

Documento Guía del Tema Técnico 2

Prevención del Riesgo de Fraude en los Estados Financieros y Administración de los Riesgos Fiscales

XXVI Asamblea General Ordinaria de la OLACEFS
17 al 21 de octubre de 2016, Punta Cana, República Dominicana

Orientación General

Este **Documento Guía** tiene por finalidad orientar a las instancias miembros de la OLACEFS en la preparación de su **Colaboración Técnica** (contribución nacional), al Tema Técnico 2 “*Prevención del Riesgo de Fraude en los Estados Financieros y Administración de los Riesgos Fiscales*” de la XXVI Asamblea General Ordinaria de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS).

De conformidad con lo dispuesto en la *Normativa Vigente sobre Temas Técnicos*, emitida por la Secretaría Ejecutiva de la OLACEFS, la Colaboración Técnica “es el documento redactado por la EFS que desea realizar un aporte al tema desarrollado por el Coordinador. Se debe elaborar en base a la Propuesta Inicial y al Documento Guía.”

El Documento Guía se conforma por dos cuestionarios, correspondientes a los dos (2) capítulos que integran la **Propuesta Inicial** del Tema Técnico referido: (1) *Riesgo de fraude en los estados financieros y el plan de auditoría*, y (2) *Administración de los riesgos fiscales*. Las respuestas que preparen y envíen los miembros de la OLACEFS permitirán a las EFS coordinadoras (Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala y Auditoría Superior de la Federación de México), enriquecer la Propuesta Inicial y, derivado de ello, generar la **Ponencia Base** y el **Resumen** del Tema, a ser discutido por la membresía de OLACEFS en ocasión de su XXVI Asamblea General Ordinaria, a llevarse a cabo del 17 al 21 de octubre de 2016 en Punta Cana, República Dominicana.

Las **Colaboraciones Técnicas** deberán ser enviadas a las EFS coordinadoras **a más tardar el 30 de junio de 2016**, en español, a los correos electrónicos allima@contraloria.gob.gt y olacefsmexico@asf.gob.mx, con copia a la Secretaría Ejecutiva de la Organización (orudloff@contraloria.cl).

Cuestionario de apoyo al análisis del riesgo de fraude en los estados financieros

1. ¿Qué programas o acciones aplica su EFS para prevenir, mitigar y controlar el riesgo de fraude en las entidades que audita? Se puede detallar lo necesario y proporcionar evidencia al respecto.

El Tribunal de Cuentas de la Unión incluye, en la versión más reciente de su planificación estratégica (2015-2021), los objetivos y sus respectivos indicadores de desempeño dedicados al perfeccionamiento de la gestión de los riesgos y controles internos de la Administración Pública.

Según el documento, se debe destacar, como parte fundamental de la estrategia del Tribunal, los temas relacionados a acciones que promuevan la mejora de los plazos, de la selectividad y de la efectividad de las acciones de control del Tribunal, de manera tal que los responsables de las irregularidades y los desvíos sean debidamente responsabilizados. En este sentido, también se pretende inducir el perfeccionamiento de la Administración Pública para que las acciones de control tengan un carácter más proactivo y preventivo. Este mejoramiento se da en el sentido de desarrollar acciones que promuevan mejores prácticas de gestión de riesgos, controles internos y monitoreo de desempeño por parte de la Administración Pública, así como la mejora de la gestión de las políticas públicas descentralizadas.

En este proceso, el control y la gestión de riesgos fueron presentados en objetivos estratégicos y con sus respectivos indicadores de desempeño, de manera tal de orientar sus acciones haciendo

foco en el riesgo, principalmente en lo que se refiere al tratamiento de las cuentas y a la definición del alcance de las fiscalizaciones.

Esta estrategia de actuación permite al TCU identificar situaciones de riesgo, así como orientar la adopción de medidas que posibiliten mejorar los instrumentos de gobernanza, gestión y desempeño de la Administración Pública. Constituye un esfuerzo para suministrar al Congreso Nacional, a los gestores públicos y a la sociedad, informaciones de un modo estructurado sobre la situación de las áreas consideradas prioritarias.

Existen, además, normas generales y específicas que orientan la realización de las fiscalizaciones, que permiten y ayudan en la detección de fraudes, además de la observancia de las normas internacionales sobre auditoría gubernamental.

Se destaca, en particular, la reciente elaboración del Manual de Auditoría Financiera por parte del TCU, en proceso de publicación de su versión final, para promover la convergencia integral a los estándares y a las buenas prácticas internacionales. Para ello, se aprobó una estrategia que tiende a desarrollar la competencia constitucional y legal en la función de auditoría financiera y ampliar la cantidad de declaraciones financieras auditadas hasta el 2026. El Manual de Auditoría Financiera es uno de los instrumentos básicos para la viabilidad de esta estrategia y tiene como objetivo orientar al sector público en la realización de auditorías financieras de forma eficiente y eficaz, con un alto estándar de calidad, credibilidad y profesionalismo.

Por otra parte, el tribunal realizó recientemente una reorganización en su estructura institucional con el objetivo de crear unidades técnicas más especializadas. Entre las medidas adoptadas está la creación de una unidad que prioriza el desarrollo de metodologías, técnicas y capacitaciones relacionadas con el combate del fraude y de la corrupción en el área de infraestructura y de una Secretaría de Métodos y Apoyo al Control Externo, por medio del soporte técnico y del sostenimiento de métodos y técnicas de control externo alineados con las mejores prácticas existentes.

A continuación, enumeramos algunas de las prácticas adoptadas:

- a. Auditoría financiera – tiene como etapa preliminar una evaluación de riesgo, en la cual se realiza un procedimiento de evaluación directamente con los auditados en los que se exploran los principales riesgos de la entidad que podrían afectar las declaraciones financieras, así como una evaluación de los controles utilizados por parte de la administración para mitigar esos riesgos. A título de ejemplo, se incluye al final del documento un anexo con la evaluación de riesgos relacionada a la clase de cuentas “Activos Fijos” en el Balance General de la Unión de 2015 (Anexo I).
 - b. Auditoría de las cuentas de gobierno – proceso de auditoría sistemático, amparado por la Constitución Federal y por la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la Unión, en donde la Corte de Cuentas evalúa las cuentas presentadas anualmente por el Presidente de la República, mediante dictamen previo.
 - c. Fiscalización de actos de los que resulten ingresos o gastos, practicados por los responsables sujetos a la jurisdicción del Tribunal, por medio de fiscalizaciones de naturaleza contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial.
 - d. Acompañamiento de la recaudación de los ingresos a cargo de la Unión y de las entidades de la administración pública mediante fiscalizaciones, o por medio de informes propios.
2. Teniendo en cuenta su experiencia como entidad fiscalizadora superior, indique las herramientas o mecanismos que utilizan los responsables de la dirección del ente fiscalizado para prevenir y detectar el riesgo de fraude.

En Brasil, aún hoy no hay una referencia que oriente la estructuración de la gestión de riesgos en la administración pública federal. En este sentido, la gestión de riesgos en los órganos y entidades de la Administración Pública aún no está institucionalizada y se restringe a algunas entidades de la administración indirecta y del Sistema Financiero.

Lo más próximo a esto es el *Gespública*, que consiste en un conjunto de orientaciones y parámetros para la evaluación de la gestión, aunque este modelo de gestión no tenga un enfoque específico para gerenciamiento de riesgos.

A pesar de no existir una política de gestión de riesgos instituida, las auditorías realizadas en la administración directa muestran que informalmente las unidades disponen de elementos incipientes de respuesta a los riesgos (controles internos) que posibilitan identificar la gobernanza de la gestión bajo el enfoque de riesgo. Algunos mecanismos son adoptados para prevenir el riesgo de fraudes, como por ejemplo: reuniones de control, establecimiento de cronogramas, realización de evaluaciones al final de los procesos; desarrollo y mejoramiento de sistemas de tecnologías de la información para apoyo de la gestión; *check-lists*; desarrollo de procedimientos de contingencia; plan de capacitación de los servidores, control interno y auditoría.

En el ámbito del Poder Ejecutivo, el actual Ministerio de Transparencia, Fiscalización y Control realiza actividades de control interno, auditoría pública, corrección, prevención y combate de la corrupción y defensoría. El órgano también debe ejercer, como órgano central, la supervisión técnica de los órganos que componen el Sistema de Control Interno y el Sistema de Corrección y de las unidades de defensoría del Poder Ejecutivo Federal, prestando la orientación normativa necesaria.

El Tribunal de Cuentas de la Unión realizó también una fiscalización que permitió evaluar, de forma más detallada, el grado de madurez de la gestión de riesgos en los diversos sectores de la administración pública federal indirecta brasilera. La madurez de una organización en gestión de riesgos está determinada, según el modelo elaborado, por las capacidades existentes en términos de liderazgo, políticas y estrategias, y preparación de las personas para la gestión de riesgos. Según los resultados obtenidos, existe una difusión de prácticas de gerenciamiento de riesgo entre entidades representativas de la administración federal indirecta en un nivel intermedio. Las características más comunes identificadas en las entidades auditadas que fueron mejor evaluadas fueron: definición de estrategias y políticas abocadas a la gestión de riesgos; existencia de normas que indican las responsabilidades de los órganos y de los departamentos para la gestión corporativa de riesgos; alineación entre la cultura de la organización y la política de gestión de riesgos; capacitación de servidores para las actividades de identificación, evaluación y tratamiento de riesgos.

Aunque no hay una referencia institucionalizada, la administración pública federal desarrolla, por medio de normas y regulaciones, una serie de acciones y medidas con la finalidad de prevenir y detectar el riesgo de fraude. Aunque estas medidas no sean suficientes para eliminar el riesgo de fraude, ayudan de cierta forma a prevenirlo. Entre estas acciones, algunos ejemplos son:

- a. Creación de una diversidad de niveles jerárquicos en el ámbito de las instituciones administrativas, de forma tal que los procesos y procedimientos necesiten pasar por una instancia revisora/aprobadora.
- b. Publicación y aprobación de leyes y reglamentos, como por ejemplo la Ley de Responsabilidad Fiscal ([Ley Complementaria n. 101/00](#)) y de la Ley de Improbidad Administrativa ([Ley n. 8.429/92](#)), que establecen restricciones al uso de los recursos públicos, penas relacionadas con la falta de equilibrio en la gestión fiscal, así como la adopción de

- mecanismos de punición de agentes públicos por desvíos o mala aplicación de recursos públicos, además de mecanismos de transparencia de la gestión.
- c. Elaboración y divulgación del código de ética de los servidores públicos civiles del poder ejecutivo federal ([Decreto n. 1.171/94](#)).
 - d. Desarrollo e implementación de sistemas de tecnología de información con identificación del usuario responsable y fuerte control de seguridad para el acceso, por ejemplo, el Sistema Integrado de Administración Financiera del Gobierno Federal (Siafi), que posee complejas reglas de seguridad y control de acceso del usuario.
 - e. Establecimiento de reglas definidas y rígidas que son aplicables a los ordenadores de gastos, es decir, aquellos responsables de la aprobación y realización de los gastos públicos;
 - f. Iniciativas para aumentar la transparencia de las acciones de los gestores sobre el uso de los recursos públicos (creación del [portal de la transparencia](#) con divulgación en tiempo real de todos los datos relacionados con la ejecución presupuestaria y financiera del gobierno federal).
 - g. Publicación de la Ley de Acceso a la Información ([Ley n. 12.527/2011](#)), que regula el derecho constitucional de acceso a las informaciones públicas.
 - h. Obligatoriedad de publicación de los valores pagados a título de remuneración de los servidores públicos en todas las esferas de poder.
 - i. Publicación de la [Instrucción Normativa Conjunta 1/2016](#) de la entonces Contraloría General de la Unión, hoy Ministerio de la Transparencia, órgano de control interno del Poder Ejecutivo federal, y del Ministerio de Planificación, que dispone sobre los controles internos, la gestión de riesgos y gobernanza en el ámbito del Poder Ejecutivo federal.
 - j. Publicación de la Ley de Conflicto de Intereses ([Ley 12.813/2013](#)) que trata sobre el conflicto de intereses en el ejercicio del cargo o empleo del Poder Ejecutivo Federal e impedimentos posteriores al ejercicio del cargo o empleo.
 - k. Publicación de la Ley de Lavado de Dinero ([Ley 9.613/1998](#)) que trata sobre los delitos de “lavado” u ocultación de bienes, derechos y valores; la prevención de la utilización del sistema financiero para los ilícitos previstos en esta Ley; crea el Consejo de Control de Actividades Financieras (Coaf), y otorga otras providencias.
 - l. Publicación de la Ley de Licitaciones y Contratos de la Administración Pública ([Ley 8.666/1993](#)).
 - m. Publicación del Régimen Jurídico de los Servidores Públicos Civiles de la Unión, de las autarquías y de las fundaciones públicas federales ([Ley 8112/1991](#)).
 - n. Publicación de la Ley de Normas de Conducta del Servidor Público ([Ley 8027/1990](#)) que trata sobre las normas de conducta de los servidores públicos civiles de la Unión, de las Autarquías y de las Fundaciones Públicas, y otorga otras providencias.
 - o. Publicación de las [Referencias Básicas de Gobernanza Aplicable a órganos y Entidades de la Administración Pública Federal](#) y de los [10 Pasos para la Buena Gobernanza](#), ambos del TCU, que tratan acerca de transparencia, accountability, gestión de riesgos y controles internos.
 - p. Publicación de la [Guía de Integridad Pública](#) y de la [Guía de Implementación de Programas de Integridad en las Empresas Estatales](#) de la entonces Contraloría General de la Unión, actual Ministerio de Transparencia.
3. En su experiencia, ¿cuáles son las principales deficiencias o limitaciones del control interno, que no permiten a los responsables de la dirección del ente fiscalizado, detectar o prevenir el riesgo de fraude en la información financiera?

Los trabajos realizados indican algunas limitaciones recurrentes:

- a. Reducida institucionalización de la gestión de riesgos.
 - b. Falta de autoconocimiento sobre el funcionamiento de la entidad como un todo por parte de los responsables de la administración.
 - c. Mala planificación o incluso falta de planificación de las actividades a ser desarrolladas por la administración y por el control interno.
 - d. Falta de independencia real, no sólo reglamentar, para cohibir y punir fraudes.
 - e. Incentivos indirectos para la realización de fraudes, por ejemplo, baja punibilidad y posibilidad de alto retorno financiero.
 - f. Dificultades para estructurar sistemas informáticos de soporte para las actividades de los órganos, con sistemas desactualizados, obsoletos o sobrepasados.
 - g. Falta de interés de la alta administración en reforzar el control interno.
 - h. Baja adhesión al código de ética/ausencia de evaluaciones de conducta ética.
 - i. Ausencia de canales de denuncia y de un adecuado tratamiento de las informaciones recibidas, incluso con punición a los infractores.
 - j. Ausencia de profesionales especializados en la detección de fraudes financieros.
 - k. Inseguridad jurídica (falta de regulación o claridad de dispositivos legales).
 - l. Informalidad de los mecanismos existentes.
 - m. Falta de definición clara y formal de responsabilidades.
 - n. Deficiencias en la evaluación de los procesos.
 - o. Falta de mecanismos que aseguren la garantía de la calidad y de la integridad de las informaciones.
 - p. Deficiencias en el área de recursos humanos (reducida calificación del cuerpo técnico, baja cantidad y alta rotación de los servidores).
 - q. Falta de comunicación entre la alta administración y el cuerpo técnico.
 - r. Falta de desarrollo de metodología y herramientas adecuadas.
4. Exponer el contenido de las disposiciones jurídicas y de los mecanismos institucionales específicos que se han implementado en su país, para sancionar a los servidores públicos que cometen fraude, independientemente de la posición jerárquica que ocupen.

En Brasil, existe la Ley de Improbidad Administrativa ([Ley n. 8.429/1992](#)), que dispone sobre las sanciones aplicables a los agentes públicos en los casos de enriquecimiento ilícito en el ejercicio de mandato, cargo, empleo o función en la administración pública directa, indirecta o fundacional y da otras providencias.

Entre otros puntos, la ley establece que los agentes públicos de cualquier nivel o jerarquía están obligados a velar por la estricta observancia de los principios de legalidad, impersonalidad, moralidad y publicidad en el tratamiento de los asuntos que le son concernientes.

Establece también que, teniendo lugar una lesión al patrimonio público por acción u omisión, dolosa o culposa, del agente o de un tercero, se dará una compensación completa del daño y que,

en el caso de enriquecimiento ilícito, perderán el agente público o el tercero beneficiario los bienes o valores agregados a su patrimonio. Además de esto, la ley establece y define que son considerados actos de improbidad administrativa que importan enriquecimiento ilícito, que causan perjuicio al erario o que atentan contra los principios de la administración pública, además de diversas sanciones aplicables en cada caso.

Además de la Ley de Improbidad Administrativa, el [Código Penal Brasileiro](#) también tipifica los delitos practicados por funcionarios públicos contra la administración. Entre estos delitos establecidos, se puede citar, por ejemplo:

- a. Peculado – Apropiarse el funcionario público de dinero, valor o cualquier otro bien mueble, público o privado, del que tenga posesión en razón de su cargo, o desviarlo, en provecho propio o ajeno.
- b. Inserción de datos falsos en sistemas de informaciones – Ingresar o facilitar, el funcionario autorizado, la inserción de datos falsos, alterar o excluir indebidamente datos correctos en los sistemas informáticos o bancos de datos de la Administración Pública con el fin de obtener ventajas indebidas para sí o para otros o para causa daño.
- c. Extravío, retención o inutilización de libro o documento – Extraviar libro oficial o cualquier documento, del que tiene la custodia en razón del cargo; retenerlo o inutilizarlo, total o parcialmente.
- d. Empleo irregular de dinero o ingresos públicos – Dar al dinero o a los ingresos públicos una aplicación diversa de la establecida en la ley,
- e. Concusión – Exigir, para sí o para otro, directa o indirectamente, aunque por fuera de la función o antes de asumirla, pero en razón de ella, una ventaja indebida.
- f. Corrupción pasiva – solicitar o recibir, para sí o para otro, directa o indirectamente, aunque por fuera de la función o antes de asumirla, pero en razón de ella, una ventaja indebida, o aceptar una promesa de tal ventaja.
- g. Malversación – Retardar o dejar de practicar, indebidamente, un acto de oficio, o practicarlo contrariamente a la disposición expresa de la ley, para satisfacer un interés o sentimiento personal.

Podemos citar, además, las siguientes disposiciones jurídicas que tratan acerca de la materia:

- a. Ley Anticorrupción ([Ley n. 12.846/2013](#)) que dispone sobre la responsabilidad administrativa y civil de personas jurídicas por la práctica de actos contra la administración pública, nacional o extranjera, y da otras providencias.
- b. Ley de Lavado de Dinero ([Ley n. 9.613/1998](#)) que dispone sobre los crímenes de “lavado” u ocultación de bienes, derechos o valores; la prevención de la utilización del sistema financiero para los ilícitos previstos en esta Ley; crea el Consejo de Control de Actividades Financieras (Coaf), y da otras providencias.
- c. Ley de Licitaciones y Contratos de la Administración Pública ([Ley n. 8.666/1993](#)).
- d. Régimen Jurídico de los Servidores Públicos Civiles de la Unión, de las autarquías y de las fundaciones públicas federales ([Ley n. 8112/1991](#)).

- e. Ley de Normas de Conducta del Servidor Público ([Ley n. 8.027/1990](#)) que dispone sobre normas de conducta de los servidores públicos civiles de la Unión, de las Autarquías y de las Fundaciones Públicas, y da otras providencias.
- f. Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF - [Ley Complementar n. 101/2000](#)) que establece normas de finanzas públicas abocadas a la responsabilidad en la gestión fiscal y da otras providencias.
- g. [Ley n. 1.079/1950](#) que define los delitos de responsabilidad y regula el respectivo proceso de juicio.
- h. [Decreto-Ley n. 201/1967](#) que dispone sobre la responsabilidad de los intendentes y concejales, y da otras providencias.

A pesar de las citadas leyes, se percibe una dificultad actual para sancionar a servidores públicos que cometen fraude, por ejemplo, los desafíos involucrados en descubrir o comprobar cuáles fueron los actos específicos de corrupción practicados. En este sentido, existen algunas propuestas que están siendo realizadas por los órganos de control brasileros para institucionalizar mecanismos de combate de la corrupción, como por ejemplo tipificar el enriquecimiento ilícito, garantizando que el agente no permanezca impune, incluso cuando no fuera posible descubrir o comprobar cuáles fueron los actos específicos de corrupción practicados. Sin embargo, estas medidas aún carecen de acciones e intereses por parte de los responsables de la innovación legislativa (para mayores informaciones, consulte el sitio: <http://www.combateacorrupcao.mpf.mp.br/10-medidas>).

5. De acuerdo con su experiencia, ¿qué buenas prácticas ha identificado en los entes públicos auditados, y qué acciones recomendaría establecer para hacer más efectivas la prevención, el control y la mitigación del fraude, en los entes fiscalizados y en las EFS?

La prevención, el control y la mitigación de fraude involucran la coordinación de actores y la utilización de instrumentos que atraviesan diversas áreas de una entidad.

En Brasil, este proceso involucra también la interacción con el control interno del Poder Ejecutivo de forma tal de crear condiciones para un control externo eficaz.

Es importante que existan mecanismos para detectar y corregir desvíos de conductas y actos ilícitos, pero también que existan medidas preventivas, capaces de evitar que tales desvíos tengan lugar. En los últimos años, han ganado importancia -además de las medidas de conformidad- aquellas medidas de gobernanza, en el sentido de que los entes públicos tengan también obligaciones más amplias para con la sociedad.

Con el objetivo de aumentar la efectividad de las acciones de prevención y control del fraude, es esencial que los órganos públicos incluyan en la planificación estratégica cuestiones relativas al conocimiento de sus procesos y riesgos asociados. La prevención y la detección de irregularidades debe ser parte integrante del día a día de la institución, un indicador obligatorio para el análisis de la implementación de políticas públicas y un componente natural del proceso de toma de decisión de sus gestores.

Por otro lado, el gestor debe realizar un seguimiento y un monitoreo presupuestario y financiero, además de contribuir con la creación de una estructura organizacional racional y de procesos internos de trabajo que sean eficientes.

Finalmente, percibimos la necesidad de leyes y normas más rígidas y que tengan una mayor eficiencia en la punición de fraudes y actos de corrupción realizados por agente públicos, además del reforzamiento y el aumento de la eficiencia de los órganos e instancias responsables del juicio y la sanción de los responsables por fraudes. De manera sucinta, pueden enumerarse algunas acciones:

- Mecanismos y herramientas abocadas a la identificación, el análisis y el tratamiento de riesgos;
- Registros y controles contables que aseguren la integridad y la confiabilidad de los informes y de las declaraciones financieras;
- Estructura organizacional con objetivos y responsabilidades definidas;
- Auditoría interna y control interno actuantes;
- Capacitación de recursos humanos;
- Sistemas informáticos de apoyo a la gestión del órgano;
- Códigos de ética y conducta, canales de denuncia, comisión de ética y demás instrumentos de transparencia pública;
- Alineación de metodología, procedimientos y normas a los estándares internacionales de auditoría gubernamental.

Cuestionario de apoyo al análisis de los riesgos fiscales y su administración prudencial

1. Exponga las disposiciones jurídicas vigentes en su país acerca de la disciplina, la responsabilidad y la sostenibilidad en las finanzas públicas y en la deuda pública, y respecto a la contabilidad gubernamental, que tienen por objeto administrar los riesgos fiscales.

La [Ley Complementaria n. 101/2000](#), conocida como ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), define la gestión fiscal responsable como el resultado de la acción planificada y transparente, atendiendo a prevenir riesgos y corregir desvíos capaces de afectar el equilibrio de las cuentas públicas. Para ello, la LRF determina el cumplimiento de metas de ingresos y gastos, así como la obediencia a los límites y las condiciones.

La LRF además prevé que la Ley de Directrices Presupuestarias (LDO) deberá contener un Anexo de Riesgos Fiscales, en el que serán evaluados los pasivos contingentes y otros riesgos capaces de afectar las cuentas públicas, informando las providencias a ser tomadas, en caso de que se concreten. Los riesgos fiscales pueden ser conceptualizados como la posibilidad de la ocurrencia de eventos que vayan a impactar negativamente en las cuentas públicas.

Los riesgos fiscales son clasificados en dos categorías: riesgos presupuestarios y de deuda. Los riesgos presupuestarios se refieren a la posibilidad de que los ingresos previstos no tengan lugar o a la necesidad de ejecución de gastos inicialmente no fijados o presupuestados a menor valor durante la ejecución del presupuesto. Los riesgos de deuda se subdividen en dos categorías: los riesgos relativos a la administración de la deuda pública y los riesgos resultantes de los pasivos contingentes.

2. Proporcione información sobre la definición jurídica, la composición, facultades, funciones y resultados alcanzados con los grupos técnicos de expertos que apoyan a los poderes legislativo y ejecutivo en la medición y evaluación de indicadores de la política fiscal y la administración de los riesgos fiscales.

En el ámbito del Poder Ejecutivo, se creó en 2015 el Comité de Política Fiscal (Copof), integrado por técnicos de la Secretaría del Tesoro Nacional del Ministerio de Economía (STN).

El Copof funciona en el ámbito de la STN y es un foro interno de discusión que tiene por objetivo subsidiar la actuación de la STN en cuanto a la planificación fiscal de mediano y largo plazo, especialmente en lo que se refiere a la elaboración del Plan Plurianual, de la Ley de Directrices Presupuestarias y de la Ley Presupuestaria Anual.

Tiene como principales atribuciones elaborar anualmente el Plan Estratégico Fiscal, analizar políticas públicas y los correspondientes impactos fiscales.

3. Defina los tres problemas principales o vulnerabilidades que deben solucionarse en su país para mejorar la administración de los riesgos fiscales.

El gobierno federal debería mejorar la medida y la transparencia sobre eventos con potencial de impacto relevante en la gestión fiscal. Algunos valores potencialmente relevantes no han sido adecuadamente puestos en evidencia en los balances del gobierno federal.

Debería, además, mejorar la formulación y la implementación de medidas para mitigar riesgos de ocurrencia de eventos con potencial impacto en el equilibrio de las cuentas públicas, así como formular e implementar también previamente medidas para mitigar los impactos de tales eventos.

Los gobiernos subnacionales no se sienten obligados a mejorar la eficiencia de sus propios gastos y, sistemáticamente, ejercen presión sobre el gobierno federal con el fin de obtener beneficios financieros. No existen restricciones para el aumento de gastos públicos y, en épocas de abundancia económica, los gobiernos se sienten incentivados a expandir sus gastos. No obstante, en épocas de bajo crecimiento, los gobiernos no consiguen disminuir los gastos con facilidad, ya sea por cuestiones legales o por falta de voluntad política para ello. Se agrega a esta dificultad el incentivo moral que se da por parte del gobierno federal que, la mayoría de las veces, ha socorrido a los entes subnacionales en situaciones de desequilibrio fiscal.

4. Exponga las características fundamentales de las instituciones y de las reglas fiscales que en su país contribuyen a la administración de los riesgos fiscales.

Comisión Mixta de Presupuesto del Congreso Nacional (CMO)

Conforme lo prevé el art. 166, § 1º, de la [Constitución Federal](#), la CMO está compuesta por parlamentarios, y le compete a la Comisión examinar y emitir dictamen sobre los proyectos del Plan Plurianual (PPA), la Ley de Directrices Presupuestarias (LDO) y la Ley Presupuestaria Anual (LOA) y sobre las cuentas presentadas anualmente por el Presidente de la República, así como examinar y emitir dictamen sobre los planes y programas nacionales, regionales y sectoriales previstos en la Constitución, además de ejercer el acompañamiento y la fiscalización presupuestaria.

La CMO, al evaluar el proyecto de LDO, también debe analizar el Anexo de Riesgos Fiscales y el Anexo de Metas Fiscales, que debe integrar el proyecto de LDO, según lo exige la [Ley de Responsabilidad Fiscal](#) (LRF).

Tribunal de Cuentas de la Unión

Según el art. 71 de la Constitución, el control externo será ejercido por el Congreso Nacional, con ayuda del Tribunal de Cuentas de la Unión, a quien le compete, entre otras atribuciones:

- Evaluar las cuentas presentadas anualmente por el Presidente de la República, mediante dictamen previo;
- Juzgar las cuentas de los administradores y demás responsables por los dineros, bienes y valores públicos de la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones y sociedades instituidas y mantenidas por el Poder Público federal, y las cuentas de aquellos que diere causa a la pérdida, extravío u otra irregularidad que resultase en un perjuicio para el erario público;
- Realizar, por iniciativa propia, de la Cámara de Diputados, del Senado Federal, de la Comisión técnica o de investigación, inspecciones y auditorías de naturaleza contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, en las unidades administrativas de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y demás entidades.

La LRF dispone, en el art. 59, que el Poder Legislativo, directamente o con la ayuda de los Tribunales de Cuentas, y el sistema de control interno de cada Poder y del Ministerio Público, fiscalizarán el cumplimiento de las normas de esta Ley Complementaria, con acento en lo que se refiere a:

- Logro de las metas establecidas en la ley de directrices presupuestarias;
- Límites y condiciones para la realización de operaciones de crédito e inscripción en Restos a Pagar;
- Medidas tomadas para la reconducción de los montantes de las deudas consolidada y móvil a los respectivos límites.

Cabe, entonces, al Tribunal de Cuentas de la Unión fiscalizar el regular cumplimiento de la LRF en el ámbito federal y alertar a los Poderes y órganos en caso de que se verifique la posibilidad de incumplimiento de las metas fiscales y en caso de deuda consolidada o de que las operaciones de crédito alcancen el 90% del límite permitido.

Senado Federal

El art. 52, fracción V, de la Constitución Federal dispone que le compete particularmente al Senado Federal, autorizar las operaciones externas de naturaleza financiera, de interés de la Unión, de los Estados, del Distrito Federal, de los Territorios y de los Municipios.

Se sabe que una de las fuentes de financiamiento de los gobiernos, nacionales y subnacionales, son los créditos externos. Tales créditos, dependiendo del nivel de endeudamiento y de la situación fiscal, pueden traer serios riesgos de default en caso de que ocurran eventos de variación cambiaria significativos. Así, el Senado Federal posee una importante atribución para ejercer el control previo del endeudamiento externo de Brasil.

Ministerio de Economía/Secretaría del Tesoro Nacional

En los términos de la Ley de Responsabilidad Fiscal, le cabe al ministerio de Economía la tarea de verificar si los entes subnacionales están cumpliendo los límites y condiciones de la LRF, en caso de que quieran realizar cualquier operación de crédito. También le compete al Ministerio de Economía hacer públicos los saldos de endeudamiento de todos los entes de la Federación.

Además de eso, en los términos del art. 31, fracción II, de la [Resolución del Senado Federal 43/2001](#), la Secretaría del Tesoro Nacional tiene la atribución de autorizar las operaciones de crédito que no sean de autorización específica del Senado Federal.

Ley de Responsabilidad Fiscal

La [Ley de Responsabilidad Fiscal](#) regula dispositivos del Capítulo II del Título VI de la Constitución Federal.

La LRF establece principios de planificación y transparencia de la gestión fiscal del equilibrio de las cuentas públicas. La LRF tiene como objetivo imponer límites a la expansión de los gastos gubernamentales y de la deuda pública. Así, lo dispone el § 1º del art. 1º:

§ 1º La responsabilidad en la gestión fiscal presupone la acción planificada y transparente, en la que se previenen riesgos y se corrigen los desvíos capaces de afectar el equilibrio de las cuentas públicas [...].

5. Señale tres áreas de oportunidad que tiene la EFS de su país para mejorar la auditoría sobre la administración de los riesgos fiscales.
 - a. Fiscalizaciones sobre posibles fraudes en la conducción de la política fiscal, en especial en la programación y ejecución presupuestaria y financiera.
 - b. Fiscalizaciones sobre las acciones gubernamentales tendiendo al cumplimiento de las metas fiscales durante la ejecución presupuestaria.
 - c. Fiscalizaciones sobre la gestión de la Deuda Pública Federal, en lo tocante a la planificación estratégica de mediano plazo (*middle office*) y a los procedimientos de negociación de los títulos (*front office*).
 - d. Fiscalizaciones sobre la expansión de los gastos gubernamentales y sobre la concesión de renuncias de ingresos.

Anexo I – Ejemplo de evaluación de riesgos relacionada a clase de cuentas Activos Fijos en el Balance General de la Unión de 2015

Matriz de Evaluación y Evaluación de Riesgos y de Procedimientos

Clase de transacciones, saldos y declaraciones:										Inmuebles							
Auditor:		Henrique Ferreira Souza Carneiro, matrícula 10221-5				Fecha de finado:		05/03/2015									
Revisor:		Patrícia Garçon Figueira Falco, matrícula 5020-0				Fecha de revisión:				Cuenta contable:		123000000					
Proceso de trabajo:										Valor:		R\$1.964.500.720,81					
PO = Probabilidad de Ocurrencia										B = Bajo							
I = Impacto										M = Moderado							
RI = Riesgo Inherente										A = Alto							
RDR = Riesgo de Distorsión Relevante																	
Afirmación	Nº	Descripción del Riesgo Inherente	PO	I	Resultado RI	Nº	Descripción de las Actividades de Control	Eval. de control	RDR	Abordaje de Auditoría	Naturaleza del procedimiento	Detalles del procedimiento	Extensión del procedimiento	Época de realización	Observaciones		
Existencia/ocurrencia	R1	Riesgo de inmueble contabilizado en el SIAFI y no registrado en el SPUnet o SIAPA	M 1	M 1	M 1	C.1.1	Integración automática entre SPUnet y SIAFI	MEDIANO 0,6	0,6	Pruebas de control		Identificar los procesos para el registro de un inmueble. Verificar si el SIAFI permite ingreso de inmuebles manualmente.		A lo largo del periodo			
						C.1.2	Rutina no formalizada de análisis y resolución de problemas por servidores de la SOUT y STN										
	R2	Riesgo de que el inmueble registrado en el SIAFI no exista	M 1	M 1	M 1	C.2.1				Pruebas de control		Identificar los procesos de verificación de existencia de bienes inmuebles. Identificar controles clave que aseguran la integridad y la confiabilidad de los inmuebles registrados en el SIAFI.		A lo largo del periodo			
R3	Riesgo de que el inmueble registrado en el SPUnet/SIAPA no exista	M 0,6	A 0,8	M 0,48	C.3.1				Pruebas de control		Identificar los procesos de verificación de existencia de bienes inmuebles		A lo largo del periodo				
Integridad	R4	Riesgo de que el inmueble de uso especial no esté contabilizado en el SIAFI (incluidos los inmuebles funcionales)	M 1	M 1	M 1	C.4.1	Adaptación de la formalización de la entrega de inmueble adquirido por compra al registro del bien en el SPUnet e información del RIP (en implementación)	BAJO 0,2	0,8	Procedimientos sustantivos		Realizar conciliación de los saldos de activos fijos disponibles en el SIAFI y en el SPUnet. Comparar los inmuebles registrados en el CIF con los del SPUnet.		A lo largo del periodo			
						C.4.2	Rutina de comparación mensual entre valores contabilizados en el SIAFI y en el Spinet, con indicación de inmuebles divergentes (rutina no formalizada)										
						C.4.3											
	R5	Riesgo de no registrar en el SIAFI un inmueble recibido por donación, permutación, dación en pago y reversión	M 1	M 1	M 1	C.5.1	Cruce de informaciones entre datos de inmuebles registrados y los datos del Spinet	MEDIANO 0,6	0,6	Pruebas de control	Indagación	Demandar a la SPU los procesos para el registro de la incorporación de inmuebles recibidos		A lo largo del periodo			
						C.5.2	Relevamiento periódico de los inmuebles de órganos										
						C.5.3	Obligatoriedad en el SISREI de oferta y destinación de inmuebles pre-registrados en el SPUnet o SIAPA										
	R6	Riesgo de no registrar en el SIAFI un inmueble adquirido o constituido o adquiridos por sucesión de entidad federal extinta	M 1	M 1	M 1	C.6.1	Obligatoriedad de información del RIP en el SISREI para oferta y destinación de inmuebles a entes públicos y entidades sin fines de lucro	BAJO 0,2	0,8	Procedimientos sustantivos				A lo largo del periodo			
						C.6.2	Relevamiento periódico de los inmuebles de órganos										
						C.6.3	Adaptación de la formalización de la entrega de inmueble adquirido por compra al registro del bien en el SPUnet e información del RIP (en implementación)										
	R7	Riesgo de no registrar en el SIAFI una alienación, una donación o la baja de inmuebles	M 0,6	M 1	M 0,6	C.7.1	Relevamiento periódico de los inmuebles de órganos	MEDIANO 0,6	0,36					A lo largo del periodo			
C.7.2						Rutina de verificación de publicaciones sobre venta de inmuebles											
C.7.3						Cruce de los datos de la autorización previa para alienación de inmuebles con los del SPUnet (implementación)											