

## **PROPUESTA INICIAL**

### **TEMA TÉCNICO 2**

#### **EL CONTROL INTERNO DESDE LA PERSPECTIVA DE LA TRANSPARENCIA Y LA RENDICIÓN DE CUENTAS.**

##### **Introducción**

El control interno es un tema de amplio y de creciente interés para las EFS por ser un proceso que apoya las actividades dirigidas al cumplimiento de la misión, objetivos y programas estratégicos de las instituciones gubernamentales.

Bajo este marco, debe considerarse además que las EFS de la actualidad operan en un contexto en el que las principales tendencias mundiales (como la concentración de la riqueza, el crecimiento demográfico, la globalización, el envejecimiento poblacional y las problemáticas medioambientales) ejercen una presión sin precedentes sobre los gobiernos para generar soluciones y estrategias públicas que permitan enfrentar nuevos desafíos.

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

De ahí que abordar el tema del control interno revista hoy una especial importancia, particularmente para entidades como las EFS cuya esfera de competencias se relaciona directamente con la revisión al uso de los recursos públicos a cargo de los gobiernos, así como al desarrollo de políticas, programas, bienes y servicios para el beneficio de la ciudadanía en condiciones de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y legalidad.

En efecto, muchas de las prácticas corruptas son a la vez causa y consecuencia de deficiencias en los sistemas de control interno institucionales, y su propagación debilita la gobernanza nacional. La corrupción prospera donde la transparencia, la rendición de cuentas y la participación son débiles, donde el sector público y la capacidad de gestión financiera son bajos y donde la toma de decisiones públicas se ha visto comprometida por conflictos de intereses y la interferencia política. Por el contrario, un saneamiento de los sistemas de control interno y la buena gobernanza puede desalentar la corrupción

El fortalecimiento de los sistemas de control interno implantados por las instituciones gubernamentales contribuye favorablemente al cumplimiento eficaz y eficiente de los objetivos y metas de los planes, programas y proyectos relevantes; propicia la obtención

de información financiera y de operación confiable y oportuna; transparenta la administración y control de los recursos públicos; facilita que las atribuciones se ejerzan dentro del marco legal y normativo aplicable, y protege los bienes públicos contra la corrupción, el desperdicio y el uso inadecuado.

## 1. PRESENTACIÓN

El control Interno es el conjunto de actividades, acciones, planes, normas, políticas, registros, procedimientos y métodos organizados e instruidos para la consecución de los objetivos institucionales, e incluyen como aspecto preponderante la actitud tanto del nivel directivo como de todo el personal.

Tiene como objetivo promover la eficacia, transparencia y economía en todas las actividades desarrolladas, cuidando y precautelando los bienes y recursos del Estado de cualquier uso indebido y actos ilícitos.

Fomenta las buenas prácticas institucionales, promueve la rendición de cuentas de los servidores públicos sobre los bienes que se encuentran a su resguardo y custodia.

Con el Control Interno se da confiabilidad a la información que emana de la entidad, garantizando que ella sea oportuna, eficaz, precisa y disponible al servicio de la ciudadanía.

Existe una función de auditoría previa y simultánea (auditoría interna, comúnmente a cargo de funcionarios de la propia entidad auditada) y una función de auditoría posterior (auditoría externa, a cargo de órganos independientes a la entidad revisada). Esta última función de auditoría tradicionalmente la realizan las EFS una vez que los fondos gubernamentales han sido ejercidos, es decir, de manera *ex post*.

Por otra parte, existe una vigilancia ejercida por diversos actores dentro de la cadena de la transparencia y la rendición de cuentas de las naciones, de la cual forman parte las diversas unidades de auditoría interna, la función de auditoría externa (EFS), los medios de comunicación, la sociedad organizada, las agencias de protección y acceso a la información, así como la ciudadanía, entre otros. Dicha vigilancia se constituye en un control (entendido éste en su acepción general) sobre el desempeño de la acción pública.

En tanto, el control interno es un término técnico (cuenta con una acepción especializada) que se refiere al proceso llevado a cabo por los más altos mandos de una entidad (titular, consejo de administración, órgano de gobierno, etc.), la alta dirección, la dirección operativa y el resto del personal de una entidad, diseñado con el propósito de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de sus objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento legal<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Definición de control interno según COSO 2013

Todos formamos parte integrante del Control Interno, haciendo la distinción que el Control Interno previo y simultáneo competen exclusivamente a la alta dirección, funcionarios y servidores públicos de las EFS como parte de las funciones que desarrollan en base a las normas y procedimientos, manuales, reglamentos e instructivos aplicables en cada entidad.

El Control ejercido por la ciudadanía consiste en el constante escrutinio que favorece el cumplimiento de la ley, la honestidad, la responsabilidad de los servidores públicos, a través de la rendición de cuentas que debe hacer cada EFS de su gestión, brindando información veraz, transparente y oportuna. La importancia de la rendición de cuentas en la gestión pública radica en que todas las decisiones gubernamentales y administrativas deberán estar al alcance del público en forma accesible.

## 2. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA

El tema tiene una relevancia estructural en los procesos de control gubernamental externo de la administración pública y el Estado, debido a que su análisis y evaluación en la perspectiva de la apertura del Estado y sus instituciones hacia el control inclusivo de la sociedad civil, se posiciona como elemento hábil en el debate hacia una mayor transparencia de la gestión pública y el mejoramiento de la comunicación del Estado y la ciudadanía.<sup>2</sup>

El éxito en el abordaje de la participación ciudadana, la transparencia y la rendición de cuentas desde la perspectiva del Control Interno, depende de la formulación de políticas conjuntas regionales y el desarrollo de la capacidad de respuesta de nuestras instituciones.

Si bien no existe una definición única y universalmente aceptada de la corrupción, la más comúnmente utilizada se refiere al "abuso del poder público para beneficio propio" (definición que utilizan, por ejemplo, el Banco Mundial y Transparencia Internacional).

Muchos organismos han optado por una conceptualización amplia de la corrupción, que abarca a cualquiera a quien se le haya dada una potestad, para incluir así al personal del sector privado y las organizaciones civiles, entendiendo por corrupción la violación de una potestad otorgada para generar un beneficio propio o de un tercero asociado al infractor.

De ese modo, quienes se desempeñan en el sector privado y están dispuestos a colaborar con los funcionarios estatales corruptos son igualmente culpables de prácticas corruptas cuando ofrecen y/o pagan sobornos con el fin de obtener un beneficio para su empresa.

---

<sup>2</sup> La Participación Ciudadana como herramienta para transparentar la gestión de las EFS y los mecanismos de inclusión ciudadana en el control gubernamental externo – Ponencia Base – Contraloría General de la República del Paraguay

Lo mismo ocurre con los empleados de las organizaciones de la sociedad civil que malversan fondos o recurren a los sobornos para ganar determinados contratos públicos.

Por su parte, la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (UNCAC), considerada el tratado internacional más importante en materia de corrupción, no define a la corrupción como tal. Más bien define actos específicos de corrupción que deben ser considerados en cada jurisdicción.

Dichos actos incluyen el soborno y la malversación de fondos, el abuso de funciones, el tráfico de influencias, el enriquecimiento ilícito, los pagos ilegales, así como el lavado de dinero, el encubrimiento y la obstrucción de la justicia.

De esa manera, la UNCAC posiciona a la corrupción en un contexto más amplio dentro de la esfera de la gobernanza, destacando los posibles factores para contrarrestarla; en particular, la participación de la sociedad, el Estado de derecho, la adecuada gestión pública, la integridad, la transparencia y la rendición de cuentas.

Además, al definir quién podría considerarse como posible participante en la corrupción, la UNCAC no utiliza sólo un enfoque de 'funcionario público' del término, de acuerdo con lo anteriormente señalado, sino que abarca a cualquier persona que ocupe un cargo legislativo, administrativo o ejecutivo, o que preste un servicio público, incluyendo a los empleados de empresas privadas bajo contrato con el gobierno.

De esta forma, el problema de la corrupción puede ser resuelto con el fortalecimiento de las instituciones y los servidores públicos y con la intolerancia a la corrupción por parte de la sociedad civil.

Queda claro que es necesario el fortalecimiento de quienes cumplen las normas y las ponen en práctica, para que la sociedad sienta que se cumplen los procedimientos legales, las garantías jurídicas y los criterios de equidad.

Es por ello, que la transparencia y la rendición de cuentas juega un papel fundamental en las sociedades democráticas ya que todos sus integrantes pueden ejercer el derecho exigir el buen funcionamiento de sus instituciones públicas.

Este proceso se encuentra íntimamente ligado a valores como la ética, la honestidad, la responsabilidad, el auto control, la auto gestión y la auto evaluación que debe realizarla cada funcionario público de modo a tratar de erradicar la corrupción y las malas prácticas, sus causas, buscando a su vez posibles soluciones, implementando efectivos controles internos, no solo en las EFS sino que en todos los estamentos del sector público en general.

Las EFS deben dar el ejemplo de un efectivo y eficaz control interno y además tienen la obligación de evaluar el control interno en las instituciones que se encuentran en su ámbito de control, al momento de proponer acciones de mejora tendientes al

fortalecimiento de la institución auditada, fomentando así el fortalecimiento de las instituciones del Estado.

Es de suma importancia analizar los beneficios de la colaboración que puede darse entre la función de auditoría interna y las EFS para mejorar en conjunto los sistemas de control interno del sector gubernamental.

En efecto, las funciones de auditoría externa e interna pueden realizar una gama completa de auditorías complementarias, bajo una misma visión profesional y técnica, al tiempo que ofrecen puntos de vista distintos.

Las EFS tienen la responsabilidad de evaluar la eficacia de la función de auditoría interna, conforme a lo establecido en la Declaración de Lima. Por lo tanto, una relación constructiva, profesional y de beneficio mutuo entre las EFS y las unidades de auditoría interna dentro de las entidades auditadas puede llevar a una contribución más coherente de la auditoría del sector público, como se reconoce en las normas de la INTOSAI relacionadas con la Coordinación y Cooperación entre las EFS y los Auditores Internos en el Sector Público (INTOSAI GOV 9150).

Aunque los auditores internos y las EFS reportan a diferentes entidades, las normas de la INTOSAI establecen guías y lineamientos sobre cómo los auditores de las EFS y del sector público pueden coordinarse y colaborar en el desempeño de sus funciones hacia la meta colectiva de fortalecer los marcos de control interno y promover la buena gobernanza.

Se reconoce que la coordinación y cooperación entre los auditores internos y externos puede aumentar la eficiencia en su trabajo mediante un intercambio de conocimientos y al minimizar la duplicación del trabajo (INTOSAI GOV 9150).

En particular, los diálogos sobre los riesgos que enfrenta la organización pueden ayudar a centrar la respectiva labor de auditoría, dando lugar a recomendaciones más útiles y auditorías más eficaces (INTOSAI GOV 9150).

Los beneficios mutuos derivados de una relación profesional se pueden lograr de varias maneras, para lo cual es necesario determinar los medios apropiados de cooperación, ya se trate de la celebración de sesiones de planeación conjunta, el desarrollo de consultas mutua, la comunicación de los informes de auditoría, el hecho de tener en común programas de capacitación, entre otros medios (INTOSAI GOV 9150).

Nuestra tarea es la de constituirnos en modelos para el ámbito gubernamental en el desarrollo de espacios de interacción entre la Sociedad Civil y el Estado, en base a la transparencia, la rendición de cuentas y un efectivo control interno, propiciando y estableciendo vínculos efectivos de participación ciudadana.

### 3. ANTECEDENTES

El control interno siempre ha sido objeto de estudio y preocupación de las EFS tanto a nivel global como a nivel regional. En este punto nos permitimos hacer breves comentarios sobre los documentos emitidos a nivel global por la INTOSAI, así como a nivel regional por la OLACEFS, por considerarlos como antecedentes de relevancia para el desarrollo del presente trabajo.

#### 3.1 INTOSAI

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

#### **INTOSAI GOV 9100: "GUÍA PARA LAS NORMAS DE CONTROL INTERNO DEL SECTOR PÚBLICO".**

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

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

Esta guía actualizada es el resultado del esfuerzo conjunto de los miembros del Comité de la INTOSAI para las normas de control interno.

#### **INTOSAI GOV. 9110: "DIRECTRICES REFERENTES A LOS INFORMES SOBRE LA EFICACIA DE LOS CONTROLES INTERNOS: EXPERIENCIAS DE LAS EFS EN LA IMPLANTACIÓN Y LA EVALUACIÓN DE LOS CONTROLES INTERNOS".**

En el año 1992 las Directrices para las Normas de Control Interno de la INTOSAI, definen una estructura de Control Interno con respecto a los planes de una organización, que abarca la actitud, los métodos, los procedimientos y otras medidas de gestión, que provean una garantía razonable para alcanzar los objetivos generales de las EFS que se traducen en la promoción de operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad. Asimismo, la preservación de recursos frente a pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades.

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

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

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

### **INTOSAI GOV. 9120: "DIRECTRICES PARA LA BUENA GOBERNANZA".**

"El control interno es un instrumento de gestión utilizado para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos de la dirección se están alcanzando"<sup>3</sup>.

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

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

Entre las funciones y responsabilidades de los directores podemos citar:

- Crear un ambiente de control positivo.
- Asegurar que el personal cuenta con y mantiene un nivel de competencia para llevar a cabo sus funciones.
- Definir claramente las áreas clave de autoridad y responsabilidad.
- Establecer líneas adecuadas para la presentación de informes.
- Establecer políticas y procedimientos de control basadas en el análisis de riesgos.

<sup>3</sup> Guía para las normas de control interno, INTOSAI

- Utilizar capacitación, comunicaciones de la dirección, y acciones cotidianas de los directivos en todos los niveles para reforzar la importancia del control de la dirección.
- Dar seguimiento a las operaciones de control a través de evaluaciones anuales y la emisión de informes a la alta dirección.

Los auditores son parte del marco de control interno y les corresponde auditar políticas, prácticas y procedimientos de control interno, para asegurar que los controles son adecuados para alcanzar la misión de la organización.

Entre las funciones y responsabilidades de los auditores se encuentran:

- Mantener la independencia de hecho y la aparente.
- Garantizar la competencia profesional del personal de auditoría.
- Asesorar a la dirección sobre áreas en riesgo.
- Establecer planes y metas estratégicas de auditoría.
- Realizar auditoría de las operaciones.
- Evaluar sistemas de tecnologías de la información.
- Recomendar modos de mejorar las operaciones y reforzar controles.
- Realizar seguimientos para asegurar que las recomendaciones se implementan de modo pleno y eficaz.
- Implementar un sistema de aseguramiento de calidad de las auditorías.

### **INTOSAI GOV. 9140: "INDEPENDENCIA DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO".**

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

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditorías Internas (normas) del Instituto de Auditores Internos (IIA), presentan términos generales que permiten ser adoptadas en los diferentes contextos nacionales.

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



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

La independencia y la objetividad son esenciales por la propia naturaleza de la auditoría interna y el rol que debe cumplir de ofrecer información precisa e imparcial sobre el uso de los recursos públicos y los servicios prestados, requiere que la actividad de la auditoría interna sea desarrollada sin restricciones, libre de interferencias, presiones de la organización que está siendo auditada.

Con ello, se asegura que el trabajo de auditoría sea transparente, creíble, real e imparcial.

### **INTOSAI GOV 9150: "COORDINACIÓN Y COOPERACIÓN ENTRE LAS EFS Y LOS AUDITORES INTERNOS EN EL SECTOR PÚBLICO".**

Aunque las EFS y los auditores Internos desempeñan papeles diferentes y claramente definidos, su propósito colectivo es promover la gobernanza a través de las contribuciones con la transparencia y la rendición de cuentas para el uso de los recursos públicos, así como promover la administración pública eficiente, efectiva y económica. Las áreas comunes del trabajo realizado por las EFS y los auditores internos ofrecen oportunidades para la coordinación y la cooperación.

A través de la coordinación y la cooperación de las EFS y los auditores internos, la eficiencia y la eficacia del trabajo de ambas partes puede mejorar.

Si la auditoría interna se considera efectiva, será necesario esforzarse, sin impedir que las EFS lleven a cabo una auditoría general, con el fin de lograr la división o la asignación de las tareas más apropiadas y la cooperación entre las EFS y la auditoría interna (ISSAIS 1/3).

Toda cooperación y coordinación de esfuerzos entre las EFS y los auditores internos, deberá considerar los respectivos marcos o acuerdos Constitucionales y legislativos. Estos marcos podrán definir la colaboración y las responsabilidades de las diferentes partes.

Cuando la EFS utiliza el trabajo de un auditor interno, lleva a cabo procedimientos para asegurarse de que éste ha sido tan cuidadoso como debía y ha cumplido con las normas de auditoría relevantes. (ISSAI 200/2.45) La EFS podrá revisar el trabajo del auditor interno para cerciorarse de la calidad del mismo (ISSAI 1610).

### **Roles y responsabilidades de la auditoría interna.**

La INTOSAI define una función de auditoría interna como los medios funcionales mediante los cuales los administradores de una entidad reciben una garantía de fuentes internas de que los procesos para los cuales rinden cuentas funcionan de forma que

minimicen la probabilidad de que ocurra un error, prácticas ineficientes o poco económicas, o fraude (INTOSAI GOV. 9100).

Ayuda a que una organización cumpla sus objetivos al brindar un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad del riesgo de gestión, control y procesos de gobernanza.

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

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

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

La función de auditoría interna deberá utilizar un enfoque continuo y arriesgado que considerando los criterios de riesgos.

### **Beneficios de la cooperación y coordinación.**

- Intercambio de ideas y de conocimientos.
- Fortalecimiento de su capacidad mutua de promover la gobernanza y las prácticas de rendición de cuentas.
- Auditorías más efectivas y eficientes.
- Reducción de la probable e innecesaria duplicación del trabajo de auditoría (economía).
- Minimizar la interrupción de la entidad auditada.
- Mejorar y maximizar la cobertura de la auditoría basada en evaluaciones de riesgos, identificación de riesgos significativos.
- Apoyo mutuo en las recomendaciones de auditoría.

### **ISSAI 12: "EL VALOR Y BENEFICIOS DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES – MARCANDO LA DIFERENCIA EN LA VIDA DE LOS CIUDADANOS"**

El documento determina que la fiscalización por parte de las EFS tiene un impacto positivo en la confianza de la sociedad; contribuye a que los administradores y custodios de los recursos públicos piensen en cómo utilizar correctamente dichos recursos. Sustenta los mecanismos de rendición de cuentas, que a su vez, conducen a mejores decisiones. Los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables una vez hecho público el resultado de la fiscalización.

### **ISSAI 20: "PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA Y RENDICIÓN DE CUENTAS"**

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

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

### **ISSAI 21: "PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA Y RESPONSABILIDAD – PRINCIPIOS Y BUENAS PRÁCTICAS"**

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

## **3.2 OLACEFS**

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

Haremos una breve referencia de algunas DECLARACIONES por considerarlas de vital importancia y vinculadas al tema.

#### **Declaración de Cartagena de Indias:**

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

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

#### **Declaración de Asunción:**

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

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

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

### **Declaración de Santiago**

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

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

### **3.3 COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO).**

Es de destacar que el Modelo COSO —originalmente publicado en 1992— fue actualizado en mayo de 2013, por lo que algunas EFS que cuentan con la facultad de emitir las normas de control interno para el sector público de sus naciones (por ejemplo, la GAO de los Estados Unidos) se encuentran actualmente adecuando sus normas en función de la actualización del referido Modelo.

Uno de los cambios más significativos es la formalización de los conceptos fundamentales que fueron presentados en el marco original, y que en el marco actualizado se presentan como principios, que se asocian a los cinco componentes del control interno:

- Ambiente de control

- Administración de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicaciones
- Supervisión

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

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

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

- **Operacionales.** Se refiere a la eficacia y la eficiencia de las operaciones de la entidad, donde se incluyen metas de desempeño operativo y financiero, así como la protección de los activos contra pérdidas.
- **De Informes.** Se refiere a los reportes internos y externos, financieros y no financieros que deben elaborarse y presentarse en términos de fiabilidad, oportunidad, transparencia y otras condiciones establecidas por los organismos reguladores, órganos normativos o políticas internas de la entidad.
- **De Cumplimiento.** Se refiere a la adhesión y observancia de las leyes y reglamentos a los que está sujeta la entidad.

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

- **Presente.-** Se refiere a que los componentes y principios están formalmente establecidos en el diseño e implementación del sistema de control interno para lograr los objetivos especificados.

- **Funcionando**.- Significa que los componentes y los principios se aplican cotidianamente en las operaciones propias de la institución.
- **Íntegramente**.- Consiste en que los 5 componentes interactúan conjuntamente, a fin de proporcionar una garantía razonable en el cumplimiento de metas y objetivos.

### 3.4 EL CONTROL INTERNO EN EL PARAGUAY.

#### EL MODELO ESTANDAR DE CONTROL INTERNO PARA LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS DEL PARAGUAY (MECIP)

Para los organismos y entidades públicas, proporciona una estructura para el control al planear, hacer, verificar y actuar de las instituciones públicas, a fin de garantizar el desarrollo de la función administrativa bajo los principios de responsabilidad, eficacia, eficiencia, celeridad y transparencia, contribuyendo con ello al cumplimiento de sus objetivos institucionales, en el contexto de los fines sociales del Estado Paraguayo.

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

Se ha formulado con el propósito de que los organismos y entidades públicas puedan mejorar su desempeño institucional mediante el fortalecimiento de los controles previos a cargo de las autoridades administrativas, quienes deberán implementar efectivos Sistemas de Control Interno en sus instituciones, para la unificación de criterios y lineamientos de evaluación, control, auditoría y mejoramiento continuo con el Control Externo que ejerce la Contraloría General de la República del Paraguay.

Posterior a ello, la EFS del Paraguay en el Marco del Programa Umbral Paraguay "Eje de lucha contra la Corrupción y la Impunidad", gracias al apoyo técnico y financiero del Gobierno de los Estados Unidos de América, a través de la USAID, por Resolución CGR N° 424 de fecha 09 de mayo de 2008 aprueba el Modelo Estándar de Control Interno para las entidades públicas del Paraguay – MECIP, dispone su adopción al interior de la Contraloría General de la República conforme a lo dispuesto en la Ley 1535/99 "De administración Financiera del Estado". Las entidades públicas, entre las que se encuentra la Contraloría General de la República, deben contar con efectivos, eficientes y transparentes instrumentos, mecanismos y técnicas de control a cargo de los responsables de la administración.

Por su parte, y en igual sentido, por Resolución CGR N° 425 del 09 de mayo de 2008 se establece y adopta el Modelo para las entidades públicas del Paraguay como marco para el control, fiscalización y evaluación de los sistemas de Control Interno de las entidades

sujetas a la supervisión de la Contraloría General de la República, así como impulsar y apoyar su efectiva implementación.

El Control Interno no es un evento aislado, sino una serie de acciones de control que ocurren de manera constante a través del funcionamiento y operación de cada institución pública, debiendo conocerse como un componente integral de cada sistema o parte inherente a la estructura administrativa y gestión de cada organismo y entidad pública, y asistiendo a la máxima autoridad de manera permanente, en cuanto al manejo de la institución y alcance de sus objetivos.

Se constituye en un marco de estructuras, conceptos y metodologías necesarias para permitir el diseño, desarrollo, implementación y funcionamiento de un Control Interno adecuado, que apoye el cumplimiento de los objetivos institucionales de cada organismo y entidad pública. Es la base que rige y orienta el Control Interno bajo el principio de que en las instituciones públicas el interés general de la ciudadanía prevalece sobre cualquier interés particular.

#### *Fundamentos del Modelo:*

- Autorregulación: Capacidad institucional de todo organismo y entidad para regular con base en la Constitución, la ley y sus reglamentos, los asuntos propios de su función, definir las normas, políticas y procedimientos que permitan la coordinación eficiente y eficaz de sus actuaciones.
- Autocontrol: Capacidad de cada funcionario público para evaluar su trabajo, detectar desviaciones, efectuar correcciones y mejorar la ejecución de los procesos, actividades y tareas bajo su responsabilidad.
- Autogestión: Capacidad institucional de los organismos y entidades para interpretar, coordinar y aplicar de manera efectiva, eficiente y eficaz la función administrativa que le ha sido delegada por la Constitución y la ley.

Los valores y principios del Control Interno constituyen las formas de ser y de actuar de las instituciones públicas en lo que es altamente deseable por la sociedad y grupos de interés a los cuales atiende, como atributo y cualidades de los funcionarios que las conforman. Constituyen la base principal sobre la cual descansa el Control Interno y deberán estar presentes en cada decisión, política, planeación, proceso, actividades, tareas emprendidas e información suministrada por los funcionarios de cada organismo o entidad del Estado, en cumplimiento de la función que les fue encomendada.

Está íntimamente articulado a modelos de gestión pública orientados a procesos de Gestión Ética, Sistemas de Gestión de la Calidad, de Evaluación a la Gestión y a los procesos de Comunicación, los cuales buscan la transparencia en la gestión pública y potencian la efectividad de los fundamentos de Autorregulación, Autocontrol y Autogestión.

### *Beneficios del Modelo:*

- Para la entidad: ha mejorado la percepción de transparencia en la gestión institucional, ha brindado mayor credibilidad y mejor ambiente de trabajo.
- Para los funcionarios: la capacitación permanente para la función que desempeñan, transparencia e imparcialidad en procesos de ingreso, promoción y evaluación del personal.
- Para la ciudadanía: información veraz, precisa y oportuna, con enfoque en garantizar el cumplimiento de los objetivos institucionales a fin de lograr una mayor satisfacción del ciudadano con el suministro de los bienes y servicios.

Es una herramienta para el logro de los objetivos institucionales, con ética, eficiencia y transparencia en beneficio y al servicio de la ciudadanía.<sup>4</sup>

### *Estructura:*

Tiene un enfoque sistémico, en el cual cada una de las partes que lo conforman tiene características singulares y necesarias para su funcionamiento. Está integrado por una estructura de control conformada por los Componentes Corporativos de Control, Componentes Básicos de Control y Estándares de Control.

### *Características:*

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

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

---

<sup>4</sup> CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA – Modelo Estándar de Control Interno para las Entidades Públicas del Paraguay – MECIP, año 2008 – Asunción – Paraguay.



Podemos afirmar que el Sistema de Gestión por Procesos se constituye en la columna vertebral del Modelo Estándar de Control Interno.

Una de las principales dificultades por las que atraviesa la implementación del Modelo Estándar de Control Interno en el Paraguay, es que en general las instituciones continúan ejecutando su función con base en Sistemas de Gestión de tipo funcional, que inhiben su adecuada implementación.

#### 4. OBJETIVOS Y ASPECTOS DESEABLES PARA EL ESTUDIO

Intercambiar ideas y experiencias con las EFS a efectos de identificar mejores prácticas, las más efectivas en materia de Control Interno.

El Control Interno efectivo contribuye a la transparencia, credibilidad, al fortalecimiento de las instituciones y al combate a la corrupción. Además, brinda satisfacción a los ciudadanos.

*Transparencia:* Consiste en hacer públicas las actuaciones y estar abiertos a la observación de terceros, suministrar información amplia y suficiente sobre el avance de los procesos de la gestión institucional y, rendir cuentas a la ciudadanía sobre los resultados de la función contralora<sup>5</sup>.

En el mismo sentido, el Código de Buen Gobierno de la Contraloría General de la República del Paraguay adopta como uno de sus principales valores que inspira y soporta la gestión de la Institución a la Transparencia definida como: Hacer públicas las actuaciones y estar abiertos a la Observación de terceros, suministrando información amplia y suficiente a todos los funcionarios sobre la marcha de los procesos de gestión institucional además de rendir cuentas a la ciudadanía sobre los resultados de su gestión y su ejecución presupuestaria.<sup>6</sup>

En regla general, constituye una práctica social guiada por la sinceridad y por la perfecta accesibilidad a toda la información vinculada y que interesa a la opinión pública, o a un sector de la misma, o incluso a un solo individuo. Es decir, es la preocupación por explicar, por hacer comprender, por reconocer errores o malas prácticas, por abrir archivos y por describir fielmente hechos o circunstancias.

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

A un ciudadano le es difícil saber si la información que se le ha facilitado es realmente cierta, clara, objetiva, precisa y si corresponde a la realidad.

<sup>5</sup> Código de Ética de la Contraloría General de la República del Paraguay, aprobado por Resolución CGR N° 361/12.

<sup>6</sup> Código de Buen Gobierno de la Contraloría General de la República del Paraguay aprobado por Resolución CGR N° 221/12

Por ello, es necesario contar con un efectivo Control Interno que refleje la realidad del manejo institucional y que manifieste fielmente todos los hechos y circunstancias, accesibles a cualquier ciudadano interesado en conocer.

En un Estado de Derecho, la transparencia, la rendición de cuentas y un efectivo Control Interno, fortalecen el funcionamiento de las instituciones gubernamentales de manera democrática.

## 5. DESARROLLO DEL TEMA

Las Directrices para las Normas de Control Interno de la INTOSAI, de junio de 1992, definen una estructura de Control Interno con respecto a los planes de una organización, lo cual abarca la actitud, los métodos, los procedimientos y otras medidas de gestión, que proporcionen una garantía razonable de que van a lograrse los siguientes objetivos de carácter general:

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

Las normas de Control Interno de la INTOSAI constituyen el marco para una estructura de Control Interno que cumplan estos objetivos.<sup>7</sup>

Toda institución democrática en un estado de derecho en primer lugar se preocupa por el cumplimiento de su misión. Su consecución se enfrentará a toda clase de riesgos; la tarea de la alta dirección es identificar y dar respuesta a estos riesgos. La aplicación de herramientas efectivas de Control Interno permite identificar y enfrentar estos riesgos, proporcionando garantías razonables sobre el cumplimiento de la misión y de los objetivos institucionales.

La fiscalización del sector público es un factor importante a la hora de marcar la diferencia en la vida de los ciudadanos. La fiscalización de gobiernos y entidades públicas por parte de las EFS tienen un impacto positivo en la confianza de la Sociedad, puesto que hace que los responsables de los recursos públicos piensen cómo utilizar correctamente dichos recursos. Este conocimiento respalda los valores deseados y sustenta los mecanismos de Rendición de Cuentas<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> INTOSAI GOV 9110 "Directrices referentes a los informes sobre la eficiencia de los controles internos: Experiencia de las EFS en la implantación y la evaluación de los controles internos".

<sup>8</sup> ISSAI 12"El valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos"

Una vez que se han hecho públicos los resultados de la fiscalización de las EFS, los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables de los recursos públicos. De esta manera las EFS promueven la eficiencia, la Rendición de Cuentas, la eficacia y la transparencia de la Administración Pública. En este sentido, una EFS independiente, eficaz y creíble, resulta un componente esencial dentro de un sistema democrático.

Las EFS necesitan ser vistas como dignas de confianza y ello se logrará únicamente si son consideradas de manera objetiva, como creíbles, competentes e independientes, capaces de rendir cuentas de su gestión, marcando diferencia en la vida de los ciudadanos cuando:

- Fortalecen la Rendición de Cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas;
- Demuestran la relevancia continua para los ciudadanos, el Parlamento y otros actores interesados;
- Y son una Organización modelo a través del ejemplo.

Los controles internos son beneficiosos respecto de su costo al reducir el riesgo a niveles aceptables, siempre y cuando la alta dirección entienda claramente el conjunto de objetivos a ser alcanzados.

La mejor manera de mitigar el riesgo es a través de actividades de Control Interno. Las acciones correctivas son necesarias para complementar dichas actividades con el fin de lograr los objetivos.

El Control Interno es un proceso integral y dinámico que se adapta constantemente a los cambios que ocurren en una organización. La alta dirección y el personal de todos los niveles jerárquicos tienen que estar involucrados y comprometidos en este proceso para enfrentarse a los riesgos y para garantizar el logro de la misión de la institución y de los objetivos generales.

El Control Interno debe ser entendido no como un hecho aislado o circunstancial, sino como una serie de acciones que están relacionadas con las actividades de la entidad. Es efectivo cuando se lo construye en el marco de la estructura organizacional de la EFS y es parte integral de la institución.

El Control Interno lo realizan todos los individuos de la organización, con lo que ellos hacen y dicen; cada funcionario debe conocer su rol y sus responsabilidades, es por ello, que toda organización debe crear y fomentar una cultura basada en valores.

El Control Interno mejora la eficacia y eficiencia de una organización al ser todos los servidores parte de las actividades de control; ello contribuye a mejorar la imagen y la credibilidad institucional ante la ciudadanía.

El Control Interno posterior debe ser ejercido por la ciudadanía a más de las autoridades propias, esta perspectiva es interesante e inclusiva para que los ciudadanos intervengan en el Control Interno de las entidades del estado así como en las EFS. Pero de qué manera? Por medio de la Rendición de Cuentas.

Toda entidad tiene la obligación de rendir cuentas de su gestión, esta gestión debe reflejar el resultado del Control Interno que ejerce sobre los bienes que se encuentran bajo su guarda y custodia, sobre el cumplimiento de su misión y de sus objetivos institucionales, la transparencia con que se gerencia; y es allí en donde la ciudadanía puede ver el resultado de la gestión de una entidad pública, hacer sus observaciones, hacer los reclamos que crea pertinentes.

La rendición de cuentas está íntimamente ligada al Control Interno, es una responsabilidad legal que se encuentra en la Constitución y en las leyes. Para que esta rendición de cuentas sea transparente, debe necesariamente estar basada en información precisa, veraz y oportuna en cuanto al desempeño de la entidad, el manejo de sus bienes y el cumplimiento de sus objetivos institucionales.

La importancia de la rendición de cuentas, la transparencia y un efectivo Control Interno radica en que todas las decisiones gubernamentales y administrativas puedan estar al alcance del público en forma clara y confiable, favoreciendo al apego a la ley, a la honestidad y a la responsabilidad de las instituciones y servidores públicos.

Todo lo que puede ser medido puede ser evaluado, es por ello que es necesario contar con herramientas eficientes que permitan el análisis de la gestión institucional, identificar y medir los riesgos, evaluar los procesos, evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos institucionales y todo esto es posible con la implantación de controles internos.

Para que el Control Interno sea efectivo, la estructura de la organización debe definir las áreas claves de la entidad respecto de la autoridad y responsabilidad.

La estructura organizacional debe incluir una unidad de Control Interno independiente que informará directamente a la máxima autoridad dentro de la organización.

Para que la función de la auditoría interna sea efectiva, es indispensable que su personal sea imparcial, independiente, trabaje de manera correcta, honesta y que reporte los resultados directamente a la máxima autoridad de la organización, esto contribuye a que los auditores internos presenten opiniones imparciales en su valoración sobre el Control Interno y muestren propuestas objetivas que busquen corregir los obstáculos revelados.<sup>9</sup>

A todo esto la organización debe desarrollar políticas y prácticas de recursos humanos que incluyan orientación, capacitación, educación, asesoramiento, evaluación y promoción del personal.

Los sistemas de Control Interno deben ser objeto de seguimiento para valorar el funcionamiento del sistema en el tiempo, lo que se logra mediante actividades rutinarias y evaluaciones puntuales.

---

<sup>9</sup> INTOSAI GOV 9100 "Guía para las normas de control interno del sector público"

El seguimiento del Control Interno busca asegurar que los controles operen como se requiere y que sean modificados apropiadamente de acuerdo a los cambios. El seguimiento también deberá valorar si en el cumplimiento de la misión de la entidad se alcanzan los objetivos generales.

Toda organización debe contar con mecanismos de Control interno que protejan a la organización de la desviación y del mal manejo del erario público, garantizando una efectiva rendición de cuentas, entendida ésta como responsabilidad, es decir la obligación de la autoridad a responder por sus actos y acciones ante la ciudadanía.

Quienes ejercen el poder público deben dar explicaciones y justificar sus decisiones y acciones cuando así lo demande la ciudadanía.

La rendición de cuentas es un aspecto fundamental para la gobernabilidad de los países (entendida ésta como la capacidad de los gobiernos para usar eficazmente los recursos públicos en la satisfacción de las necesidades comunes), y constituye un principio de la vida pública, mediante el cual, los funcionarios depositarios de la voluntad del pueblo están obligados a informar, justificar y responsabilizarse públicamente por sus acciones.<sup>10</sup>

Las EFS deben constituirse en promotoras de principios, sistemas y mecanismos eficientes de rendición de cuentas y ser vigilantes junto con el gobierno, otras agencias y la sociedad civil de su buen funcionamiento y mejora continua, mediante el establecimiento de acciones concretas para contribuir al fortalecimiento del sistema en procura de un buen gobierno.<sup>11</sup>

Uno de los principales desafíos a los que se enfrentan las EFS es promover entre el público y la administración una mejor comprensión de cuáles son sus funciones y tareas en la sociedad.

La información sobre las EFS, además de ser coherente con los mandatos y marcos jurídicos que las rigen, debe ser de fácil acceso y pertinente. Sus procesos de trabajo, actividades y productos deben ser transparentes. Es necesaria una comunicación abierta con los medios y otras partes interesadas y ser visibles en el ámbito público<sup>12</sup>.

*Los principios relacionados con la transparencia, responsabilidad y buenas prácticas para las EFS detallan elementos para un efectivo modelo de Control Interno:*<sup>13</sup>

- Las EFS cumplen con sus deberes en un marco jurídico que prevé la obligación de responsabilidad y transparencia.
- Las EFS hacen público su mandato, responsabilidades, misión y estrategia.

<sup>10</sup> DECLARACIÓN DE ASUNCIÓN "Principios de Rendición de Cuentas".

<sup>11</sup> DECLARACIÓN DE ASUNCIÓN "Principio de Rendición de Cuentas".

<sup>12</sup> ISSAI 20 "Principios de transparencia y rendición de cuentas"

<sup>13</sup> ISSAI 21 "Principios de transparencia y responsabilidad, principios y buenas prácticas".

- Las EFS aprueban normas de auditoría, procedimientos y metodologías, objetivos y transparentes.
- Las EFS aplican altos estándares de integridad y ética en todos los niveles del personal.
- Las EFS velan por el respeto de los principios de Responsabilidad y de Transparencia cuando externalizan sus actividades.
- Las EFS gestionan sus operaciones con economía, eficiencia y eficacia y de conformidad con las leyes y reglamentos, e informan públicamente sobre estas cuestiones.
- Las EFS informan públicamente de los resultados de sus auditorías y de sus conclusiones acerca del conjunto de las actividades gubernamentales.
- Las EFS comunican sus actividades y los resultados de las auditorías ampliamente y de manera oportuna a través de los medios de comunicación, sitios de Internet u otros medios.
- Las EFS hacen uso del asesoramiento externo e independiente para perfeccionar la calidad y la credibilidad de su trabajo.

## 6. ADMINISTRACIÓN DE RIESGOS.

Un sistema sólido de control interno debe contar con una adecuada administración de riesgos, que prevenga y en su caso mitigue los eventos que puedan afectar el logro de los objetivos institucionales.

A este respecto, el riesgo puede definirse como la probabilidad de que un evento negativo ocurra y afecte negativamente la consecución de los objetivos de la institución. Los riesgos pueden ser de naturaleza cualitativa, como los riesgos de reputación, o cuantitativa, como los riesgos financieros. La administración de riesgos consta de la identificación, evaluación y mitigación de riesgos, de forma que se alcancen los objetivos del gobierno.

El diseño de una estrategia de administración del riesgo implica atender cuatro cuestiones principales.

- Identificar fuentes potenciales de riesgos.
- Anticipar la probabilidad de ocurrencia de ciertas situaciones y sus consecuencias.
- Definir y tomar acciones de contingencia.
- Monitorear el desempeño de las acciones planeadas.

Conforme a la INTOSAI, deben identificarse los riesgos que enfrentan los objetivos clave de la organización, a fin de detectar los principales y priorizarlos para su mitigación (INTOSAI GOV 9100).

Adicionalmente, ponderar o evaluar los riesgos comprende asignarles una calificación (como alta, media o baja) a fin de destacar las exposiciones clave y centrar la atención de los riesgos directivos.

Esta priorización incluye la ponderación de la probabilidad de que un evento negativo ocurra y medir el impacto que tendría sobre la organización, el programa o la capacidad para lograr el objetivo del gobierno. Pueden aplicarse acciones específicas de administración de riesgos para mitigar los principales, en línea con el apetito o tolerancia de riesgos dentro de la organización.

La administración de riesgos también se orienta a asegurar que la medida de mitigación sea proporcional a los costos asociados con el riesgo en sí (INTOSAI GOV 9100).

Reconociendo que no todos los riesgos pueden ser eliminados, el proceso de administración de riesgos dentro de las instituciones del sector público tiene como objetivo proporcionar un aseguramiento razonable, no absoluto, contra la probabilidad de que un riesgo desfavorable se materialice. Por ello, la administración eficaz de riesgos puede conducir a una mejor ejecución de los programas y servicios, un uso más eficiente de los recursos, y mejoras generales de desempeño, mientras reduce los desperdicios, fraude y corrupción. Es decir, a un fortalecimiento general de los sistemas de control interno.

Se requiere liderazgo para crear una cultura de administración de riesgos que se centre en la prevención de problemáticas y la eliminación de las causas raíz que generan recurrencias, a fin de equilibrar las posturas reactivas basadas en la imputación de responsabilidades y sanciones.

Para ser eficaz, la administración de riesgos debe ser un proceso continuo e iterativo, que requiere perfiles de riesgo y controles relacionados, a ser regularmente revisado y actualizado para asegurar que los perfiles de riesgo siguen siendo pertinentes y que las respuestas y medidas de mitigación de riesgo siguen siendo adecuadas y eficaces (INTOSAI GOV 9100).

Adicionalmente, la supervisión sobre un sistema de control interno es clave, y requiere de una clara definición de funciones y responsabilidades para la administración de riesgos, a fin de evitar duplicidades o redundancias.

En este aspecto, el Instituto de Auditores Internos (IIA) sostiene que la administración de riesgos es más fuerte cuando hay actores y roles distintos y claramente identificados. El

IIA ha emitido un modelo denominado *Tres Líneas de Defensa*, que proporciona una manera simple y eficaz para mejorar las comunicaciones en la administración de riesgos y el control mediante la aclaración de las funciones y responsabilidades (IIA, 2013a).

En este modelo, los directores operativos son la primera línea de defensa en la administración de riesgos. Las diversas funciones de supervisión de riesgos y del cumplimiento de normas establecidas son la segunda línea de defensa. El aseguramiento independiente, normalmente realizado por la función de auditoría interna, es la tercera. Cada una de estas tres "líneas" juega un papel distinto en el marco amplio de gobernanza de la organización, y contribuyen en conjunto a la mejora continua del marco de control interno institucional.

## 7. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Las EFS tienen la responsabilidad de llevar a cabo la auditoría externa de las instituciones del sector público, en las que están inmersos los procesos de control interno, por lo que pueden contribuir a promover que éstos sean más eficientes y eficaces a nivel gubernamental amplio.

Un sólido Sistema de Control Interno asegura la eficacia y eficiencia de las operaciones del gobierno, la confiabilidad de la información financiera, el cumplimiento con las leyes, reglamentos y políticas, así como la integridad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos.

De igual modo, la implantación de mecanismos sólidos de control interno permite una mejor supervisión y evaluación de las políticas, y puede resaltar las tendencias y riesgos que alimentan la formulación futura de éstas. Los sistemas de control interno robustos contribuyen a la visión estratégica y al orden de un Estado abierto, previsor y confiable.

En este sentido, las instituciones gubernamentales están alineadas y dirigidas a prestar bienes y servicios públicos. Su funcionamiento se sustenta, fundamentalmente, en los principios de transparencia y rendición de cuentas para lograr su misión y satisfacer las demandas de la sociedad.

Por lo tanto, es deseable una gestión eficaz y responsable para mantenerse en las mejores condiciones de funcionamiento y lograr un equilibrio favorable entre su administración y los fines que persiguen.

Asimismo, resulta indispensable para las entidades públicas contar con un Sistema de Control Interno, con observancia de las disposiciones legales aplicables en la materia, el cual debe estar diseñado y funcionando de tal manera que fortalezca la capacidad para conducir las actividades hacia el logro de la misión e impulse la prevención y administración de eventos contrarios al logro eficaz de objetivos estratégicos.



En la realización de su trabajo, las EFS obtienen una visión panorámica del Sistema de Control Interno y de la eficacia de los procesos que lo componen; por lo tanto, pueden sintetizar los hallazgos de las evaluaciones y auditorías a fin de identificar las buenas prácticas y las tendencias en los procesos de control interno, así como detectar los riesgos a los sistemas de control interno de manera más amplia.

Al ser conscientes de este potencial y de su utilidad, las EFS pueden unificar esta información de tal manera que fortalezca la formulación, ejecución, seguimiento y evaluación de la eficacia de los procesos de control interno.

Por lo tanto, utilizando la vista panorámica que el desempeño de las labores de las EFS ofrece, se puede aprovechar su conocimiento de los procesos de control interno en el sector público para generar coherencia y eficacia mediante la identificación de actividades de control interno dentro del sector público sobre una base continua.

Dependiendo del contexto, las EFS pueden consolidar la información adquirida sobre el control interno del sector público de una manera que sea útil para una serie de grupos de interés: legisladores, reguladores, directivos institucionales, tomadores de decisiones, etc.

De ese modo, las EFS pueden tener un mayor impacto en la buena gobernanza mediante la adopción de un enfoque integral de evaluación del control interno. Desde este punto de vista panorámico, las EFS pueden también identificar áreas sistémicas de mejora en el diseño y formulación de marcos de control interno, así como resaltar las prácticas y procedimientos que están funcionando debidamente para que las instituciones del sector público puedan beneficiarse de la revisión de la EFS.

En la evaluación de los procesos de control interno, las EFS también pueden evaluar la adecuación de los mecanismos de supervisión sobre el control interno y la auditoría interna en todo el espectro del gobierno. Donde existen comités de auditoría, las EFS pueden evaluar el nivel de independencia de los comités. También pueden revisar el mandato de un comité de auditoría para ver si cubre la vigilancia sobre la exposición a riesgos, incluidos los relativos a fraude y corrupción, y para verificar si se reportan periódicamente los casos de fraude y corrupción al comité de auditoría.

Las EFS podrían evaluar el diseño, implementación y efectividad de los objetivos, programas y actividades relativos a la ética, y verificar si incluyen formación y conciencia efectivas sobre ética. Las EFS pueden también realizar revisiones periódicas a la calidad y diseño de los marcos anticorrupción y antifraude, y hacer recomendaciones para establecer y fortalecer el campo de la ética e integridad.

Finalmente, debe considerarse que si bien el control interno tiene una función importante en el desempeño eficaz del mandato de las instituciones gubernamentales, también deben considerarse los costos asociados a la puesta en marcha de los procesos de control. Esto ayuda a asegurar que el costo del control interno no excede el beneficio derivado (INTOSAI GOV 9100).

La alta dirección tiene la función decisiva en la creación de normas de Control Interno, estableciendo un marco sólido de control en trabajo conjunto con los auditores internos.

Con el objetivo de fortalecer los controles es importante que exista una instancia que en forma coordinada con todos los poderes del Estado expida políticas, establezca las directrices y lineamientos que deben regir el Control Interno, su implementación en todas las instituciones y su sostenibilidad en el Estado. Además que brinde asistencia técnica en la implementación de los Sistemas de Control, asegure su actualización permanente, emita guías y herramientas complementarias. Con ello se estaría estableciendo un compromiso por parte de las autoridades.

Apoyar la generación de una gestión eficiente y eficaz a través de la implementación de Sistemas de Control Interno efectivos, enfocados en garantizar el cumplimiento de los objetivos institucionales de las EFS y de los demás Organismos y Entidades Públicas, a fin de lograr una mayor satisfacción del ciudadano con el suministro de bienes y servicios por parte del Estado.

Promover la construcción de modelos de Control Interno para las instituciones del Estado que garanticen una estructura de control uniforme, generen un lenguaje común y susciten el autocontrol, la autogestión y autorregulación como fundamentos esenciales en la mejora de la capacidad institucional de los organismos y entidades del Estado.

Estos fundamentos, basados en el precepto de que el interés general prevalece sobre el interés particular, generan una escala de principios y valores a ser aplicados por los funcionarios públicos en sus conductas, comportamientos y decisiones en el ejercicio de la función pública.

El Control Interno tiene como objetivo fundamental proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de las entidades y organismos a través de la generación de una cultura institucional del autocontrol, generando de manera oportuna acciones y mecanismos de prevención y de control en tiempo real de las operaciones; de corrección, evaluación y de mejora continua de la institución de manera permanente, y brindando la autoprotección necesaria para garantizar una función administrativa íntegra, eficaz y transparente con una alta contribución al cumplimiento de la finalidad social del Estado.

La formación de competencias profesionales respecto del control interno, integridad y administración de riesgos debe ser prioritaria entre los servidores públicos encargados de establecer y autoevaluar la eficacia y eficiencia de los Sistemas de Control Interno implantados para lograr los objetivos estratégicos y prevenir posibles actos de corrupción, así como para gestionar adecuadamente los procesos relevantes para lograr los objetivos y salvaguardar los recursos asignados a cada institución.

Asimismo, las instancias de auditoría interna (denominadas Órganos Internos de Control o contralorías internas), en el ámbito de sus atribuciones, deben solidarizarse en coadyuvar, supervisar y evaluar el funcionamiento del Sistema de Control Interno Institucional y verificar el cumplimiento de su respectivo marco de control interno.

## AGRADECIMIENTO

Es importante destacar la valiosa intervención de la Auditoría Superior de la Federación (México) con sus aportes a nuestra Propuesta Inicial del tema que nos ocupa, brindando sus consideraciones y análisis, fundamentales para enriquecer nuestro enfoque, garantizando que los puntos centrales de la estructura original se mantengan y fortalezcan con una perspectiva amplia.

\*\*\*\*\*