

# Reforzar la credibilidad presupuestaria

# La GUÍA DE BOLSILLO

# para auditores



**United Nations**

Department of  
Economic and  
Social Affairs



**International  
Budget  
Partnership**

# Reforzar la credibilidad presupuestaria La GUÍA DE BOLSILLO para auditores

Para más información, visite:

Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las Naciones Unidas  
<http://www.un.org/desa>

División de Instituciones Públicas y Gobierno Digital de las Naciones Unidas  
<https://publicadministration.un.org>

International Budget Partnership  
<https://internationalbudget.org>

Comentarios y opiniones: [info@internationalbudget.org](mailto:info@internationalbudget.org); [dpidg@un.org](mailto:dpidg@un.org)

UNDESA y IBP han estado trabajando con las Entidades Fiscalizadoras Superiores, la sociedad civil y expertos en finanzas públicas para determinar las formas en que el trabajo de auditoría puede abordar y mejorar significativamente la credibilidad presupuestaria. Esta “guía de bolsillo” destaca los puntos clave de <https://publicadministration.desa.un.org/topics/participation-and-accountability/working-supreme-audit-institutions>. Para obtener más información detallada, herramientas útiles y experiencias de los países, consulte el manual completo. (NOTA: todas las referencias a capítulos, secciones y anexos de esta guía remiten al manual).

## Contenido

1. La importancia de la credibilidad presupuestaria y la contribución del auditor
2. Gestión de las finanzas públicas y credibilidad presupuestaria: Definiciones y perspectivas
3. Determinar si se debe dar prioridad a la credibilidad presupuestaria en el trabajo de auditoría
4. Incorporar la credibilidad presupuestaria al trabajo de auditoría
  - a. Evaluar los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de todo el gobierno
  - b. Evaluar los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de programa/entidad
  - c. Auditoría del rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas
  - d. Auditar periódicamente el presupuesto estatal
5. Reforzar la credibilidad del presupuesto mediante informes de auditoría y seguimiento
6. Seleccione elementos de la bibliografía del manual

# 1. La importancia de la credibilidad presupuestaria y la contribución del auditor

**Unos presupuestos creíbles son un componente clave de una gobernanza eficaz.** Se confía en los planes de ingresos y gastos presentados en el presupuesto nacional de un país para prestar servicios públicos de forma eficaz y avanzar en las principales prioridades sociales, económicas y medioambientales. Cuando el presupuesto se ejecuta según lo aprobado por el poder legislativo, el presupuesto se considera “creíble”. Pero cuando el presupuesto se desvía de su curso, disminuye la confianza en las instituciones públicas y aumenta el riesgo de corrupción. Los presupuestos creíbles se consideran tan importantes para unas instituciones eficaces, responsables y transparentes, que el marco global de seguimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) ha dedicado un indicador (#16.6.1) a medir la credibilidad presupuestaria.

**Las Entidades Fiscalizadoras Superiores están bien posicionadas para contribuir a la credibilidad presupuestaria.** En su función de fiscalización de las finanzas públicas, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) pueden contribuir a:

- identificar las desviaciones del presupuesto aprobado,
- examinar por qué se han producido estos cambios,
- discernir el impacto de esas desviaciones en diferentes grupos o distintos sectores de política pública, y
- evaluar si el país cumple las normas internacionales pertinentes para la gestión de las finanzas públicas.

Los informes de auditoría independientes, basados en evidencia y a disposición del público, aumentan la concienciación sobre la credibilidad presupuestaria y revelan cómo afecta a la consecución de los objetivos nacionales y la efectiva prestación de servicios. Unas recomendaciones de auditoría bien elaboradas y un seguimiento concienzudo de los esfuerzos por aplicarlas son fundamentales para impulsar la mejora de la credibilidad.

## 2. Gestión de las finanzas públicas y credibilidad presupuestaria: Definiciones y perspectivas *(Capítulo 1)*

**La gestión de las finanzas públicas (GFP)** se refiere a la forma en que los gobiernos gestionan los recursos públicos para alcanzar los objetivos nacionales. Son muchos los procesos implicados -desde la movilización de los ingresos hasta la asignación de fondos públicos entre diversas actividades, pasando por el gasto real en estas partidas y el registro, la contabilidad y la evaluación de los fondos gastados- y todos están sujetos a un conjunto de normas y reglamentos.

Múltiples organismos, entidades y agencias gubernamentales, cada uno con sus propias características, mandatos y prioridades, están involucrados. Por ejemplo, las entidades que realizan gastos desean que aumente su asignación presupuestaria, pero los ministerios de finanzas tienen la tarea de mantener bajo control el gasto global. En muchos países, las organizaciones internacionales también contribuyen a esta mezcla, asesorando a los gobiernos sobre iniciativas de reforma y financiando a veces una parte sustancial del gasto público. Los diferentes procesos y actores de la gestión de las finanzas públicas que dan forma, producen, documentan y evalúan el presupuesto suelen estructurarse en torno al *ciclo presupuestario* (figura 1).

**Las EFS desempeñan un papel importante en el sistema de gestión de las finanzas públicas.** Auditar e informar sobre cómo los gobiernos movilizan los ingresos, asignan los fondos públicos, realizan el gasto público y rinden cuentas de los fondos gastados es fundamental para la credibilidad del presupuesto. Figura 1: Visión general de los procesos y actores de la gestión de las finanzas públicas por etapa del ciclo presupuestario

**Figura 1: Visión general de los procesos y actores de la gestión de las finanzas públicas por etapa del ciclo presupuestario**



## Comprender la credibilidad del presupuesto

**La definición estándar de credibilidad presupuestaria** se refiere a la capacidad del gobierno para cumplir sus objetivos de ingresos y gastos – tal y como fueron aprobados por el poder legislativo y promulgados como ley - durante el ejercicio fiscal. Cuando el gasto del gobierno se desvía del presupuesto aprobado, esta acción se describe como:

- **Infrautilización:** si el gasto real es inferior a lo asignado en el presupuesto, o
- **Gasto excesivo:** si el gasto real es superior a lo asignado en el presupuesto.

El presupuesto de un país puede ser infrautilizado o sobreutilizado en general - es decir, en conjunto - o dentro de un área o sector específico del presupuesto (por ejemplo, en agricultura, educación, defensa, etc.), o en ambos. Cuando el desplazamiento del gasto entre sectores se produce después de la aprobación del presupuesto, se modifica la composición de este y, en ese caso, la credibilidad presupuestaria composicional se ve afectada. De hecho, un presupuesto nacional puede ser creíble en su conjunto, mientras que su gasto composicional puede estar significativamente desviado y no ser creíble.

Las normas internacionales y las herramientas de evaluación utilizadas para medir el alcance y la prevalencia de la credibilidad presupuestaria (capítulo 1, secciones 1.4 y 1.5) giran en torno a esta idea de la definición estándar de credibilidad presupuestaria. (véase el cuadro 1)

### Cuadro 1: Medición de la credibilidad presupuestaria mediante la definición estándar

**Un presupuesto es creíble cuando** (en al menos dos de los tres últimos años):\*

- *Los ingresos* reales se recaudan de acuerdo con el presupuesto aprobado, dentro del 97-106 por ciento del plan, y la variación en la composición de los ingresos está dentro del 5 por ciento del plan.
- *El gasto* real a nivel *agregado* no se desvía más del 5 por ciento del presupuesto aprobado, y
- *El gasto* real a nivel de las asignaciones de *composición* o sectoriales no se desvía más allá del 5 por ciento de las asignaciones presupuestarias aprobadas; en el caso de los fondos para imprevistos, el gasto no debe desviarse más allá del 3 por ciento.

\*Fuente: PEFA, 2016. Marco para la evaluación de la gestión de las finanzas públicas, 2<sup>nd</sup> edición. p. 14-18. <https://www.pefa.org/resources/pefa-2016-framework>

**Los auditores también pueden evaluar la credibilidad del presupuesto de forma más amplia** para examinar los numerosos factores y riesgos que influyen en la consecución de la credibilidad (véase la tabla 1). En este caso, además de las desviaciones presupuestarias, los auditores considerarían (i) las premisas sobre las que se formula el presupuesto, (ii) el volumen de recursos y gastos al margen del presupuesto, (iii) el cumplimiento de las normas y procesos de gestión de las finanzas públicas, y (iv) el rendimiento del gasto público en lo que respecta a la entrega de bienes y servicios públicos.

**Tabla 1: Diferentes formas de auditar la credibilidad presupuestaria**

Auditar la credibilidad según la definición estándar	Auditar la credibilidad con una visión más amplia
<p><u>Enfoque de la auditoría:</u> previsibilidad/fiabilidad presupuestaria y ejecución, es decir, cualquier desviación del presupuesto aprobado por la legislatura.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Considera la fiabilidad/ejecución de los gastos e ingresos tanto a nivel agregado como de composición.</li> </ul> <p><u>Tipo de auditoría:</u> Auditoría financiera (AF) y/o auditoría de cumplimiento (AC).</p> <p><u>Alcance:</u> Unidad única o agregado (por ejemplo, para todo el gobierno a través de la auditoría de las cuentas de fin de año).</p>	<p><u>Enfoque de la auditoría:</u> factores determinantes de la credibilidad del presupuesto y del rendimiento y los resultados (impacto de las desviaciones).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Investiga los factores determinantes a través de un enfoque basado en el riesgo - por ejemplo, revisa los procesos y las instituciones de la gestión de las finanzas públicas, la gobernanza; y/o</li> <li>• Considera dimensiones específicas del rendimiento presupuestario relacionadas con la credibilidad: por ejemplo, la transparencia, los sistemas de información/ presentación de informes (incluidos los indicadores de rendimiento).</li> </ul> <p><u>Tipo de auditoría:</u> Auditoría de cumplimiento (AC) y auditoría de desempeño (AD), o auditorías mixtas con elementos de AD.</p> <p><u>Alcance:</u> En todo el gobierno, unidades individuales o agregadas/sistemas.</p>

**La rendición de cuentas es esencial también cuando deben introducirse cambios en el presupuesto después de la aprobación legislativa.** A veces hay razones válidas (por ejemplo, acontecimientos externos inesperados) para que el plan de gastos de un gobierno cambie después de la aprobación legislativa. En estas situaciones, se espera que el gobierno garantice la aprobación legislativa de cualquier cambio presupuestario significativo y publique informes presupuestarios que expliquen la magnitud, el impacto y la justificación de cualquier cambio presupuestario. **Las EFS pueden desempeñar un papel fundamental a la hora de supervisar y fiscalizar si el ejecutivo respeta las normas y los límites legales aplicados a dichos cambios durante la ejecución del presupuesto.**

## 3. Determinar si se debe dar prioridad a la credibilidad presupuestaria en el trabajo de auditoría (Capítulo 2)

**Varios factores pueden afectar a la capacidad de los auditores para profundizar en la credibilidad del presupuesto.** Desde el punto de vista organizativo, la EFS debe considerar si tiene:

- Mandato para examinar cuestiones de gestión de las finanzas públicas/presupuestos, y en qué medida y a qué nivel.
- Experiencia y capacidad para investigar asuntos relacionados con la gestión de las finanzas públicas.
- Recursos adecuados y apoyo del liderazgo de la EFS.
- Acceso a datos oportunos y orientación técnica para proseguir el trabajo.

**Muchos más factores inciden en la urgencia de que los auditores examinen la credibilidad de los presupuestos.** Las diferencias en los contextos de gobernanza y las características de los sistemas de gestión de las finanzas públicas afectan a la solidez de los presupuestos gubernamentales. Los auditores deben conocer el contexto de su país y cómo estos factores interactúan con el mandato y la capacidad de la EFS. Algunas consideraciones importantes son:

- Los shocks externos y el entorno macroeconómico y financiero del país – por ejemplo, el nivel de deuda del país, las obligaciones y la salud financieras en general; la dependencia de la ayuda exterior o de los productos básicos; las crisis sanitarias nacionales, los altos precios de la energía, la inflación u otros shocks.
- La naturaleza del sistema presupuestario: por ejemplo, dependencia de la contabilidad de caja o de la contabilidad de ejercicio; presupuestación por partidas o por resultados.
- Los controles del gasto y las normas fiscales del país, es decir, cómo está previsto que fluyan los recursos y quién es responsable de las distintas fases del proceso de ejecución del presupuesto.
- El papel del parlamento y la relación entre la EFS y el parlamento: por ejemplo, la autoridad del parlamento para enmendar el presupuesto; la existencia de una oficina presupuestaria parlamentaria; y la capacidad legislativa para la supervisión presupuestaria.
- Las reformas presupuestarias en curso o previstas, y los factores técnicos que afectan al rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas – por ejemplo, el desarrollo de un sistema de información integrado.
- Características relevantes de la administración pública y del centro de gobierno – por ejemplo, los vínculos entre planificación y presupuestación; la solidez de los sistemas de control y evaluación; y la independencia de la función pública.

## Cuadro 2: Posibles preguntas a considerar por las EFS a la hora de decidir si dan prioridad a la credibilidad presupuestaria

- ¿Se percibe el presupuesto como creíble en el país?
- ¿El sistema de gestión de las finanzas públicas funciona de acuerdo con las normas internacionales?
- ¿Qué indican para el país los indicadores agregados sobre la credibilidad del presupuesto (por ejemplo, PEFA)?
- ¿Ha dado prioridad el gobierno al ODS 16.6.1 en sus planes de implementación de los ODS/planes nacionales de desarrollo?
- ¿Cuáles pueden ser las fuentes de las desviaciones presupuestarias a nivel nacional?
- ¿Proporcionan las entidades gubernamentales suficiente información sobre los motivos de las desviaciones presupuestarias? ¿Son transparentes las desviaciones presupuestarias?
- ¿Cuáles son las repercusiones de las desviaciones presupuestarias en la calidad de la prestación de servicios?
- ¿Existen indicadores de que existen desviaciones presupuestarias en los ingresos/gastos y/o en la composición del gasto?
- ¿Existen indicadores de que las desviaciones presupuestarias son relevantes a nivel de entidad o de programa?

## 4. Incorporación de la credibilidad presupuestaria al trabajo de auditoría

Las auditorías externas pueden abordar la credibilidad presupuestaria de diferentes maneras. Las cuatro secciones siguientes (derivadas de los capítulos del manual, como se ha señalado) destacan cómo hacerlo:

- Evaluar los riesgos para la credibilidad presupuestaria a nivel de todo el gobierno
- Evaluar los riesgos para la credibilidad del presupuesto a nivel de programa/entidad
- Revisión del rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas
- Auditar periódicamente el presupuesto estatal

### 4.a. Evaluación de los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de todo el gobierno (*Capítulo 3*)

Examinar los riesgos para la credibilidad del presupuesto a nivel de todo el gobierno significa evaluar los riesgos para las funciones y procesos presupuestarios (por ejemplo, planificación, supervisión) que

llevan a cabo el Ministerio de Finanzas y el poder legislativo a nivel nacional. Es decir, examinar aquellos riesgos que se aplican a toda la administración pública a nivel consolidado (es decir, a todo el gobierno) en contraposición a entidades o programas específicos.

**Los riesgos para la credibilidad del presupuesto pueden producirse en cualquier fase del proceso presupuestario.** Los más comunes incluyen:

### Fase de formulación del presupuesto:

- **Proyecciones/previsiones de ingresos y gastos poco realistas.** Las estimaciones de ingresos y gastos deben ser realistas y reflejar las circunstancias económicas existentes a nivel nacional. Las estimaciones poco fiables afectan a la asignación de recursos, ya que algunos programas no reciben suficientes recursos presupuestarios mientras que otros reciben una financiación excesiva. Cuando las limitaciones macroeconómicas no se tienen debidamente en cuenta o los supuestos subyacentes son débiles, el presupuesto se prevé con demasiada frecuencia sobre la base del presupuesto del año anterior, es decir, mediante un enfoque “ascendente” determinado por las solicitudes de gasto, lo que a menudo conduce a un gasto excesivo. La incapacidad de elaborar previsiones fiables puede deberse a causas sistémicas o a otros factores (incluida la presión política), y puede hacer necesario reformar todo el sistema de previsión.
- **Desajuste de los presupuestos con los marcos de planificación a largo plazo y los ODS.** Existen diferentes mecanismos que ayudan a vincular los presupuestos anuales a los objetivos políticos transversales (por ejemplo, el etiquetado del gasto para los ODS, el clima o la infancia en los sistemas de información financiera). Evaluar el grado de alineación de los presupuestos anuales con los Planes Nacionales de Desarrollo es una forma importante de que las auditorías identifiquen las oportunidades de adoptar medidas correctivas.

### Fase de aprobación del presupuesto:

- **Retrasos en la aprobación del presupuesto por parte de la legislatura.** La mayoría de los marcos normativos establecen que el presupuesto debe presentarse a la legislatura al menos tres o cuatro meses antes del inicio del siguiente ejercicio fiscal. Los retrasos reducen el tiempo de que disponen los legisladores para examinar el presupuesto antes de su aprobación, lo que aumenta el riesgo de desviaciones durante la ejecución del presupuesto. El retraso en la aprobación también impide que las entidades gubernamentales inicien los procesos de contratación, afecta a las prácticas de planificación de tesorería creíbles, que repercuten en la ejecución de los proyectos, y crea riesgos para la gestión de la deuda.

## Fase de ejecución del presupuesto:

- **Ejecución de actividades no aprobadas y extrapresupuestarias** (es decir, que no han sido fiscalizadas ni aprobadas por el parlamento). En ocasiones, la financiación extrapresupuestaria es importante en términos de volumen y se ejecuta con una transparencia y una supervisión limitadas. La falta de rendición de cuentas puede conducir a un gasto global excesivo y a un suministro deficiente de bienes y servicios, crear oportunidades para la corrupción y la mala administración, y dar prioridad a gastos no estratégicos. Además, la financiación extrapresupuestaria socava la supervisión externa y las evaluaciones de los riesgos de credibilidad del presupuesto que se basan únicamente en los recursos que fueron consignados regularmente por el parlamento.
- **La indisciplina financiera en el seno del ejecutivo y el legislativo.** Las auditorías externas pueden arrojar luz sobre los riesgos de credibilidad relacionados con las enmiendas legislativas o el uso de los poderes presupuestarios del ejecutivo para consideraciones políticas.
- **Capacidad inadecuada para absorber las perturbaciones presupuestarias debidas a emergencias o riesgos a largo plazo.** Los auditores deben examinar el modo en que el ejecutivo moviliza y ejecuta los recursos para responder a las emergencias u otras conmociones económicas.

## Informes presupuestarios y sistemas contables:

- **La ineficacia de los sistemas de información y contabilidad,** incluida la falta de transparencia presupuestaria y la escasa calidad de la información. Las auditorías deben examinar la eficacia de los sistemas de contabilidad y elaboración de informes para producir informes e información precisos, completos y fiables.

## Supervisión y evaluación externas:

- **Capacidad del parlamento y de las EFS para proporcionar evaluación y supervisión de la ejecución del presupuesto.** La rendición de cuentas en el proceso presupuestario depende de que (1) el poder legislativo disponga de los medios necesarios para cuestionar y autorizar las propuestas presupuestarias y hacer un seguimiento de la integridad y eficacia de su ejecución y de los resultados correspondientes y (2) los organismos de auditoría externa puedan proporcionar una evaluación a posteriori del grado en que el ejecutivo informa sobre los recursos recaudados y gastados, si dichas operaciones se llevaron a cabo de conformidad con las leyes y reglamentos vigentes y si el gasto alcanzó sus objetivos políticos. Las EFS deben evaluar si tienen la capacidad para llevar a cabo revisiones presupuestarias.

## Referencias útiles en el manual

- **El anexo 2.1** cita ejemplos de problemas y riesgos relacionados con la credibilidad presupuestaria que las EFS han examinado.
- **El anexo 3.1** sugiere preguntas que los auditores pueden plantearse al sondear los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de todo el gobierno.

### 4.b. Evaluación de los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de programa/entidad (*Capítulo 6*)

**Los riesgos para la credibilidad del presupuesto a nivel de programa/entidad están interrelacionados con los que existen a nivel de todo el gobierno.** La ejecución del presupuesto a nivel de programa/entidad puede verse afectada por muchos de los riesgos descritos con anterioridad a nivel de todo el gobierno, y viceversa. Por ejemplo, la información procedente de los programas y entidades (por ejemplo, a través de los informes obligatorios sobre sus gastos) sirve de base a la preparación del presupuesto para el siguiente ejercicio fiscal a nivel de todo el gobierno.

**Comprender cómo se desembolsan y utilizan los fondos a nivel de programa o entidad es esencial para señalar los riesgos potenciales para la credibilidad del presupuesto.** Los auditores deben examinar los riesgos para la credibilidad cualesquiera que sean las fuentes de financiación, el proceso de ejecución del presupuesto/fondo y el nivel de gobierno que presta los servicios y ejecuta los programas a las partes interesadas. Los auditores que tienen autoridad para investigar el gasto de las instituciones de los niveles inferiores de gobierno (subnacional/local) y de otros tipos de entidades gubernamentales (es decir, corporaciones gubernamentales) desempeñan un papel importante en el avance de la credibilidad presupuestaria.

Otros factores que influyen en la ejecución del presupuesto a nivel de programa/entidad son la traslación de las prioridades estratégicas del gobierno central a las entidades individuales; la adecuación y claridad de las normativas y leyes presupuestarias; y la viabilidad de los programas que se aprueban mediante enmiendas legislativas/del Congreso. Estos factores, que varían de un país a otro, suelen reflejar los poderes e intereses relativos del ejecutivo y el legislativo en la planificación, priorización y aprobación de los programas, así como las consideraciones políticas que influyen en las relaciones entre ambos poderes.

Así pues, para comprender mejor los factores que influyen en los riesgos para la credibilidad del presupuesto a nivel de programa o de entidad, los auditores deben tener en cuenta:

- flujos de financiación (de todas las fuentes),
- el marco jurídico presupuestario,
- el poder y la capacidad relativos del ejecutivo y del legislativo, y
- hasta qué punto las entidades han articulado sus metas y objetivos hacia el desarrollo sostenible a nivel nacional.

La auditoría a nivel de programa/entidad requiere información y datos específicos, oportunos y fiables. El reto del acceso a la información y los datos de una entidad está relacionado con el mandato y la independencia de una EFS, la capacidad de la EFS y las prácticas de transparencia del país respectivo.

**La revisión de las siguientes fuentes comunes de riesgo de credibilidad en la ejecución de programas frente a programas sectoriales críticos ayuda a priorizar el trabajo de auditoría:**

- *Capacidad y procedimientos de gestión* – por ejemplo, ¿existen criterios establecidos para la identificación de los beneficiarios? ¿Se gastó el presupuesto total de acuerdo con los objetivos del programa?
- *Documentación de los gastos* – por ejemplo, ¿están los gastos respaldados con la documentación adecuada?
- *Estimación de costes y gastos*: por ejemplo, ¿son razonables y precisas las estimaciones del programa?
- *Calendario del gasto*: por ejemplo, ¿se gasta el presupuesto asignado dentro del periodo presupuestario utilizado?
- *Generación, captura y gestión de la información sobre el rendimiento*: por ejemplo, ¿informan los organismos de ejecución sobre el rendimiento y la rendición de cuentas según las directrices establecidas? ¿Disponen de datos e indicadores de rendimiento fiables y válidos?

La evaluación de los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de programa/entidad está sujeta a los mismos retos que otras auditorías: (i) el mandato y la independencia de la EFS, (ii) los recursos y capacidades limitados de la EFS, (iii) el acceso a la información y los datos y su calidad, y (iv) los cambios en las prioridades políticas.

**Las conclusiones de las auditorías relacionadas con la credibilidad presupuestaria a nivel de entidad son fácilmente apreciadas por el parlamento, los medios de comunicación y el público, porque todos ellos son partes interesadas en los programas que las entidades ejecutan.**

## Referencias útiles en el manual

- **La tabla 6.4** proporciona fuentes comunes de información sobre programas, por factor de riesgo de credibilidad presupuestaria.
- **La tabla 6.5** ofrece ejemplos de preguntas de auditoría para evaluar la credibilidad del presupuesto a nivel de programa.
- **El anexo 6.1** enumera los criterios de selección para las auditorías de credibilidad presupuestaria de los programas.
- **El anexo 6.2** ofrece una lista de autocomprobación para evaluar los riesgos de credibilidad presupuestaria a nivel de programa/entidad.

### 4.c. Auditoría del rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas *(Capítulo 4)*

**Las auditorías externas también pueden evaluar la credibilidad del presupuesto mediante el escrutinio del rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas.** Esto significa comprobar si las disposiciones institucionales vigentes contribuyen a la buena gestión de los recursos y de qué manera. Por ejemplo, las EFS pueden evaluar:

- Cómo de fiables y transparentes son los presupuestos,
- Cómo se gestionan los activos y los pasivos,
- Si el presupuesto se basa en una evaluación de las tendencias fiscales o sólo en información ad hoc,
- Si existe previsibilidad en la ejecución del presupuesto,
- Las razones de cualquier infrautilización o sobreutilización, y
- Si la contabilidad y la elaboración de informes están informando y apoyando eficazmente a los demás pilares del sistema de gestión de las finanzas públicas.

**¿Cómo se lleva a cabo?** Una EFS puede utilizar una auditoría de rendimiento para evaluar el rendimiento del sistema de gestión de las finanzas públicas, o, dependiendo de su mandato, puede llevar a cabo auditorías combinadas que incorporen aspectos financieros, de cumplimiento y/o de rendimiento. Los auditores también pueden basarse en otras herramientas de diagnóstico disponibles (por ejemplo, el PEFA) y en marcos de información (por ejemplo, el Marco de Información sobre la Gestión de las Finanzas Públicas (PFM-RM por sus siglas en inglés)) para producir información que complemente su evaluación del sistema de gestión de las finanzas públicas.

### **Selección del área de la gestión de las finanzas públicas que más necesite una auditoría:**

- Comprender las prioridades del ministerio, el poder legislativo, el gobierno y la sociedad civil.
- Garantizar que los temas de auditoría sean significativos, auditables y coherentes con el mandato de la EFS.
- Explorar el entorno de auditoría realizando análisis de riesgos, financieros y políticos.

### **Los hallazgos comunes de las EFS relacionados con el rendimiento en las diferentes etapas del ciclo presupuestario incluyen:**

- *Diseño de políticas* – Los modelos y supuestos utilizados como base para el diseño de políticas no suelen estar actualizados.
- *Preparación del presupuesto* – Los procesos oportunos y transparentes son indicativos de un sistema de gestión de las finanzas públicas sólido y eficaz.
- *Ejecución del presupuesto* – Los problemas aquí suelen girar en torno a la inexactitud de los ingresos y los gastos en comparación con el presupuesto aprobado.
- *Contabilidad y elaboración de informes* – Los mecanismos de información y elaboración de informes garantizan una cierta normalización de los elementos sobre los que hay que informar, a quién y cómo. No obstante, las EFS han identificado algunos problemas en este ámbito.
- *Evaluación presupuestaria* – Se necesitan herramientas de gestión y evaluación adecuadas para llevar a cabo una evaluación presupuestaria eficaz en la última parte del ciclo de gestión de las finanzas públicas, antes de iniciar el siguiente.

### **Para superar los retos inherentes a este tipo de trabajo de auditoría, las EFS pueden:**

- Colaborar con otras EFS y otros expertos en el desarrollo de capacidades (especialmente para mejorar los conocimientos sobre la gestión de las finanzas públicas).
- Reforzar la capacidad técnica y las aptitudes de los auditores para recopilar y analizar datos de diversas fuentes gubernamentales; utilizar y desarrollar análisis de macrodatos para apoyar las auditorías del sistema de gestión de las finanzas públicas.

## **Referencias útiles en el manual**

Dos ejemplos de herramientas utilizadas para evaluar el rendimiento de la gestión del gasto:

- **El anexo 4.1** ilustra una aplicación del método RIAS por su nombre en inglés (*riesgo, impacto, auditabilidad, importancia*).
- **El anexo 4.2** ofrece un ejemplo de utilización de una matriz de diseño de auditoría.

#### 4.d. Auditar periódicamente el presupuesto estatal (*Capítulo 5*)

**Las auditorías recurrentes del presupuesto estatal se encuentran entre las actividades de mayor impacto realizadas por una EFS.** Estas auditorías transmiten información significativa al poder legislativo y judicial, al público en general, a la sociedad civil, a los inversores, a los medios de comunicación, así como a los responsables políticos y a los auditores internos de las entidades gubernamentales.

**Las auditorías del presupuesto que se realizan de forma periódica contribuyen a una mayor racionalidad y previsibilidad en la asignación y ejecución del presupuesto y,** por lo tanto, tienen un impacto positivo en la credibilidad del presupuesto. Las auditorías recurrentes suelen tener un amplio alcance y adoptar un enfoque global, de todo el gobierno. Estas auditorías:

- Proporcionan un diagnóstico importante de los puntos fuertes y las limitaciones del sistema de gestión de las finanzas públicas.
- Permiten a todas las partes interesadas comprender claramente la evolución de las finanzas públicas a lo largo del tiempo.
- Permiten una respuesta oportuna a la evolución de las cuentas públicas, generando incentivos para una gestión presupuestaria responsable.

**Combinación de procedimientos de fiscalización en auditorías recurrentes del presupuesto.** El mandato legal y el modelo institucional de una EFS afectarán al ciclo de las auditorías recurrentes del presupuesto. Sin embargo, existe una convergencia mundial cada vez mayor a la hora de combinar las herramientas de auditoría de desempeño, de cumplimiento y financiera en la realización de estas auditorías. Esto se refleja en la mejora de la calidad y la exhaustividad de la supervisión presupuestaria a partir de las auditorías recurrentes del presupuesto.

**Auditorías de fin de año frente a otras auditorías recurrentes del presupuesto.** Dado que el ciclo presupuestario suele estructurarse en torno a un ejercicio fiscal, las auditorías recurrentes de la ejecución del presupuesto tienden a producirse anualmente. Las EFS también pueden establecer un ciclo de auditoría que incluya la realización de múltiples auditorías de la ejecución del presupuesto durante un mismo año. Estas auditorías a mitad de año permiten a las EFS reaccionar rápidamente ante las incoherencias en la ejecución del presupuesto y sugerir formas de solucionarlas. Esto también contribuye a una mayor eficacia del trabajo de auditoría, ya que los gestores pueden estar mejor preparados para aplicar las recomendaciones derivadas de los informes de mitad de año ya publicados.

La naturaleza y el alcance de los informes de fin de año y de mitad de año también influyen en el trabajo de una EFS en las auditorías recurrentes del presupuesto. El informe de fin de año del gobierno ofrece un enfoque más profundo y global de las políticas de gestión presupuestaria y financiera, ya que abarca un período de tiempo más largo. Aunque el contenido específico de los informes de cuentas de fin de año puede variar considerablemente de un país a otro, por lo general, informan sobre la situación de los

estados financieros de la nación. Las EFS deben realizar un trabajo de auditoría financiera, pero cada vez lo complementan más con otros enfoques de auditoría, como se ha señalado anteriormente.

**Recursos y competencias de las EFS.** Las auditorías recurrentes plantean un reto en términos de recursos. Es aconsejable que una EFS cuente con un equipo especializado dedicado a realizar auditorías recurrentes al final y a lo largo del año fiscal. Una EFS debe contar con suficiente personal para procesar y examinar continuamente grandes conjuntos de datos relacionados con las normas fiscales, los ingresos públicos y el gasto. La auditoría presupuestaria también exige un conjunto único de habilidades, en la confluencia de varias disciplinas que incluyen el derecho, la contabilidad y la economía.

**Las herramientas de planificación, como una matriz de planificación, ayudan a organizar el equipo de auditoría durante la fase de planificación.** Una vez desarrollada una matriz de planificación, puede servir como base inicial para la planificación de la auditoría en los siguientes ciclos presupuestarios. La matriz de planificación pone de relieve la relevancia de los sistemas de acceso a la información utilizados por el gobierno en el trabajo relacionado con el presupuesto, que proporcionarán la mayor parte de la información en una auditoría recurrente del presupuesto.

### Consejos adicionales:

- **Desarrolle una sólida estrategia de comunicación** para transmitir a todas las partes interesadas los objetivos y el valor de las auditorías recurrentes del presupuesto.
- **Establezca objetivos de auditoría claros y precisos** para potenciar el análisis crítico e identificar oportunidades de mejora y correcciones (en lugar de limitarse a reproducir la información presentada por el ejecutivo).
- **No pierda de vista la credibilidad del presupuesto** -al realizar auditorías recurrentes del mismo- en medio de la abundancia de información recopilada por el equipo auditor.
- **Realice el trabajo de auditoría en un plazo razonable** para garantizar la pertinencia de los resultados de la auditoría y el impacto de las recomendaciones.

### Referencias útiles en el manual

- **El anexo 5.1** presenta un ejemplo de matriz de planificación a utilizar para una auditoría global de cierre de ejercicio.

## 5. Reforzar la credibilidad del presupuesto mediante informes de auditoría y el seguimiento de las recomendaciones (Capítulo 7)

Independientemente del enfoque adoptado, para que las auditorías externas fomenten la credibilidad presupuestaria, las EFS deben producir resultados de auditoría de calidad, recomendaciones sólidas y aplicables, y disponer de sistemas para supervisar la respuesta de las entidades gubernamentales. El seguimiento es importante para todos los tipos de auditoría (financiera, de cumplimiento y de desempeño) y aumenta el valor de una auditoría al reforzar su impacto.

### Preparación del informe de auditoría

**Sopesar las prioridades.** Se pueden utilizar diferentes criterios para clasificar y priorizar las recomendaciones de auditoría relacionadas con la credibilidad presupuestaria como por ejemplo:

- *riesgo* (alto, medio, bajo),
- *importancia asociada al universo de partes interesadas afectadas* (mayor importancia a las recomendaciones que tienen un mayor impacto en un universo más amplio de partes interesadas),
- *temporalidad* (recomendaciones que pueden aplicarse a corto, medio o largo plazo),
- *el carácter sistémico o particular de las recomendaciones* (si pueden ser aplicadas exclusivamente por la entidad auditada o requieren una gestión conjunta con otras entidades),
- *materialidad* – ¿influirá la importancia relativa del asunto, en el contexto en el que se está considerando, en las decisiones de los usuarios del informe, como el poder legislativo o el ejecutivo?

**Comunicar eficazmente las conclusiones y recomendaciones.** Las EFS son más eficaces si su trabajo es conocido, leído y comprendido fuera de la organización. Es esencial redactar los hallazgos y las recomendaciones de auditoría de forma sencilla y directa. Siga la guía “SMART” (por sus siglas en inglés) y asegúrese de que los hallazgos y las recomendaciones sean específicos, medibles, alcanzables, relevantes y con plazos definidos.

**Colabore de forma productiva con el auditado.** Cuanto más constructivo sea el intercambio entre la EFS y el auditado, más probabilidades habrá de que la aplicación de las recomendaciones de la auditoría tenga éxito. Reunirse con el auditado antes de la publicación del informe de auditoría; asegurarse de que el auditado redacta un plan de acción para que tanto la EFS como el auditado puedan hacer un seguimiento de los logros; y/o establecer plazos para la implementación son esenciales para impulsar el progreso. En general, un plan de acción debe describir (1) las acciones que deben implementarse, (2) la parte interesada responsable de llevarlas a cabo, (3) los recursos que deben comprometerse y (4) el plazo para su cumplimiento.

**Comunicar el trabajo de auditoría de forma que facilite a los legisladores (y a todas las demás partes interesadas) actuar en función de las conclusiones de la auditoría.** Los países con informes de auditoría a disposición del público tienen más probabilidades de hacer un seguimiento de las recomendaciones de la auditoría y, en consecuencia, más probabilidades de orientarse hacia una mejor actuación en materia de credibilidad.

**Garantizar la publicación oportuna y accesible de las conclusiones y recomendaciones de las auditorías.** Esto puede dar lugar a una mayor presión pública y legislativa sobre las entidades auditadas para que apliquen medidas de reparación.

## Seguimiento de las recomendaciones de auditoría

**El éxito del seguimiento es esencial para garantizar la implementación de las recomendaciones de auditoría y mejorar la credibilidad del presupuesto.** El grado de implementación de las recomendaciones de auditoría por parte de las entidades gubernamentales es un indicador clave del impacto de una auditoría. Para garantizar un seguimiento y una supervisión eficaces, las EFS deben contar con algún tipo de procedimiento(s), una frecuencia regular de seguimiento establecida y un protocolo de información. Los sistemas electrónicos de seguimiento pueden ayudar significativamente a las EFS a seguir la aplicación de las recomendaciones de auditoría.

**La EFS y el poder legislativo deben publicar todos los informes de seguimiento en formatos accesibles.** Una actuación insuficiente o insatisfactoria por parte de una entidad auditada puede requerir un informe adicional de la EFS o del poder legislativo, dependiendo de cuál sea el responsable de supervisar las acciones del ejecutivo para abordar las recomendaciones de la auditoría.

**Medir el impacto es importante.** Establezca procesos y sistemas para hacer un seguimiento de la aplicación de las recomendaciones de auditoría (por ejemplo, una base de datos). En la medida de lo posible, mida su impacto tanto cuantitativa como cualitativamente.

**Para lograr el máximo impacto es necesario trabajar en equipo.** Conseguir el apoyo de las partes interesadas e incentivar la acción sobre las recomendaciones de auditoría es clave.

- **El poder legislativo** es una de las partes interesadas externas más importantes para una EFS, tanto en general como en lo que se refiere al fomento de la credibilidad presupuestaria, ya que tiene el poder de hacer que el ejecutivo rinda cuentas del uso de los fondos públicos y aprueba el presupuesto cada año. La capacidad del poder legislativo para comprometerse y hacer uso de los productos de las EFS es fundamental para mejorar la credibilidad presupuestaria.
- La respuesta **del ejecutivo**, o sus limitaciones, es el impedimento más frecuentemente señalado para la implementación de las recomendaciones de auditoría. El compromiso con los auditados es fundamental para avanzar en la aplicación de las recomendaciones.

- La **sociedad civil** es una parte interesada importante para una EFS. La participación pública en el seguimiento de las recomendaciones de auditoría suele ser fundamental, ya que la sociedad civil puede ejercer presión sobre el ejecutivo y el legislativo para la implementación de las recomendaciones de auditoría.

## Referencias útiles en el manual

- **El anexo 7.1** sugiere acciones y recursos para ayudar a integrar la credibilidad del presupuesto y a implicar a las partes interesadas en todo el proceso de auditoría.
- **La bibliografía del manual** incluye una gran cantidad de referencias que abordan de un modo u otro las finanzas públicas y la credibilidad presupuestaria: históricas, de investigación, técnicas, prácticas, etc. En la sección 6 se recoge una pequeña muestra de estos recursos.

## 6. Selección de bibliografía del manual

Asman, Jennifer, Claire Schouten, Sally Torbert, Nik Mandalia (2022) "Cómo mantener el progreso en la implementación de los ODS" Blog del FMI. <https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2022/10/how-to-maintain-progress-on-implementing-the-sdgs>

de Renzio, Paolo; Jason Lakin, y Chloe Cho (2019) *Credibilidad presupuestaria entre países: Cómo afectan las desviaciones al gasto en prioridades sociales*. IBP. <https://internationalbudget.org/publications/budget-credibility-across-countries/>

de Renzio, Paolo; Chloe Cho (2020) Explorando los determinantes de la credibilidad presupuestaria. IBP. <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/determinants-of-budget-credibility-june-2020.pdf>

Guillán Montero, Aránzazu (2021) "Mantener los compromisos. Cómo pueden las entidades fiscalizadoras superiores reforzar la credibilidad presupuestaria mediante auditorías externas", Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/sai-budget-credibility-march-2021.pdf>

IBP - INTOSAI-IDI (2020) *Todas las manos a la obra. Aprovechar la rendición de cuentas a través de las auditorías públicas externas: Una evaluación de los sistemas nacionales de supervisión*. <https://www.idi.no/elibrary/reports/1096-all-hands-on-deck-harnessing-accountability-through-external-public-audits/file>

IBP (s.f.) Hoja informativa sobre la credibilidad presupuestaria, <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/budget-credibility-fact-sheet.pdf>

Kristensen, Jens Kromann; Martin Bowen, Cathal Long, Shakira Mustapha, Urška Zrinski. eds. (2019) *PEFA, Gestión de las finanzas públicas y buena gobernanza*. International Development in Focus; Washington, DC: Banco Mundial. <http://hdl.handle.net/10986/32526>

Lakin, Jason; Guillermo Herrera (2019) "Explíquenlo: Cómo informan y justifican los gobiernos las desviaciones presupuestarias" IBP, <https://internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/>

Miller, Mark; Tom Hart, Sierd Hadley (2021) "Finanzas públicas y prestación de servicios. ¿Qué hay de nuevo, qué falta, qué sigue?". Documento de trabajo 607 del ODI, Londres, Instituto de Desarrollo de Ultramar. <https://odi.org/en/publications/public-finance-and-service-delivery-whats-new-whats-missing-whats-next/>

Pattanayak, Sailendra (2016) *Control del gasto: Principales características, etapas y actores*. IMF Fiscal Affairs Technical Notes. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2016/tnm1602a.pdf>

UNDESA y IBP (2022) *Evaluación de la credibilidad de los presupuestos gubernamentales mediante auditorías externas: Resultados de una encuesta a los miembros de la INTOSAI 2022* <https://internationalbudget.org/publications/assessing-the-credibility-of-government-budgets-through-external-audits-results-of-a-survey-to-intosai-members-2022/>

**Fortalecimiento de la credibilidad presupuestaria mediante auditorías externas:  
Manual para auditores**

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) desempeñan un papel importante a la hora de reforzar la aplicación de las promesas de desarrollo sostenible y garantizar que el presupuesto de su país se ajuste a lo previsto. Basándose en la experiencia de las EFS, el manual explora diferentes enfoques de auditoría que pueden contribuir a mejorar la credibilidad del presupuesto.

Publicado por el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las Naciones Unidas y el International Budget Partnership

Enero 2024



**United Nations**

Department of  
Economic and  
Social Affairs



**International  
Budget  
Partnership**