las fuentes de información disponibles. Esto provoca que los procesos de planeación se vean flexibilizados para que, en vez de que se basen principalmente en información de periodos previos y antecedentes, admitan cambios frecuentes e inserciones repetidas de datos actualizados. “Es un proceso que crece a medida que crece la madurez de la auditoría. Los objetivos iniciales se centran en desarrollar un modelo e implementar procesos para descubrir y analizar patrones, identificar anomalías y extraer otra información útil en los datos” (Shilts, 2017, sp.).

De esta manera, bajo el modelo de la selección o modificación de los temas a auditar se puede llevar a cabo bajo el principio de la certeza de los datos, lo que quiere decir que existe una mayor seguridad de que la planeación sea precisa; es decir, que la elección de

los rubros a fiscalizar se realice a partir de información sobre hechos recientes y focalizados —no sobre antecedentes— que apuntan con una seguridad razonable a la existencia de alguna irregularidad.

Finalmente, como consecuencia de que el proceso de ejecución de auditorías se realice de forma continua, el formato de presentación de resultados se puede llevar a cabo por cohortes de tiempo de acuerdo con el tema auditado. Estos reportes se presentan de forma concatenada, con independencia de que tengan un carácter preliminar o definitivo, en función del tipo de información examinada. Como se mencionó previamente, desde la perspectiva del modelo de fiscalización continua, las auditorías en tiempo real pueden tener efectos definitivos si los datos revisados corresponden a procesos o subprocesos concluidos. Por esta razón, los reportes de resultados se pueden presentar justo después de haber concluido las revisiones para dar cuenta de los hallazgos. Asimismo, cuando los rubros bajo revisión aún no están agotados, se pueden emitir informes con carácter preliminar.

En el siguiente esquema, se presenta un comparativo de las características de las principales etapas del proceso de fiscalización desde el enfoque tradicional y del modelo de fiscalización continua:

	<b>PLANEACIÓN</b>	<b>RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN</b>	<b>ANÁLISIS DE INFORMACIÓN</b>
<b>ENFOQUE TRADICIONAL</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. Se solicita información general y antecedentes sobre objetos susceptibles a auditar.</li> <li>ii. El ente auditado entrega la información requerida.</li> <li>iii. Se aplican diversos métodos de clasificación de información y técnicas de planeación basada en riesgos para seleccionar los asuntos prioritarios a auditar.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. Solicitud de información y documentación al ente auditado.</li> <li>ii. Se reúne la información solicitada y la entrega en el formato en el que se encuentre (documentación en papel y registros en hojas de cálculo o bases de datos independientes).</li> <li>iii. Se verifica la integridad de la información recibida y realiza las conciliaciones y validaciones necesarias previo al análisis de la información.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. Se compara la información y concilia los registros de los sistemas financieros y contables con la documentación comprobatoria.</li> <li>ii. Se selecciona transacciones y muestras de registros para la aplicación de pruebas de validación.</li> </ul>

	PLANEACIÓN	RECOPILACIÓN DE INFORMACIÓN	ANÁLISIS DE INFORMACIÓN
<b>Modelo de Fiscalización continua</b>	<p>i. La planeación se ajusta frecuentemente en función de la actualización de la información de los sistemas del ente auditado, y conforme avanza la ejecución de las auditorías en tiempo real.</p> <p>ii. Los objetivos o alcances de las auditorías se pueden modificar cuando se identifique el surgimiento de nuevas transacciones de riesgo.</p>	<p>i. Se solicita el acceso a las bases de datos, sistemas de control financiero, y archiveros electrónicos con la documentación digitalizada que respalda las transacciones del ente.</p> <p>ii. El ente auditado autoriza el acceso a los sistemas de información requeridos por el auditor.</p> <p>iii. Se aplican métodos de validación de la integridad de la información.</p>	<p>i. Se configuran los parámetros esperables y reglas analíticas para ejecutar rutinas avanzadas de análisis de datos<sup>7</sup> (<i>Big Data</i>, creación de algoritmos automatizados, etc.) para identificar “transacciones o eventos que se encuentran fuera de los rangos esperados o que contienen ciertos atributos de interés del auditor” (Lewis, 2014, p.33).</p> <p>ii. Se contrastan los hallazgos “usando el depósito de datos electrónicos de la agencia, que contiene documentación de respaldo” (Lewis, 2014, p.33).</p> <p>iii. Se puede reingresar de forma repetida —“la frecuencia exacta (por ejemplo, cada 15 minutos, una vez al día) depende del proceso que se supervisa y del valor y riesgo inherentes de ese proceso” (PwC, 2021, sp)— a los sistemas del ente auditado para extraer de forma directa la información que requiera y auditar en tiempo real las operaciones del ente.</p> <p>iv. “El auditor puede rastrear las excepciones durante un periodo de tiempo o conectarse inmediatamente con el personal del ente para discutir tendencias o transacciones individuales que presenten riesgo” (Lewis, 2014, p.33).</p>

Fuente: Elaboración propia.

A manera de cierre de esta sección, es importante señalar que diversas herramientas de análisis de datos que, en los últimos años, han sido incorporadas al campo de la auditoría tales como las técnicas de auditoría asistida por computadora<sup>8</sup> (*Computer Assisted Audit Techniques —CAAT—*), el *Big Data* o los algoritmos predictivos o de aprendizaje automatizado (*machine learning*), quedan inscritas dentro del modelo de fiscalización continua, aunque no suelen ser clasificadas de esta manera, se trata de herramientas de fiscalización que han sido analizadas de manera independiente; sin embargo, dado que su ejecución depende del flujo continuo de datos sobre las operaciones de los entes auditados, en la práctica pueden integrarse dentro de una estrategia basada en el modelo de fiscalización continua.

#### **D. CONSIDERACIONES SOBRE LA FISCALIZACIÓN CONTINUA EN EL ÁMBITO DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR**

El modelo de fiscalización continua es una prueba de que la tecnología sí puede transformar por completo la conceptualización sobre la fiscalización. Como se explicó, este modelo ha modificado tanto el papel de los auditores, como el proceso y duración de las etapas de fiscalización. Asimismo, es posible advertir que la expansión de este modelo en el sector privado ha sido gradual y ha respondido a diversos factores, entre ellos, la presión que ha ejercido la propia renovación tecnológica de los entes auditados. Es claro que estas condiciones no se han reproducido en el caso de la fiscalización gubernamental, lo cual obedece a diversos factores.

En este sentido, antes de describir los avances de la ASF en materia tecnológica, es relevante analizar algunos aspectos sobre la aplicabilidad del modelo de fiscalización continua en el ámbito de la auditoría pública.

En efecto, desde el plano académico de la auditoría gubernamental únicamente son identificables algunas corrientes de investigación que teorizan de forma indirecta en torno al modelo de fiscalización continua, ya que analizan de manera separada sus componentes clave: auditorías digitales y en tiempo real. Respecto al primer elemento, los estudios exploran, primordialmente, los beneficios potenciales de las tecnologías digitales, así como diversas estrategias para fomentar su adopción por parte de las EFS<sup>9</sup>. En cuanto a las auditorías en tiempo real, las investigaciones se limitan a describir sus ventajas como un

---

<sup>7</sup> “El año 1 de implementación requiere la creación de un inventario permanente de los sistemas de información empresarial actuales y futuros y la identificación de recursos externos (por ejemplo, informes de gestión, análisis financiero, etc.). Hacerlo puede hacer que la implementación tome más tiempo, pero permitirá que el proceso madure mucho más rápido” (Shilts, 2017, sp.).

<sup>8</sup> Algunos ejemplos de herramientas CAAT técnicas de auditoría asistida por computadora son los siguientes: *BWise Continuous Monitoring & Audit Analytics*; *SAP Fraud Management*; *RSA Archer*; *Aptean Event Management Framework*; *IDEA Caseware Monitor*; *Data2Act*; *ACL AuditExchange*; *Oversight Systems* y *SecurityWeaver*

<sup>9</sup> Ver: ONU-INTOSAI, (2017), *Conclusiones y Recomendaciones-24º Simposio ONU-INTOSAI sobre digitalización, datos abiertos y extracción de datos: relevancia e implicaciones para las auditorías de las EFS y para aumentar su contribución al seguimiento y la revisión de los ODS*, pp. 1-8.

mecanismo de fiscalización de carácter preventivo que, bajo ciertas condiciones, podría complementar la práctica de auditorías convencionales de tipo *ex post*.

Esta aproximación al tema del modelo de fiscalización continua impide comprender en toda su extensión cómo la tecnología puede generar cambios drásticos en la forma de concebir la fiscalización superior e, incluso, superar el enfoque dicotómico *ex post* vs., *ex ante*. Los estudiosos de las EFS siguen debatiendo cómo conciliar esas visiones, mientras que las firmas auditoras resolvieron que, con el apoyo de la tecnología, la fiscalización ya no puede ser concebida como un acto fraccionado en el tiempo, sino como un ejercicio continuo que transcurre casi en paralelo a las operaciones de los entes auditados.

En este sentido, no es fortuito que el modelo de fiscalización continua haya surgido como una respuesta de las compañías auditoras ante la demanda de revisiones más frecuentes y ágiles por parte de los entes auditados, sobre todo de quienes han adoptado sistemas de control financiero y operativo completamente digitales, lo que aún no se ha replicado en igual grado en las organizaciones públicas. “Aunque la mayor parte del trabajo de auditoría gubernamental en la actualidad se realiza por computadora, por ejemplo, mediante el uso de procesamiento de texto y aplicaciones de hojas de cálculo, sistemas de almacenamiento de papel de trabajo y muestreo estadístico, el enfoque de auditoría permanece relativamente sin cambios” (Lewis, 2014, p.33). Esta brecha tecnológica entre el sector público y el privado explica parcialmente por qué las EFS no han generado aún propuestas similares al modelo de fiscalización continua en su ámbito de competencia; sin embargo, habría que agregar un factor adicional: los mandatos.

Si partimos de que uno de los elementos centrales del modelo de fiscalización continua es la posibilidad de ejecutar revisiones de forma asidua y sin la necesidad de esperar a la conclusión de las operaciones del ente auditado, es decir, sin sujetarse al cierre de un ejercicio -anual o multianual-, parecería evidente que este modelo resulta inaplicable para las EFS que no cuentan con facultades de auditoría *ex ante* o en tiempo real; sin embargo, como se señaló en la sección anterior, la adopción del modelo de fiscalización continua no depende del tipo de mandato de las EFS, sino de su grado de avance tecnológico en materia de digitalización de sus procesos.

Sin entrar al detalle de las tipologías de EFS en el mundo, es posible identificar a un grupo notablemente mayoritario que comprende a los órganos con facultades jurisdiccionales, de resarcimiento o resolutivas, cuyas acciones de fiscalización están totalmente acotadas por los principios de posterioridad y anualidad, lo que implica que únicamente pueden revisar ejercicios completos y concluidos. En comparación, las EFS que pueden practicar auditorías *ex ante* o *ex dure* forman parte de un grupo reducido e identificable bajo el modelo de contraloría general. Se trata de EFS con un mandato híbrido, dado que pueden practicar auditorías al finalizar el ciclo presupuestal y durante el ejercicio en curso.

De entre estos dos modelos, en términos teóricos, la fiscalización tradicional o basada en el principio *ex post* ha prevalecido como el paradigma dominante en la literatura

especializada; lo que no quiere decir que no existan investigaciones sobre la fiscalización *ex ante*, o en tiempo real; sin embargo, éstas se avocan a analizar los efectos preventivos de este tipo de revisiones y, por lo tanto, se asumen como acciones de tipo complementario.

Este debate entre la fiscalización correctiva y la preventiva, así como la ausencia de análisis en torno a la fiscalización continua refleja el hecho de que estos temas se siguen pensando como un problema de mandatos, cuando en realidad solo se trata de un problema de capacidades instauradas.

Fortalecer el alcance e impacto de las EFS no rivaliza con ninguna de estas perspectivas cuando se asume como un reto técnico (tecnología más capacidades) y se descarta una pretendida superioridad de lo preventivo contra lo correctivo, o viceversa. el modelo de fiscalización continua justamente anula ambos extremos ya que parte de la premisa de que las auditorías son un ejercicio cíclico para detectar y corregir inconsistencias, es decir, abarca tanto el enfoque preventivo como el sancionatorio.

Mientras perdure la perspectiva de que la fiscalización tiene una naturaleza ambivalente; es decir, que únicamente puede presentarse antes o después de la conclusión de un acto, ya sea para anticipar irregularidades o sancionarlas, se deja sin cabida a interpretaciones alternativas y no fragmentarias como el modelo de fiscalización continua que ha demostrado que, con la tecnología apropiada y la focalización puntual del acto a auditar, es posible que los actos de fiscalización se ejecuten como un proceso continuo.

#### **E. INNOVACIONES DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN: ACERCAMIENTO A LA FISCALIZACIÓN CONTINUA**

La pandemia de COVID-19 alteró de forma radical el funcionamiento de las EFS, con independencia de si sus actividades fueron o no clasificados como esenciales en cada país. En el caso de la ASF, su operación se transformó significativamente debido a dos factores principales: la imposibilidad de contar con información de los entes auditados con base en lo planeado, y la imposibilidad de interactuar libremente con éstos. En términos formales, del 20 de marzo del 2020, al 5 de julio del 2020, se suspendieron los plazos y términos legales de la ASF debido a la emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor ocasionada por el virus SARS-CoV2. Esta determinación, sumada a que las propias entidades fiscalizadas emitieron sendos acuerdos de suspensión de actividades que se extendieron por varios meses, afectaron el desarrollo de las labores de auditoría de la ASF.

Esto no quiere decir que al interior de la ASF se cancelara por completo el desarrollo de las auditorías, puesto que, durante el periodo señalado, se lograron concretar diversas gestiones a partir de la información proporcionada por los entes previo a la suspensión de las actividades presenciales. Aunado a lo anterior, las medidas extraordinarias de

restricción a la movilidad impidieron que se pudieran ejecutar las reuniones de confronta que prevé la normativa aplicable, como mecanismo para conciliar los resultados de las auditorías antes de su publicación oficial.

Como se señaló al inicio de este ensayo, el objetivo general es explicar, a manera de caso de estudio, el proceso de transformación digital de la ASF que implicó la puesta en marcha anticipada del Buzón Digital y el SiCAF, para mostrar cómo la pandemia del COVID-19 fue un factor determinante para acelerar tales trabajos.

En este sentido, el primer elemento a destacar es que, si bien es cierto, el Buzón Digital se lanzó, en su fase inicial, durante el segundo semestre de 2020, su diseño funcional comenzó desde el 2018 como un elemento de facilitación de los procesos de fiscalización a los entes que conforman el sistema subnacional de gobierno en México y que son ejecutores de recursos del gasto federalizado.

Como se menciona en el documento denominado “La Auditoría Superior de la Federación frente a la pandemia de COVID-19”:

“En los últimos dos años, la ASF diseñó una estrategia de cambio institucional, a través de la implementación de nuevas técnicas de auditoría y la incorporación de nuevas tecnologías en sus procesos de fiscalización, en pro de la transparencia y la rendición de cuentas. Sin embargo, la crisis sanitaria originada por el COVID-19, obligó a la ASF a acelerar la puesta en marcha de procesos de fiscalización no presenciales por medio de la utilización de sistemas tecnológicos, para así coadyuvar en la disminución de la propagación del virus y el riesgo de contagio entre auditores y el personal de los entes auditados” (ASF, 2020, pp. 5-6).

Es importante señalar que, desde su proyección, tanto el Buzón Digital como el SiCAF estaban sustentadas en el enfoque de auditoría digital, dado que su objetivo general es sistematizar procesos y convertir diversas etapas de la fiscalización a un formato digital, con el fin de simplificar actividades y optimizar tiempos y recursos. Desde una perspectiva de conjunto, al inicio de la pandemia se hizo patente la necesidad de concretar dichas iniciativas a la brevedad, con el fin de que la ASF fortaleciera su capacidad auditora ante las nuevas condiciones de funcionamiento de los entes auditados.

## **i. BUZÓN DIGITAL**

“El Buzón Digital es una herramienta tecnológica de comunicación entre la ASF y las entidades fiscalizadas que a su vez incluye una herramienta de envío, firma y certificación de información denominado “Transfer-ASF”. Busca sustituir el uso de firma autógrafa por la Firma Electrónica Avanzada, la cual tiene los mismos efectos jurídicos. Además, a través de un sello de tiempo se garantiza la integridad de la información en su envío y recepción” (ASF, 2020, p. 6). Este sistema busca transitar paulatinamente hacia la digitalización de los



procesos de intercambio y comunicación entre la ASF y los entes auditados, con lo cual se evitará la acumulación de expedientes en papel.

Cabe señalar que con el uso de este sistema no se pone en riesgo la certeza jurídica de los actos de fiscalización ni se vulnera la seguridad de la información proporcionada por los entes, ya que cada documento que se transfiere mediante el Buzón Digital tiene estampado un sello digital de tiempo y se certifica mediante la Firma Electrónica Avanzada, con lo cual se acredita la observancia de los plazos legales que dicta la regulación aplicable, así como la autenticidad y validez jurídica de los expedientes.

Ahora bien, durante los meses de junio y julio del 2020, la ASF llevó a cabo una campaña de difusión para alentar a que los entes auditados se sumaran al proyecto del Buzón Digital como usuarios voluntarios. Así, el 17 de julio del 2020, se publicaron las “Reglas para la utilización de la herramienta tecnológica denominada Buzón Digital”<sup>10</sup>, en las cuales se dictan las pautas y requisitos para la carga de información por parte de los entes auditados, así como para la emisión de constancias y notificaciones de la ASF, entre otros elementos.

Así, en el segundo semestre de 2020, se comenzaron a recibir los primeros documentos de las entidades que participaron de manera voluntaria en esa primera fase del proyecto, lo cual permitió realizar pruebas y corregir fallas.

A la par, la ASF presentó una iniciativa de reforma a la Ley de Fiscalización<sup>11</sup>, la cual fue suscrita de forma unánime por legisladores de todos los grupos parlamentarios del Congreso de la Unión de México. La reforma fue publicada en enero de 2021<sup>12</sup> y de ésta derivó la adecuación y emisión de diversos instrumentos normativos que regulan los procesos de fiscalización por medios electrónicos.

En el corto plazo, pero de forma progresiva, el Buzón Digital será el medio oficial para el envío y recepción de información y documentación (electrónica y certificada) entre la ASF y los entes auditados, así como para la notificación y emisión de constancias y actas en el marco de la fiscalización anual de la Cuenta Pública. En la siguiente tabla se muestran los principales procesos que podrán realizarse a través del Buzón Digital:

ENTIDADES FISCALIZADAS	AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Envío de información y/o documentación de forma electrónica y certificada para atender los requerimientos realizados por la ASF durante los procesos de auditoría;</li> <li>b) Emisión de constancias de envío y notificación de acuses electrónicos;</li> <li>c) Solicitudes de prórroga;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Efectuar requerimientos de información;</li> <li>b) Notificar en su caso, la autorización de la prórroga;</li> <li>c) Validación cuantitativa de la información recibida;</li> <li>d) Emisión de acuses electrónicos, y</li> </ul>

<sup>10</sup> Disponible en: [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5596906&fecha=17/07/2020](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5596906&fecha=17/07/2020)

<sup>11</sup> La denominación oficial es Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

<sup>12</sup> Disponible en: [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5596906&fecha=17/07/2020](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5596906&fecha=17/07/2020)

<p>d) Recepción de la validación cuantitativa de la ASF respecto a la información enviada, y</p> <p>e) Suscripción del acta de inicio de los trabajos de auditoría por los servidores públicos que en ella intervengan cuando así lo solicite la entidad fiscalizada.</p>	<p>e) Formalización del acta de inicio de los trabajos de auditoría, cuando así lo solicite la entidad fiscalizada.</p>
---	---

Fuente: elaboración propia con base en las “REGLAS para la utilización de la herramienta tecnológica denominada Buzón Digital de la Auditoría Superior de la Federación”, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio del 2020.

La reforma a la Ley de Fiscalización prevé que una de las atribuciones de la ASF es la determinación de las auditorías que se seguirán realizando de forma presencial, lo cual significa que la implementación del Buzón Digital será de forma gradual.

## ii. SiCAF: SISTEMA DE CONTROL, ADMINISTRACIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LOS RECURSOS DEL GASTO FEDERALIZADO

El SiCAF es una plataforma “nacional administrada por la ASF para la gestión, seguimiento y control de obras públicas y adquisiciones, financiadas con recursos del Gasto Federalizado realizadas por los estados, municipios y alcaldías. Esta herramienta tecnológica de última generación permitirá contar con documentación verificable y datos certeros sobre la gestión presupuestal de recursos provenientes de la Federación y, por ende, facilitará la trazabilidad de su ejecución por parte de todos los entes públicos de manera previa al cierre de la Cuenta Pública” (ASF, 2020, p. 6).

Se trata de una plataforma totalmente en línea (no requiere la instalación de *software*) dirigida a los ejecutores de fondos financiados con recursos de la federación —conocidos como Gasto Federalizado y Participaciones Federales— es decir Estados, Municipios o Alcaldías, que ejecuten recursos con motivo de la realización de obras públicas, adquisición de servicios y/o gastos diversos.

Esta plataforma está diseñada para sistematizar toda la información que se genera como resultado de la contratación de este tipo de rubros desde la etapa de planeación hasta su ejecución. El “SiCAF controla los procesos de licitación; genera contratos automáticamente; sistematiza los procesos de pago, genera automáticamente los expedientes electrónicos y libros blancos de las obras” (ASF, 2020, p. 6).

Al igual que para el uso vinculante del Buzón Digital, a raíz de la mencionada reforma a la Ley de Fiscalización, se facultó a la ASF a “solicitar, obtener y tener acceso a toda la información y documentación, a través de medios físicos o electrónicos mediante herramientas tecnológicas, que a juicio de la ASF sea necesaria para llevar a cabo la auditoría correspondiente” (DOF-ASF, 2021, sp.). Esto significa que el paso subsecuente consiste en dictar la obligatoriedad del uso del SiCAF como medio de recopilación de la información de los entes auditados.

La principal ventaja del SiCAF es que permite reunir información sobre los procesos y subprocesos involucrados en la contratación de obras, servicios o adquisiciones prácticamente después de que éstos se ejecutan, es decir, en tiempo real para efectos prácticos.

Como se señaló, son los propios entes auditados los que registran la información y cargan los documentos comprobatorios correspondientes, pero la ASF, a través de la unidad auditora facultada, está autorizada a consultar en todo momento dicha información, así como para ejecutar series de validaciones y cruces de datos para detectar indicios de irregularidades.

A continuación, se presenta una tabla que resume algunos de los campos que se registran en el SiCAF, en el caso de contrataciones de obra pública y, se enlistan algunas acciones de validación que este sistema puede ejecutar de manera automática:

Datos ingresados		Acciones de validación
<b>Datos del proveedor adjudicado</b>	Registro Federal de Contribuyentes (RFC)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Estructura del RFC de personas físicas y morales concursantes y contratadas.</li> <li>Búsqueda de contratos duplicados.</li> <li>Comparativo de montos contratados, pagados y facturados.</li> <li>Asociación entre facturas y pólizas.</li> <li>Validación de fechas de contratación, ejecución y pago.</li> <li>Comprobación de la congruencia entre partidas de gasto registradas y el objeto del contrato.</li> </ul>
	Nombre, denominación y/o razón social	
<b>Procedimiento de contratación</b>	Tipo de procedimiento de contratación	
	RFC de empresas en sondeo de mercado	
	RFC de empresas concursantes	
	Número de contrato	
	Objeto del contrato	
	Vigencia del contrato	
	Monto del contrato	
<b>Números de fianza</b>	De anticipo	
	De cumplimiento	
	De vicios ocultos	
<b>Entrega de bienes</b>	Tipo de bien entregable	
<b>Pagos</b>	Monto pagado con Participaciones	
	Partida del clasificador	
	Número de factura	
	Número de póliza	

Fuente: elaboración propia con base en; ASF, (2021), *Presentación SiCAF versión 1-0.*, sin publicar.

### iii. EL BUZÓN DIGITAL Y EL SiCAF COMO PUNTO DE PARTIDA HACIA LA FISCALIZACIÓN CONTINUA

La estrategia de la ASF para afrontar los desafíos de la actual pandemia, a través de la puesta en operación del Buzón Digital y del SiCAF, ha sentado formalmente las bases para que esta institución innove en la creación de su propio esquema de fiscalización continua, acorde con su marco normativo y con las características de los entes y objetos fiscalizables.

El parámetro no puede ser la experiencia de las firmas auditoras, ya que éstas han avanzado en la instrumentación del modelo de fiscalización continua como efecto del avance tecnológico de los entes que auditan, mientras que las organizaciones públicas aún presentan rezagos importantes en materia digital.

En consecuencia, el desafío para la ASF y otras EFS que emprendan el camino para adoptar el modelo de fiscalización continua, es subsanar en algún grado este tipo de carencias de los entes públicos, es decir, la fiscalización superior por medios digitales no puede seguir la misma trayectoria que la auditoría del sector privado; la pauta de la modernización en materia del uso de tecnologías de la información la tienen que marcar las EFS y no esperar el avance en dicha materia de los entes auditados. Justamente, el Buzón Digital y el SiCAF son las soluciones tecnológicas que ha puesto en marcha la ASF ante la insuficiencia de insumos auditables en formato digital.

El Buzón Digital busca avanzar en el establecimiento de una nueva dinámica de comunicación con los entes auditados, a fin de simplificar y agilizar los procesos de recopilación de documentación sin respaldo en papel y, en términos estrictos, no constituyen una herramienta de auditoría digital, puesto que su función se concentra en la transferencia de archivos y no así en la sistematización, preparación y validación de datos. Sin embargo, se da un paso sumamente importante en la creación de los expedientes digitales en materia de fiscalización, que son la base para futuros desarrollos que sí incorporen dichos atributos.

En contraste, el SiCAF es la herramienta de auditoría digital más poderosa de la ASF y, podría constituir el pilar del modelo de fiscalización continua de esta institución, ya que esta plataforma resuelve el problema de la falta de sistemas de gestión financiera homogénea de los entes auditados Estados, Municipios y Alcaldías- y habilita la ejecución de diversas técnicas de análisis y validación de datos.

Como se describió previamente, la fiscalización continua depende del volumen y calidad de los datos disponibles. En el ámbito privado, los auditores simplemente tienen que extraer y examinar la información desde los depósitos de datos de los entes auditados. En ausencia de estos repositorios, la ASF ha tenido que acercar la tecnología a los entes auditados para comenzar a conformar una base auditable completamente digital y unificada para todos los ejecutores de recursos del Gasto Federalizado y las Participaciones Federales. Así, en vez de depender de la extracción de datos de fuentes dispersas, la ASF innova creando su propio depósito de información.

Al respecto, es importante señalar que en la etapa inicial de implementación del SiCAF la información ingresada por las entidades federativas y municipios se examina de forma continua pero sólo para efectos de planeación y programación de auditorías. De esta manera, a través del SiCAF será posible obtener los insumos para que la selección de los fondos a revisar al finalizar el ejercicio fiscal se realice de forma rigurosa, con base en

información delimitada y verificable, es decir, en cumplimiento del principio de la certeza de los datos descrito previamente.

Dada la arquitectura del Buzón Digital y del SiCAF es factible visualizar en un futuro el salto hacia un modelo completo de fiscalización continua, sustentado en el aprovechamiento al máximo de la documentación digital y datos almacenados en ambos sistemas, ya no solo para fortalecer los procesos de planeación de revisiones, sino para habilitar la ejecución de auditorías en tiempo real. Aunque es previsible que para materializar estos objetivos se tengan que seguir realizando adecuaciones al marco normativo de la ASF, como se argumentó previamente, la modernización de la fiscalización es una cuestión que se basa principalmente en la capacidad técnica, más que los mandatos.

## **F. Consideraciones finales**

La pandemia de COVID-19 puso a prueba la capacidad de adaptación e innovación de las EFS en todo el mundo. Ninguna de estas organizaciones estaba lista para reaccionar de forma óptima e inmediata, dado lo inadvertido de este evento global; sin embargo, quienes disponían de herramientas digitales, como lo demuestra la experiencia de la ASF descrita en este ensayo, pudieron ajustar sus procesos de manera rápida y efectiva para reducir al mínimo las afectaciones al curso de las auditorías provocadas por las restricciones a la movilidad social y, por ende, a la comunicación con los entes fiscalizados.

En el plano internacional, el modelo de fiscalización continua se afianzó como la alternativa integral y de vanguardia para los entes auditores que busquen incrementar el impacto y eficiencia de las acciones de fiscalización. Desde hace más de veinte años se comenzó a expandirse el uso de este enfoque como respuesta a la creciente digitalización de las operaciones de los entes auditados y a la demanda de auditorías más eficaces, ágiles y oportunas.

Aunque este modelo aún no ha permeado en la literatura sobre auditoría gubernamental, a medida que incrementen los procesos de cambio tecnológico de las EFS será notoria la necesidad de fortalecer la práctica de auditorías en ambiente digital y con un enfoque en tiempo real, que no se limite a la señalización de áreas de riesgo, sino que verdaderamente contribuya a corregir oportunamente las deficiencias e irregularidades de los entes auditados.

En efecto, la estrategia de digitalización de la ASF centrada en el Buzón Digital y el SiCAF ilustra, por un lado, cómo la pandemia apuntaló la trascendencia de estos proyectos y mostró la dirección a seguir y beneficios potenciales de estas herramientas. Estos dos sistemas pueden considerarse el cimiento de una posterior táctica de fiscalización continua, dado que ya están probando su efectividad para estructurar una política de expediente digital y de detección de áreas de riesgo con información certera sobre el ejercicio de recursos públicos en el nivel subnacional de gobierno.

## BIBLIOGRAFÍA

ASF, (2020), *La Auditoría Superior de la Federación frente a la pandemia de COVID-19*, México, pp. 1-12, disponible en: [https://www.asf.gob.mx/uploads/2886\\_ASF\\_frente\\_a\\_la\\_pandemia/09g\\_ACCIONES\\_PARA\\_FORTALECER\\_LA\\_FISCALIZACION\\_.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/2886_ASF_frente_a_la_pandemia/09g_ACCIONES_PARA_FORTALECER_LA_FISCALIZACION_.pdf)

ASF, (2021), *Presentación SiCAF versión 1-0.*, sin publicar.

Diario Oficial de la Federación – ASF, (2021), *DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación*, México, 11 de enero de 2021.

Kalia Naveen, (2020), “How the pandemic is accelerating the future of audit” en *KPMG Blog*, 19 de octubre de 2020, disponible en: <https://home.kpmg/ca/en/home/insights/2020/10/how-the-pandemic-is-accelerating-the-future-of-audit.html>

KPMG, (2008), “*Continuous Auditing and Continuous Monitoring*”, en KPMG Audit Tax Advisory, Estados Unidos, pp. 1-4.

Lewis, C. Andrew, (2014), “Digital Auditing: Modernizing the Government Financial Statement Audit Approach”, en *Journal of Government Financial Management*, Association of Government Accountants, Primavera, Estados Unidos, pp. 32-39.

Norma Internacional ISO 19011:2018, *Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión*.

Pilos Spyridon, (2020, “Auditing the digital reality”, en *Journal of the European Court of Auditors (Big Data and digital audit)*, núm. 1, pp. 33-37.

PwC Blog, (2021), *Continuous audit and monitoring*, disponible en: <https://www.pwc.com/vn/en/services/consulting/continuous-audit-monitoring.html>

Rezaee Zabihollah, Elam Rick, Ahmad Sharbatoghlie, (2001), “Continuous auditing: the audit of the future”, en *Managerial Auditing Journal*, MCB University Press, vol. 16, núm. 3, pp. 150-158.

Shilts, Josh, (2017), “A framework for continuous auditing”, en *Journal of Accountancy*, AICPA.

Uña Gerardo, & Carlos Pimienta, (2015), “Integrated Financial Management Information Systems in Latin America: Strategic Aspects and Challenges”, en Carlos Pimienta y Mario Pessoa, (editores), *Public Financial Management in Latin America. The Key to Efficiency and Transparency*, BID, Washington, D.C., pp. 281-319.

## REFERENCIAS

- Appelbaum Deniz, Shaun Budnik & Miklos Vasarhelyi, (2020), "Auditing and Accounting During and After the COVID-19 Crisis", en *The CPA Journal*, junio.
- Hisham Farouk, (2017), *Understanding the Impact of Technology in Audit and Finance*, (documento de trabajo), Chartered Accountants Worldwide – Global Accounting Alliance, Dubai, disponible en: <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/middle-east-hub/understanding-the-impact-of-technology-in-audit-and-finance.ashx>
- Humaiz Shaikh, Mohammad Uzair Jokhio, Zulfikar Ahmed Maher, *et al*, (2018), "Beyond Traditional Audits: The Implications of Information Technology on Auditing", en *International Journal of Engineering & Technology*, No. 7, disponible en: [www.sciencepubco.com/index.php/IJET](http://www.sciencepubco.com/index.php/IJET)
- ONU-INTOSAI, (2017), *Conclusiones y Recomendaciones-24º Simposio ONU-INTOSAI sobre digitalización, datos abiertos y extracción de datos: relevancia e implicaciones para las auditorías de las EFS y para aumentar su contribución al seguimiento y la revisión de los ODS*, pp. 1-8.