



# INTERNATIONAL JOURNAL

---

## OF GOVERNMENT AUDITING

---

*La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*

*El papel de las auditorías financieras y los  
mecanismos de supervisión de los fondos  
públicos*

Q3 2025: El papel de las auditorías financieras  
y los mecanismos de supervisión de los fondos  
públicos.

Vol. 52, n.º 3

La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental se publica trimestralmente en alemán, árabe, español, francés e inglés en nombre de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). La Revista, que es un órgano oficial de la INTOSAI, se dedica al avance de los procedimientos y técnicas de auditoría gubernamental. Las opiniones y creencias expresadas son las de los colaboradores individuales y no reflejan necesariamente las opiniones o políticas de la organización.

Los editores invitan a la presentación de artículos, informes especiales y noticias, que deben enviarse a las oficinas editoriales en:

U.S. Government Accountability Office  
441 G Street, NW, despacho 7814  
Washington, D.C. 20548  
EE.UU.

Correo electrónico: [intosaijournal@gao.gov](mailto:intosaijournal@gao.gov)

Dado el uso de la Revista como herramienta de enseñanza, los artículos con más probabilidades de ser aceptados son los que tratan aspectos pragmáticos de la fiscalización del sector público. Entre ellos se incluyen estudios de casos, ideas sobre nuevas metodologías de fiscalización o detalles sobre programas de formación en fiscalización. Los artículos que tratan principalmente de teoría no serían apropiados. Las directrices para la presentación de artículos se encuentran en <https://intosaijournal.org/submit-an-article/>.

La Revista se distribuye electrónicamente a los miembros de INTOSAI y otras partes interesadas sin coste alguno. Está disponible en línea en [intosaijournal.org](https://intosaijournal.org) o [intosai.org](https://intosai.org), y poniéndose en contacto con la Revista a través del correo electrónico [intosaijournal@gao.gov](mailto:intosaijournal@gao.gov).

Fuente de la imagen de portada: Adobe Stock Images, thodonai

**El Consejo de Redacción**

*Margit Kraker, Presidenta, Rechnungshof, Austria*

*Karen Hogan, Auditora General, Canadá*

*Fadhila Gargouri, Presidenta interina, Tribunal de  
Cuentas, Túnez*

*Gene L. Dodaro, Contralor General, Estados Unidos de  
América*

*Gustavo Vizcaíno Gil, Contralor General, Venezuela*

**El Presidente**

*Michael Hix (EE.UU.)*

**La Editora y Vicepresidenta**

*Jessica Du (EE.UU.)*

**Administración y Operaciones**

*Peter Knopes (EE.UU.)*

*Tonita Gillich (EE.UU.)*

**Los Editores asociados**

*Secretaría de AFROSAI*

*Secretaría ARABOSAI*

*Secretaría ASOSAI*

*Secretaría CAROSAI*

*Secretaría EUROSAI*

*Secretaría OLACEFS*

*Secretaría PASAI*

*Secretaría General de INTOSAI*

*Oficina del Auditor General, Canadá*

*Oficina del Auditor General, Túnez*

*Oficina del Auditor General, Venezuela*

*Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de  
Estados Unidos*

# TABLA DE CONTENIDO

EN ESTA EDICIÓN

## CARTA DEL CONTRALOR GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS

<b>Carta del Contralor General de EE.UU. y Presidente de la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental</b>	<b>4</b>
--	----------

## EDITORIAL

<b>Financial Audits as Pillars of Democratic Accountability: State Audit Office of North Macedonia's Journey Toward Transparent Governance</b>	<b>12</b>
--	-----------

## LETTER FROM THE INTOSAI JOURNAL PRESIDENT

<b>Letter from the INTOSAI Journal President</b>	<b>20</b>
--	-----------

## ARTÍCULO DE FONDO

### *ENFOQUE EN LAS AUDITORÍAS FINANCIERAS*

<b>Fortalecimiento de la gobernanza de los fondos públicos mediante auditorías financieras: experiencia práctica de la Entidad Fiscalizadora Superior de Albania</b>	<b>23</b>
<b>Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría: un estudio de caso sobre el ciclo contable del efectivo y los equivalentes al efectivo</b>	<b>28</b>
<b>Mejorando la eficiencia de las auditorías financieras: un solo informe en lugar de 27</b>	<b>34</b>
<b>Enfoque integrado para una auditoría financiera de impacto: experiencias de la EFS de Indonesia</b>	<b>39</b>
<b>Mejores prácticas para ejecutar auditorías financieras en el sector público</b>	<b>47</b>
<b>Auditorías financieras y mecanismos de buena gobernanza de los fondos públicos: palancas en el ecosistema de la rendición de cuentas en pro de un mayor impacto</b>	<b>51</b>

### *OTROS MECANISMOS DE RENDICIÓN DE CUENTAS Y DIGITALIZACIÓN*

<b>La auditoría en tiempo real: una herramienta que potencia la buena gobernanza y la rendición de cuentas sobre los fondos públicos</b>	<b>56</b>
<b>Mejora de la colaboración entre la Entidad Fiscalizadora Superior y los organismos anticorrupción: lecciones aprendidas de Tanzania</b>	<b>63</b>
<b>El aprovechamiento del análisis en tiempo real para la rendición de cuentas pública: la evolución digital de las Entidades Fiscalizadoras Superiores</b>	<b>69</b>
<b>Digitalizando la supervisión de los contratos públicos: la Oficina del Auditor General de Somalia abre nuevos caminos</b>	<b>75</b>

## SPOTLIGHT CAPACIDAD

<b>Cooperación de la Fundación Canadiense de Auditoría y Rendición de Cuentas y la EFS de Ecuador en la creación de capacidades de auditoría de desempeño</b>	<b>81</b>
---	-----------

## SPOTLIGHT CIENCIA Y TECNOLOGÍA

<b>El uso de drones en las auditorías financieras de las Entidades Fiscalizadoras Superiores: un estudio de caso del Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo</b>	<b>84</b>
---	-----------





Contralor General de los Estados Unidos, Gene L. Dodaro. Fuente: GAO de los Estados Unidos

## Carta del Contralor General de EE.UU. y Presidente de la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental

Por Gene L. Dodaro, Contralor General de la Oficina de Responsabilidad Gubernamental de los Estados Unidos.

Estimados colegas,

Al concluir mi mandato de 15 años como Contralor General de los Estados Unidos el 29 de diciembre de 2025, quiero aprovechar esta oportunidad para reflexionar sobre mi tiempo como Presidente de la Revista de INTOSAI y los aspectos clave del compromiso internacional de la GAO. También quiero expresar mi gratitud por la oportunidad de desempeñar este cargo y colaborar con toda la INTOSAI en la promoción del intercambio de conocimientos, mejores prácticas y noticias a través de la Revista.



A lo largo de mi mandato, he disfrutado y apreciado la oportunidad de comprometerme con la comunidad de INTOSAI a través de la Revista; el Comité Directivo de INTOSAI; la Cooperación INTOSAI-Donantes; los Comités, Task Forces y Grupos de Trabajo de INTOSAI; y otras formas de compromiso multilateral y bilateral.

Este compromiso se ha basado en mi creencia de que una rendición de cuentas eficaz del sector público requiere que los miembros de nuestra profesión colaboren a través de las fronteras, compartan conocimientos y mejores prácticas, desarrollen capacidades y elaboren y apliquen normas de auditoría profesional sólidas.

Hace quince años, la Revista se publicaba trimestralmente en papel y se enviaba por correo a las EFS de todo el mundo. Con el tiempo y con la ayuda de la comunidad de la INTOSAI, vimos oportunidades para modernizar este modelo. Mediante la colaboración y la innovación, ampliamos nuestro alcance, aprovechamos la tecnología y mejoramos la capacidad de la Revista para servir a la comunidad mundial de EFS.

Con el apoyo del Comité Directivo de INTOSAI, la Junta de Editores de la Revista, sus Editores Asociados, la Junta Directiva y el equipo directivo de la GAO, hemos transformado la Revista y ahora llega a un mayor número de lectores que nunca.

Hemos pasado de la publicación en papel a un formato exclusivamente en línea que continúa nuestra tradición de publicaciones trimestrales (disponibles para su descarga en formato pdf en los 5 idiomas de la INTOSAI), al tiempo que compartimos electrónicamente noticias y actualizaciones en tiempo real a través de nuestro sitio web y de los medios sociales. También hemos intensificado nuestros esfuerzos para proporcionar cobertura en persona de las reuniones clave de la INTOSAI y sus órganos regionales para garantizar que el contenido de la Revista refleje la amplitud, la profundidad y los conocimientos de toda la comunidad de la INTOSAI.

Este enfoque ha mejorado el acceso a la Revista y a sus valiosos recursos, de modo que cualquier persona con una conexión a Internet o un dispositivo móvil puede ver y descargar contenidos, y los resultados hablan por sí solos.

Desde el lanzamiento de un nuevo sitio web en 2023, el número de usuarios ha crecido un 1.365%. En el último año, más de 141.000 usuarios de casi todos los países del mundo vieron el contenido de Journal. Esto representa un aumento del 73% en el número de usuarios y del 36% en el número de páginas vistas. Es importante destacar que casi el 30 por ciento de los usuarios acceden a nuestros contenidos mediante dispositivos móviles y que mejoramos continuamente nuestras operaciones para garantizar la accesibilidad a través de diversos tipos de dispositivos electrónicos.

Además, la Revista ha reforzado su presencia en eventos clave de la INTOSAI, proporcionando cobertura en tiempo real a través del sitio web y de los medios sociales. Nuestra presencia en los medios sociales ha seguido una trayectoria ascendente, con casi 11.000 seguidores en todas las plataformas.

La Revista también ha agudizado su enfoque en los asuntos más importantes a los que se enfrenta nuestra profesión mediante la publicación de números temáticos con artículos técnicos útiles que ayudan a los auditores. Estos números se han centrado en la maximización del impacto de la auditoría, la mejora de la supervisión de los fondos públicos mediante auditorías financieras, el uso de métodos de auditoría innovadores, la independencia de las EFS, la ciencia y la tecnología, las mujeres en el liderazgo, las inclemencias meteorológicas y las circunstancias únicas de segmentos clave de nuestro público, como las EFS que tienen obligaciones jurisdiccionales y las que operan en pequeñas islas del Caribe y el Pacífico.

Este enfoque ha impulsado el interés por el contenido de la Revista en todo el mundo. Estoy muy satisfecho de que el número de artículos técnicos presentados por los miembros de la INTOSAI haya aumentado un 154% sólo en los dos últimos años.

Estoy muy agradecido a todos los que han contribuido al éxito de la Revista. Animo a todos los miembros de la comunidad de INTOSAI a que sigan contribuyendo a la Revista y compartiendo información relevante sobre sus conocimientos, experiencias y mejores prácticas. En el futuro, confío en que la Revista siga creciendo sobre los sólidos cimientos que hemos construido.



El Contralor General de EE.UU., Gene L. Dodaro, con el equipo de la GAO de EE.UU. y de la Revista INTOSAI en INCOSAI XXIV. Fuente: La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental

Además de estas reflexiones sobre la Revista, también me gustaría ofrecer perspectivas sobre cuatro áreas clave que han estado entre mis prioridades para comprometerme con INTOSAI.

En primer lugar, como miembro del Comité Directivo de INTOSAI, he apreciado la oportunidad de comprometerme y colaborar con otros líderes de INTOSAI y sus regiones para apoyar una sólida administración institucional y financiera, adaptándome al mismo tiempo a las condiciones dinámicas y a las emergencias globales.

He sido testigo de muchos resultados positivos como miembro del Comité Directivo. Por ejemplo, la respuesta de la INTOSAI a la pandemia de COVID-19 ilustra lo mejor de cómo la dirección y los miembros de la INTOSAI lograron resultados positivos mediante la colaboración y el compromiso internacional constructivo.

La pandemia planteó un reto sin precedentes a la comunidad de las EFS, ya que muchas de ellas en todo el mundo estaban cerradas y tenían un acceso limitado a la tecnología. Dado que los gobiernos gastaron el equivalente a billones de dólares estadounidenses en responder a la crisis, era imperativo contar con EFS que funcionaran bien para ayudar a identificar y abordar el posible uso indebido de fondos públicos y el fraude, el despilfarro y el abuso.

En colaboración con el Comité Directivo de INTOSAI; el Comité de Política, Finanzas y Administración (PFAC); las presidencias de las metas; la Iniciativa para el Desarrollo de INTOSAI; y las regiones, INTOSAI puso a disposición fondos excedentes de INTOSAI para apoyar a las EFS en la adquisición de equipos de protección personal y tecnología para mantener la continuidad de las operaciones. En total, la INTOSAI proporcionó casi 700.000 USD en subvenciones a 52 EFS de todo el mundo.

Como informamos en la Revista en 2022, estos esfuerzos dieron resultados positivos en todo el mundo. Por ejemplo, la EFS de Nicaragua utilizó la financiación para adquirir tecnología inalámbrica, lo que facilitó la conectividad entre la EFS y su personal, al tiempo que permitió el distanciamiento físico. La EFS también adquirió tecnología de la información clave para apoyar videoconferencias, seminarios web y reuniones virtuales. Del mismo modo, la EFS de Madagascar pudo adquirir tecnología de la información que permitía el trabajo a distancia, las videoconferencias y el intercambio de información a través de seminarios web.



En segundo lugar, he disfrutado enormemente de la oportunidad de trabajar junto al Dr. Hussam Alangari, Presidente del Tribunal General de Auditoría (TGC) de Arabia Saudí y Presidente de la PFAC en mi función de Vicepresidente de la PFAC. Bajo la dirección del Dr. Alangari, el PFAC ha desempeñado con éxito sus funciones de asesoramiento al Comité Directivo sobre cuestiones financieras y políticas clave, al tiempo que ha apoyado a todos los miembros y órganos de trabajo de la INTOSAI en la ejecución satisfactoria de sus mandatos.

Estoy especialmente satisfecha con varios resultados clave de la PFAC. Esto incluye la presidencia del Grupo de Trabajo sobre Planificación Estratégica de la INTOSAI a lo largo de cuatro ciclos de planificación, así como la colaboración con los colegas de la PFAC para desarrollar los primeros Informes de Rendimiento y Rendición de Cuentas de la INTOSAI y la gestión de la Cooperación de Donantes de la INTOSAI.

Considero que la Cooperación de Donantes es especialmente importante, ya que contribuyó a elevar las necesidades de los miembros de la INTOSAI ante la comunidad mundial del desarrollo. La INTOSAI estableció la cooperación en 2009 con el objetivo de coordinar y facilitar el flujo de apoyo financiero y técnico de los donantes a los miembros de la INTOSAI. Trabajando en colaboración con la IDI, la Secretaría General, el GAC de Arabia Saudí, el Comité Directivo de Cooperación de Donantes, el Banco Mundial y otros 22 socios para el desarrollo, la cooperación ha apoyado ya a más de 80 EFS de todas las regiones de la INTOSAI.

Este apoyo al desarrollo de capacidades vitales ha impulsado la asistencia entre pares en áreas como la planificación estratégica, el desarrollo del capital humano, la mejora de la independencia y la formación especializada a nivel regional y de las EFS. Por ejemplo, la Cooperación de Donantes está ayudando actualmente a la EFS de Tayikistán a desarrollar un plan estratégico, modernizar sus procesos de auditoría y forjar asociaciones internacionales. Del mismo modo, la cooperación está ayudando actualmente a la EFS de Belice a mejorar su independencia, al tiempo que apoya la digitalización de los procesos de auditoría y de recursos humanos.

Mientras reflexionamos sobre los numerosos logros significativos y el impacto global de la Cooperación de Donantes, es fundamental que la INTOSAI siga colaborando con los donantes y otros socios para garantizar que las EFS reciban el apoyo financiero y técnico que necesitan para cumplir con éxito sus mandatos.

En tercer lugar, a lo largo de mi mandato, he hecho hincapié en la necesidad de que la GAO y las EFS desarrollen y mantengan sus conocimientos especializados en áreas clave, ya que la velocidad del cambio tecnológico afecta a todos los aspectos de la administración y la sociedad, en particular a los sistemas financieros. Creo que unas EFS relevantes e impactantes tendrán que seguir el ritmo de los cambios en la ciencia, la tecnología y el análisis de datos, que ahora evolucionan al ritmo más rápido de la historia de la humanidad. Éste ha sido uno de los principales objetivos de mis esfuerzos en la GAO estadounidense y de mi compromiso internacional.

Para promover estos objetivos, he trabajado con el Comité Directivo de la INTOSAI para establecer órganos de trabajo centrados en los macrodatos, la ciencia y la tecnología, y la modernización de los sistemas financieros. Estoy muy satisfecho con los resultados positivos logrados por estos órganos y la sólida participación entre los miembros de la INTOSAI. Animo a todas las EFS a que aprovechen estos valiosos recursos mientras tratan de ejecutar sus mandatos en el mejor interés de sus gobiernos y ciudadanos.

En cuarto y último lugar, quiero destacar la importancia de la independencia operativa y financiera de las EFS. En los últimos años, se ha producido un retroceso sustancial en la capacidad de las EFS de todo el mundo para llevar a cabo su trabajo libres de influencias externas. Esta tendencia ha sido bien documentada por la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI y el Banco Mundial. En consecuencia, he apoyado firmemente los esfuerzos de la INTOSAI y de los principales socios externos para promover el funcionamiento independiente de las EFS.

Por ejemplo, he colaborado estrechamente con la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI para apoyar el Mecanismo de Defensa Rápida de la Independencia de las EFS, que evalúa y hace públicos los casos de injerencia externa en el trabajo de las EFS. Estoy muy satisfecho de que este esfuerzo haya resuelto con éxito amenazas a la independencia en Chad, Chipre, Croacia, Ghana, Macedonia del Norte y Polonia, entre otros.

También he apoyado firmemente la colaboración con socios externos para abordar la Independencia de las EFS, incluida la Embajadora de Buena Voluntad para la Independencia de las EFS de la Cooperación de Donantes, la Honorable Helen Clark, ex Primera Ministra de Nueva Zelanda. Del mismo modo, dirigí los esfuerzos de la INTOSAI para colaborar con el Banco Mundial en esta cuestión, lo que condujo al establecimiento del Índice de Independencia de las EFS del Banco. El índice proporciona una valiosa referencia de la independencia de las EFS en los países en desarrollo y crea un incentivo para que los gobiernos mejoren sus calificaciones.

La Comisión General de Auditoría de Liberia es un éxito clave de estas iniciativas de independencia. Inicialmente, el marco jurídico de Liberia no permitía una EFS independiente. El Índice de Independencia de las EFS del Banco Mundial llamó la atención sobre los retos de la EFS de Liberia, lo que dio lugar a que el gobierno liberiano implementara principios de independencia en la legislación habilitadora de la EFS de Liberia de 2014. Liberia es ahora la EFS más independiente de África Occidental y persigue una mayor independencia financiera, lo que la situaría entre las EFS más independientes del Índice del Banco Mundial. El compromiso con la GAO ha generado un apoyo sustancial a la EFS de Liberia dentro de su gobierno y entre la sociedad civil.

Más recientemente, he trabajado con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la IDI, la Secretaría General, el Presidente del Tribunal General de Auditoría de Arabia Saudí y el Presidente de Cooperación de Donantes de la INTOSAI, Dr. Hussam Alangari, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional para evaluar los factores que influyen en la independencia de las EFS a nivel mundial, y permitir que la OCDE considere la adopción de los principios de independencia de la INTOSAI como requisitos previos para la adhesión. Esto supondría un fuerte incentivo para que los gobiernos se aseguraran de que las EFS funcionan de forma independiente.



El Contralor General de EE.UU., Gene L. Dodaro, en INCOSAI XXIV. Fuente: La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental



Para terminar, quiero expresar mi gratitud a todos los colegas de INTOSAI por la oportunidad de comprometernos y colaborar en asuntos de interés compartido. Quiero dar las gracias a la Dra. Margit Kraker por su liderazgo de INTOSAI como Secretaria General. El compromiso de la Dra. Kraker con la comunidad fiscalizadora mundial ha reforzado la buena gobernanza y ha impulsado avances significativos en la rendición de cuentas del sector público en todo el mundo.

Considero que nuestros conocimientos colectivos, nuestra ambición y nuestro compromiso con el servicio público son la piedra angular de la buena gobernanza, la rendición de cuentas del sector público y la transparencia en todo el mundo. Animo a todos los miembros de la comunidad de la INTOSAI a que aprovechen plenamente las innumerables oportunidades que se ofrecen a través de la INTOSAI, sus órganos de trabajo y la comunidad mundial de profesionales de la rendición de cuentas del sector público.

Ha sido un honor y un placer trabajar con la INTOSAI durante mi mandato como Contralor General de los Estados Unidos. Os deseo a todos un gran éxito en vuestros futuros empeños y estoy agradecido por la oportunidad de haber servido junto a todos vosotros en el fortalecimiento de la rendición de cuentas gubernamental en casa y en todo el mundo.

Atentamente,

Gene L. Dodaro

Contralor General de los Estados Unidos

Presidente de la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental



Maksim Acevski, máster en Ciencias, auditor general. Fuente: Oficina de Auditoría del Estado de la República de Macedonia del Norte.

## Las auditorías financieras como pilar de la rendición de cuentas democrática: el camino de la Oficina Estatal de Auditoría de Macedonia del Norte hacia una gobernanza transparente

Por Maksim Acevski, MSc, Auditor General de la Oficina Estatal de Auditoría de la República de Macedonia del Norte

En el contexto de una creciente exigencia de rendición de cuentas y transparencia en la esfera pública, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) actúan como custodios de la buena gobernanza. También en la Oficina Estatal de Auditoría, la EFS de la República de Macedonia del Norte, seguimos perseverando en nuestra misión de velar por la buena gestión de los recursos públicos, llevando a cabo auditorías financieras, de cumplimiento y del rendimiento fundamentadas en las normas internacionales y en nuestras prioridades nacionales.

Del último [Informe Anual de 2024](#) se desprende que nuestra EFS realizó 88 auditorías —sobre estados financieros, cumplimiento, rendimiento y tecnología de la información (TI)—, cuyos hallazgos quedaron documentados en 132 informes finales de auditoría. El fruto de estas auditorías fue, a su vez, la formulación de 882 recomendaciones de auditoría basadas en 1.240 hallazgos y problemáticas. Además de reflejar nuestra eficiencia operativa, estas cifras ponen de manifiesto nuestro compromiso con una mejora sistémica a nivel de todo el sector público.

OFICINA ESTATAL DE AUDITORÍA  
PROGRAMA DE TRABAJO ANUAL 2024



TEMAS  
CUBIERTOS  
POR LAS  
AUDITORÍAS



OBJETIVOS DE  
DESARROLLO  
SOSTENIBLE  
CUBIERTOS POR LAS  
AUDITORÍAS



Fuente: Oficina Estatal de Auditoría de la República de Macedonia del Norte



## **Auditorías financieras en base a la relevancia estratégica**

El mandato de auditoría de nuestra EFS se materializa conforme a un sólido Plan Estratégico de Auditoría y una Estrategia de Desarrollo (2023-2027), que están alineados con los principios de la INTOSAI y el Programa nacional de reforma de la gestión de las finanzas públicas, “Finanzas públicas inteligentes” (Smart Public Finances). Nuestro objetivo no es solo valorar la regularidad financiera, sino también examinar la rentabilidad del gasto público y los resultados de las políticas.

Uno de los pilares básicos de nuestra labor es el concepto de valor añadido. En 2023, nuestras auditorías sacaron a la luz más de 5.000 millones de denares en obligaciones impagadas o insuficientemente pagadas en detrimento de los Presupuestos Generales, junto con 3.600 millones de denares que afectaban a las arcas a nivel municipal. Por otra parte, nuestros hallazgos revelaron irregularidades en la contratación pública por valor de más de 3.800 millones de denares y un uso ilegal de fondos superior a 1.000 millones de denares. Estos datos, además de evidenciar una serie de ineficiencias, demuestran el enorme potencial transformador de las intervenciones de auditoría cuando van acompañadas de una capacidad de respuesta institucional.

# RESULTADOS CLAVE DE LA OPERATIVA DE LA OFICINA ESTATAL DE AUDITORÍA

**2.145.513.095**

Activos/ pasivos auditados

**5.030.418**

Impagos/ pago  
insuficiente de  
obligaciones públicas/  
compensaciones/ en los  
Presupuestos Generales  
del Estado

**3.642.901**

Impagos/ pago  
insuficiente de tasas  
en el presupuesto de  
los municipios  
auditados

**1.001.206**

Uso ilegal de fondos

**28.261.918**

Importe total de  
la contratación  
pública

**19.950.492**

Volumen de la  
contratación  
pública auditada

**3.844.205**

Importe total de  
las irregularidades  
detectadas en la  
contratación  
pública

**43.252**

Efectos financieros de la  
auditoría/ montos  
pagados durante la  
auditoría

**VALOR  
AÑADIDO DE  
LAS  
AUDITORÍAS  
2023**

**1.777.913**

Otros valores añadidos de  
las auditorías

en 000 denares

**14.952**

Contrataciones  
realizadas sin licitación  
pública

**38.871.654**

Anotaciones  
correctivas en el  
balance

**58.057.372**

Deficiencias identificadas  
que afectan a la actividad y  
las inversiones de capital  
del auditado

**5.102.327**

Subvenciones  
canceladas/  
perdidas

**36.914**

Importe perdido en  
litigios

**31.764**

Impuesto sobre la renta  
calculado de menos

**1.812.484**

Comisión de garantía  
pagada por la no retirada de  
fondos de créditos/  
préstamos

**1.495.383**

Importe de las  
reclamaciones en  
procedimientos judiciales  
en los que el auditado es  
demandado y demandante

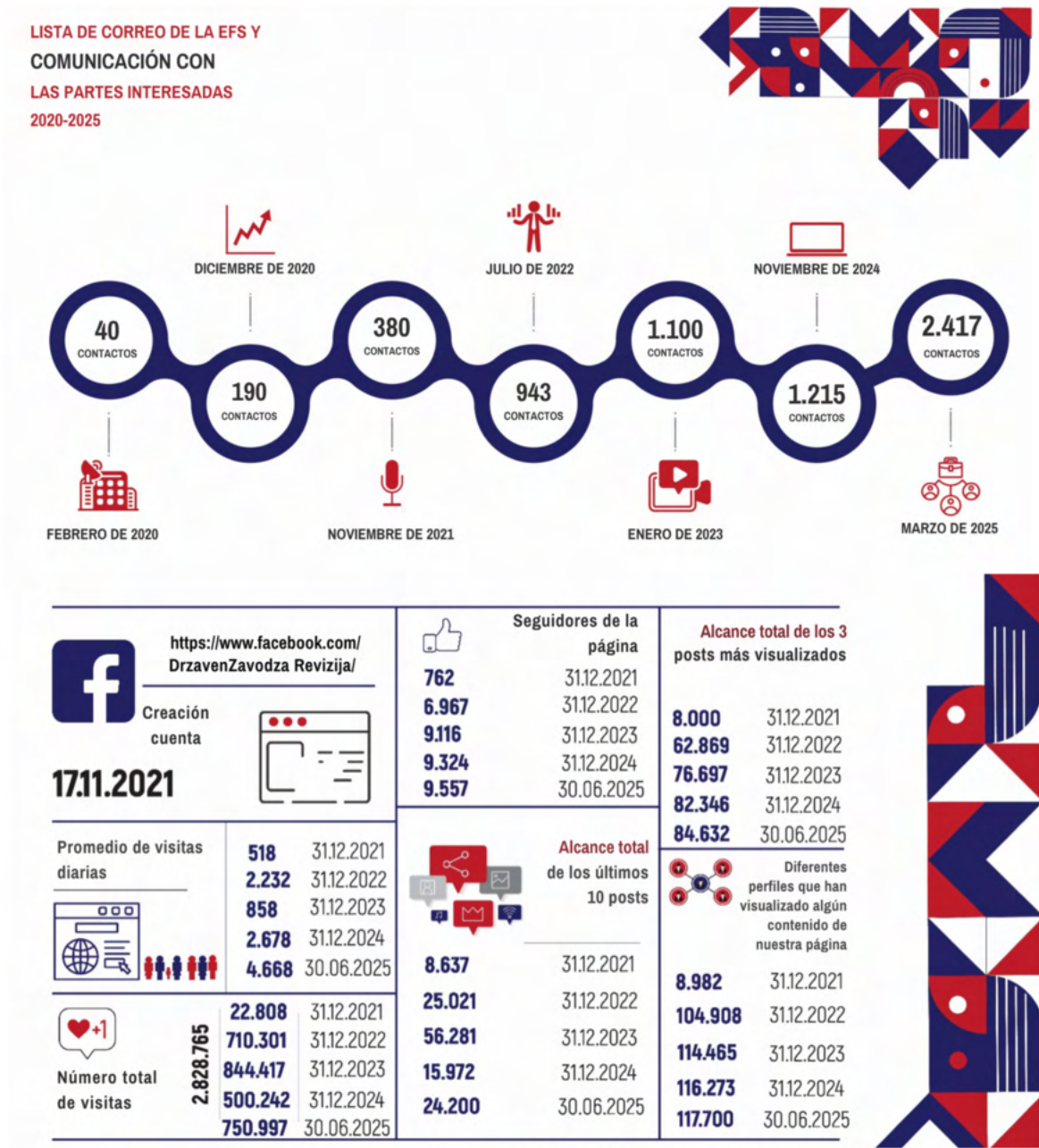
**61.985**

Contribuciones  
calculadas de menos

Fuente: Oficina Estatal de Auditoría de la República de Macedonia del Norte

## Rendición de cuentas a través de la comunicación y la participación de las partes interesadas

La transparencia es uno de los valores fundacionales de la EFS de Macedonia del Norte. Nuestra Estrategia de Comunicación actualizada (2024-2027) promueve el diálogo proactivo con las partes interesadas, desde el Parlamento y el poder judicial hasta la sociedad civil y los medios de comunicación. A día de hoy, llegamos a más de 2.400 partes interesadas a través de briefings, informes y plataformas digitales. Nuestra presencia en las redes sociales ha ido en constante aumento, con un alcance en Facebook de más de 2.500 millones de visitas desde la creación de la cuenta en noviembre de 2021, con más de 9.000 seguidores habituales y con un tráfico en el sitio web que superó las 220.000 visitas el año pasado.



Fuente: Oficina Estatal de Auditoría de la República de Macedonia del Norte



Promovemos activamente una mejor comprensión de los hallazgos de auditoría por parte del público mediante infografías, resúmenes, comunicados de prensa y vídeos, a fin de garantizar que también los ciudadanos —y no solo las instituciones— participen con conocimiento de causa en el ecosistema de la auditoría. Según nuestra encuesta de satisfacción, el 93 % de las partes interesadas calificaron nuestro trabajo como imparcial, profesional y transparente.

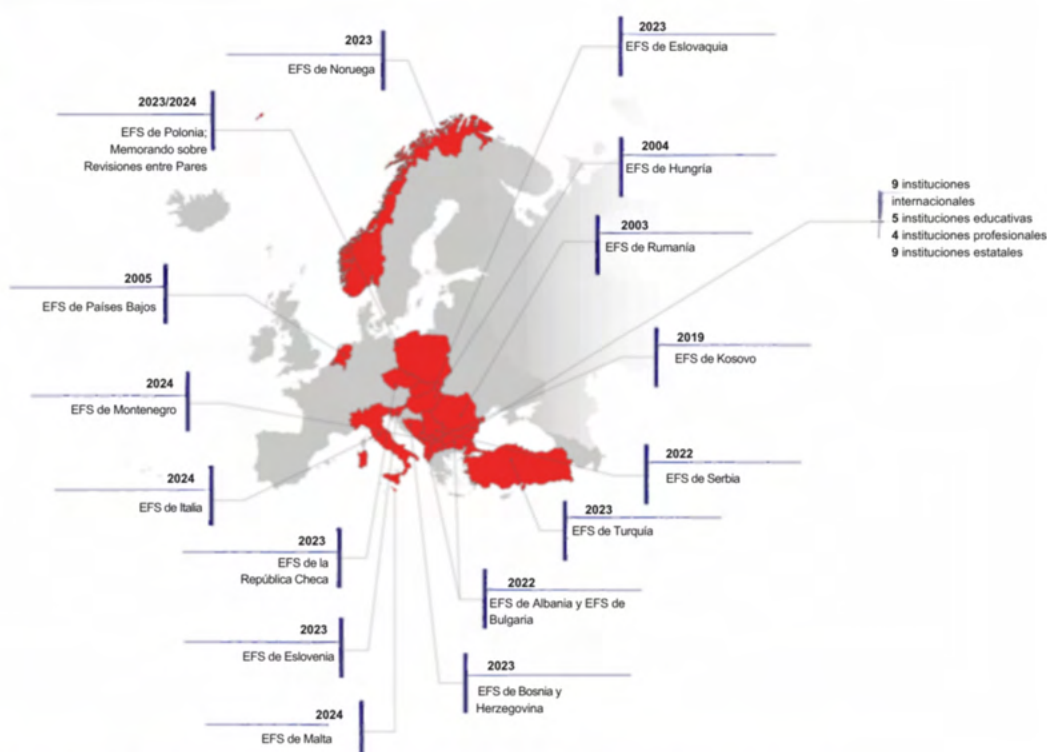
### **Cooperación con la Asamblea y los órganos judiciales**

Una sólida cooperación a nivel institucional continúa siendo vital. En 2024 reforzamos nuestro compromiso con la Asamblea de la República de Macedonia del Norte a través de la presentación periódica de informes y nuestra participación regular en las sesiones de las comisiones. Por su parte, la Comisión de Finanzas y Presupuesto empezó a estudiar más a fondo los informes de auditoría individuales, una práctica que ahora ha quedado institucionalizada gracias a nuestro Memorando de Cooperación.

Asimismo, hemos avanzado en nuestra colaboración con el Ministerio Fiscal. En 2024 implementamos directrices comunes para la notificación de hallazgos de auditoría con indicios de responsabilidad penal y organizamos una serie de talleres conjuntos con fiscales para armonizar los procesos de auditoría y los de investigación. Esta iniciativa ya ha mejorado el flujo de comunicación y agilizado la respuesta jurídica a hallazgos críticos.

### **Cooperación internacional y aprendizaje compartido**

La EFS de la República de Macedonia del Norte participa activamente en las comunidades INTOSAI y EUROSAI, y ha firmado 43 memorandos de cooperación con otras Entidades Fiscalizadoras Superiores e instituciones internacionales, profesionales, educativas y gubernamentales, reforzando así las asociaciones y promoviendo el intercambio de conocimientos y mejores prácticas.



Fuente: Oficina Estatal de Auditoría de la República de Macedonia del Norte

En 2024 ejecutamos 10 auditorías del rendimiento en cooperación con EFS y organizaciones internacionales. En el marco de estos proyectos se abarcaron temas tan estratégicos como la igualdad de género, la implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) o los servicios públicos digitales.

Nuestro liderazgo en la coordinación de una auditoría cooperativa sobre el ODS 5 —Igualdad de género— culminó con una presentación oficial en la 68ª Sesión de la Comisión de la Condición Jurídica y Social de la Mujer en la sede de las Naciones Unidas en Nueva York. Mediante este tipo de esfuerzos conjuntos no solo elevamos el nivel de nuestras propias normas, sino que además contribuimos a la consecución de objetivos internacionales compartidos en materia de rendición de cuentas.

## Creación de capacidades y fomento de la integridad

Ninguna entidad fiscalizadora puede prosperar sin invertir en su gente. Nuestra Estrategia de Recursos Humanos (2024-2027) pone el foco en el aprendizaje continuo, la integridad ética y la competencia digital, en consonancia con nuestro Plan Anual de Desarrollo Profesional Continuo. En 2023, 101 profesionales de nuestra EFS obtuvieron una certificación en este sentido y 17 se acreditaron como formadores en gestión de riesgos de corrupción – más que en ninguna otra institución del país.

En la evaluación del Sistema Nacional de Integridad de 2024, conducida por Transparencia Internacional, nuestra EFS resultó ser la mejor institución del país con una puntuación global de 87,6 puntos (incluidos 92 en la categoría de gobernanza y 87,5 en la de lucha contra la corrupción), debido a su alto nivel de transparencia, rendición de cuentas e integridad.

Asimismo, la EFS fue clasificada como la institución mejor valorada en el Informe de Seguimiento de la Implementación del Sistema de Integridad 2024, publicado por la Comisión Estatal para la Prevención de la Corrupción. Entre los 160 organismos evaluados de la administración pública central y del poder judicial, nuestra EFS se hizo con el primer puesto, con un índice de implementación del sistema de integridad del 92,3 %.

Además, mantenemos la certificación ISO 9001 y estamos preparando activamente la certificación ISO 37001 (Sistemas de gestión antisoborno) e ISO/IEC 27001 (Seguridad de la información), reforzando con ello nuestro compromiso con la calidad y la ética.

### **Con vistas al futuro: independencia y reformas**

Nuestras prioridades para 2025 y los años posteriores incluyen asegurar la plena independencia constitucional y operativa de la EFS. La adopción de una nueva Ley de Auditoría del Estado, ajustada a las normas de la UE y a los principios de la INTOSAI, se mantiene como una de las prioridades legislativas. Porque la independencia institucional no es un mero ideal jurídico, sino una necesidad material para poder realizar una supervisión creíble y sin impedimentos.

El dinámico panorama de las finanzas públicas plantea tanto retos como oportunidades para las EFS en todo el mundo. La transformación digital, la rendición de cuentas medioambiental y la auditoría de la respuesta a las crisis demandan metodologías y competencias nuevas. Nuestra EFS se está adaptando a estas realidades apostando por el aprendizaje continuo e introduciendo innovaciones en los procesos de auditoría.

A medida que avanzamos, nos reafirmamos en nuestra firme convicción de que las auditorías financieras son más que una simple valoración del cumplimiento: son instrumentos en pro de la rendición de cuentas democrática, la optimización de los procesos de formulación de políticas y el restablecimiento de la confianza pública. Abordando los puntos débiles, asesorando sobre posibles reformas y fomentando el aprendizaje a nivel institucional, las EFS pueden y deben liderar el camino hacia una gobernanza más transparente y resiliente. Sigamos, pues, cooperando, innovando y predicando con el ejemplo — fieles a los valores que unen a la comunidad global de la INTOSAI.





Fuente: Michael Hix

## Carta del Presidente de la Revista de la INTOSAI

Por Michael Hix, Presidente de la Revista de la INTOSAI

Saludos desde Washington DC, también de parte de todos los compañeros y compañeras de la Revista de la INTOSAI. Espero que cuando lean esta misiva tanto ustedes como sus colegas y familias estén bien y disfruten de buena salud. Es éste un momento especialmente ilusionante para la Revista, ya que al mismo tiempo que estamos lanzando esta edición, nos estamos preparando para el próximo Congreso de la INTOSAI en Egipto, donde esperamos poder interactuar con toda la comunidad de la INTOSAI.

Me llena de satisfacción que la Revista siga su trayectoria ascendente, con un número de lectores cada vez mayor, contribuciones útiles e informativas de toda la comunidad INTOSAI y constantes mejoras en la calidad, oportunidad y accesibilidad de los artículos y las novedades en todos los idiomas de la INTOSAI.

La Vicepresidenta y editora de la Revista, Jessica Du, merece un reconocimiento particular por el éxito de la Revista. Su gran dedicación, su profesionalidad y su interacción constructiva con la comunidad de la INTOSAI hacen posible que la Revista siga cumpliendo su mandato y sus funciones como principal mecanismo de comunicación de la INTOSAI.

Nuestro Consejo de Dirección, liderado por el Contralor General en su calidad de Presidente de la Revista, es merecedor de un especial reconocimiento por su labor de orientación y administración de la Revista y sus recursos. En este sentido, me gustaría expresar mi gratitud a Jessica y a sus compañeras del Consejo Tonita Gillich, Sarah Kaczmarek y Michelle Sager. Sus contribuciones y su asesoramiento constituyen una sólida base para mantener nuestro éxito.



Bill Anderson. Fuente: U.S. GAO

Dicho éxito se debe también a los esfuerzos de un miembro saliente del Consejo, Bill Anderson, que hace poco concluyó su carrera en la GAO. El Sr. Anderson fue Contralor y Director Financiero Adjunto de la GAO y, además, miembro de nuestro Consejo durante 12 años. Bill ha desempeñado un papel decisivo en la modernización y mejora continua de la Revista y se merece todo nuestro agradecimiento por garantizar la buena administración de los recursos de la Revista, gestionar nuestras auditorías anuales y velar por la observancia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Quiero agradecer a Bill su liderazgo, sus valiosos consejos y la orientación brindada, y le deseo a él y a su familia un futuro pleno de éxitos y felicidad.

Muchas gracias, y reciban mis mejores deseos

Michael Hix

Presidente de la Revista de la INTOSAI





Auditoría Suprema del Estado de Albania. Fuente: Adobe Stock Images, Tupungato

## Fortalecimiento de la gobernanza de los fondos públicos mediante auditorías financieras: experiencia práctica de la Entidad Fiscalizadora Superior de Albania

Autores: Miranda Misini, Auditora, y Krisela Ngjela, Auditora, Entidad Fiscalizadora Superior de Albania

### 1. Introducción

Las finanzas públicas son como la savia que da vida a un país – costean programas sociales, construyen infraestructuras y cubren servicios esenciales e indispensables para el día a día de los ciudadanos. Mantener una administración pública eficiente y transparente es clave para granjearse la confianza de la población – y supone algo más que una buena gobernanza; supone demostrar a la ciudadanía que sus instituciones trabajan realmente para ella. En Albania, las auditorías financieras son el principal instrumento del que dispone su Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) para garantizar la eficiencia, la rendición de cuentas y la transparencia en la gestión de los fondos públicos.

El presente artículo explica el modo en que la EFS de Albania ha utilizado las auditorías financieras para fortalecer la gobernanza de los fondos públicos en el país, partiendo de los datos de 2022 a 2024. Asimismo, ofrece un análisis de los tipos de irregularidades financieras detectadas, el alcance de las recomendaciones emitidas y el impacto de estas auditorías en el rendimiento y la rendición de cuentas de las instituciones públicas.

## **2. Papel de las auditorías financieras en la gobernanza de fondos públicos**

Las auditorías financieras no constituyen una mera formalidad – son la piedra angular de una gobernanza efectiva de los fondos públicos. En el contexto de Albania, nuestra EFS se sirve de las auditorías financieras como herramienta para controlar la gestión responsable, transparente y eficiente del erario público. Así, estas auditorías van mucho más allá de un mero ejercicio rutinario – conforman un proceso sistematizado para evaluar cómo se gasta el dinero público, identificar brechas y recomendar mejoras.

**Asegurar la rendición de cuentas.** Las auditorías financieras exigen a las instituciones públicas una rendición de cuentas directa sobre sus prácticas financieras. Mediante el examen de los registros contables, la valoración del cumplimiento de las leyes y la verificación de la exactitud de los estados financieros, la EFS de Albania identifica tanto las buenas prácticas como las insuficiencias relevantes. Así, sus auditorías financieras cumplen una doble función: hacer efectiva la rendición de cuentas y revelar deficiencias sistémicas. Se ponen de relieve prácticas conformes e irregularidades graves, como, p. ej., gastos municipales no autorizados, pero también cuestiones estructurales muy extendidas, como la clasificación errónea de los gastos, registros de activos fijos obsoletos, registros contables y de tesorería no conciliados, el reconocimiento incoherente de pasivos, información financiera fragmentada entre unidades organizativas o mecanismos de auditoría interna infradotados. Estos hallazgos recurrentes han generado medidas correctivas y subrayan la urgencia de consolidar la documentación, los controles internos, la integración de sistemas y las capacidades de auditoría en aras de la transparencia, exactitud y eficiencia en la gestión de los fondos públicos.

**Promover la transparencia.** La transparencia conforma el núcleo de la buena gobernanza y las auditorías de la EFS de Albania contribuyen significativamente a ella. Nuestros informes de auditoría se publican en el sitio web oficial de la EFS, haciéndolos accesibles al público y a las partes interesadas. En 2024, publicamos en línea más de 106 informes de auditoría, que fueron consultados por más de 50.000 visitantes. La participación de los medios de comunicación también fue notable, con 382 artículos en medios impresos y 1.448 reportajes en soportes audiovisuales. Este enfoque proactivo en materia de comunicación asegura que tanto ciudadanos como partes interesadas estén informados sobre la gestión del erario público.

**Mejorar la eficiencia.** Más allá de la rendición de cuentas y la transparencia, las auditorías de la EFS de Albania promueven la eficiencia al determinar los ámbitos susceptibles de mejora en la gestión de las finanzas públicas. Las recomendaciones de auditoría no se reducen a meras críticas – son propuestas constructivas orientadas a afinar los procesos, reducir el despilfarro y mejorar el aprovechamiento de los recursos. En 2024, la EFS emitió 4.378 recomendaciones, muchas de ellas enfocadas a optimizar la gestión presupuestaria y fortalecer los controles internos.

### 3. Experiencias de auditoría: balance de tres años

Durante el trienio 2022-2024, la EFS de Albania practicó un total de 151 auditorías financieras a diversas instituciones públicas, incluyendo ministerios, ayuntamientos y organismos estatales. Estas auditorías revelaron una serie de irregularidades financieras y deficiencias que se resumen a continuación:

- **2022:** 177 auditorías, 35 de ellas financieras, en las que se constataron gastos no autorizados y deficiencias en la gestión presupuestaria.
- **2023:** 160 auditorías, 71 de ellas financieras, en las que se hallaron ingresos no declarados y controles internos débiles.
- **2024:** 159 auditorías, 45 de ellas financieras, en las que se señalaron las malas prácticas de gestión y la falta de conformidad con las regulaciones financieras.

### Irregularidades financieras detectadas

Las auditorías financieras de la EFS de Albania sacaron a la luz una serie de irregularidades en detrimento de la efectividad de la gestión de fondos públicos:

**1. Gastos no autorizados:** La EFS de Albania descubrió millones de euros en gastos no autorizados, incluidos pagos efectuados sin la documentación adecuada, costes de adquisición excesivos y asignaciones de fondos indebidas.

**2. Ingresos no declarados:** Varias instituciones públicas no habían declarado adecuadamente sus ingresos, lo que se tradujo en importantes pérdidas de ingresos para los Presupuestos Generales del Estado.

**3. Uso ineficiente de los fondos públicos:** Debilidades en los controles internos y una escasa planificación financiera habían llevado a una gestión de gastos ineficaz, incluidos gastos duplicados y compromisos financieros no planificados.

**4. Clasificación errónea de gastos e ingresos:** Algunas instituciones públicas contabilizaban las inversiones de capital como gastos operativos y retrasaban el reconocimiento de ingresos, distorsionando así los estados financieros y socavando la transparencia.



**5. Activos no contabilizados y no verificados:** Un porcentaje significativo de los activos fijos seguía sin estar registrado en los libros contables, carecía de documentación formal sobre su titularidad y estaba excluido de los planes de amortización, lo que aumentaba el riesgo de apropiación indebida de activos y de inexactitudes en los informes financieros.

**6. Diferencias entre tesorería y contabilidad:** A menudo, los registros contables no cuadraban con los informes de tesorería, lo que dificultaba la verificación de los estados financieros y complicaba las auditorías.

**7. Consolidación inadecuada de la información financiera:** La incapacidad de algunas instituciones de combinar los datos de las unidades de nivel inferior generaba una información financiera fragmentada e insuficiente.

**8. Consolidación deficiente en los informes financieros:** La incapacidad de algunas instituciones para consolidar los datos de sus unidades subordinadas daba lugar a informes financieros incompletos y fragmentados.

**9. Funciones de auditoría interna ineficaces:** La efectividad de las unidades de auditoría interna en la prevención de una mala gestión financiera era escasa porque, salvo excepciones, solían estar inactivas o se limitaban a elaborar informes formales no basados en riesgos.

## **De los hallazgos a la acción: recomendaciones de la EFS de Albania**

Uno de los aspectos cruciales del proceso de auditoría de nuestra EFS es la formulación de recomendaciones concretas para corregir las deficiencias detectadas. Estas recomendaciones no son una mera formalidad – son, de hecho, medidas estratégicas destinadas a reforzar la gobernanza de los fondos públicos:

- **2022:** la EFS emitió 5.420 recomendaciones, poniendo el foco en la mejora de la planificación presupuestaria, el fortalecimiento de los controles internos y el aumento de la transparencia en la información financiera.
- **2023:** la EFS emitió 5.759 recomendaciones, incluyendo medidas correctivas focalizadas para instituciones con controles internos débiles y una gestión financiera insuficiente.
- **2024:** la EFS emitió 4.378 recomendaciones, haciendo especial hincapié en el cumplimiento de las regulaciones financieras, la mejora de las estructuras de gobernanza y el refuerzo de los mecanismos de rendición de cuentas.

La labor de la EFS de Albania va más allá de la simple elaboración de recomendaciones y ha llevado al establecimiento de un sólido sistema de monitoreo a efectos del seguimiento de su implementación. Esto incluye:

- auditorías de seguimiento: se realizan auditorías subsiguientes para verificar si las instituciones han implementado las medidas correctivas.
- informes públicos: se publica el estado de implementación de las recomendaciones en el sitio web de la EFS de Albania para así asegurar la transparencia.

## 4. Conclusión

Las auditorías financieras de la EFS de Albania constituyen un mecanismo clave para impulsar la buena gobernanza en el país. Mediante la identificación de irregularidades financieras, la emisión de recomendaciones correctivas y la promoción de la transparencia, nuestra EFS fortalece la rendición de cuentas y la integridad en la gestión de los fondos públicos. Con todo, tenemos que seguir trabajando con miras a optimizar las capacidades de auditoría, velar por la implementación de las recomendaciones y fomentar una cultura de la transparencia en la administración pública. Para mejorar la capacidad auditora, garantizar el acatamiento de las recomendaciones y promover la ética y la transparencia en la gestión pública, hace falta un esfuerzo constante. Una mayor participación ciudadana, la digitalización de los procedimientos de auditoría y la cooperación interinstitucional son factores susceptibles de ampliar aún más el impacto de la EFS de Albania. A la postre, tanto el sostenimiento de las finanzas públicas como el afianzamiento de la rendición de cuentas democrática y la consolidación de un clima de confianza duradero entre la población y el gobierno dependen de la existencia de una función de auditoría fuerte e independiente.



Fuente: Adobe Stock Images, soleg

## Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría: un estudio de caso sobre el ciclo contable del efectivo y los equivalentes al efectivo

Autor: Jorge Pinto de Carvalho Júnior

Sin duda, la evidencia es la piedra angular en la que los auditores fundamentan sus hallazgos durante las auditorías financieras. De ahí que una cuestión crítica para los auditores sea si la cantidad y la calidad de la evidencia recopilada durante sus pruebas respaldan de forma inequívoca sus conclusiones.

Para abordar este tema resulta esencial saber qué es lo que hace que una evidencia de auditoría sea suficiente y adecuada, y cuáles son los pasos metodológicos requeridos para conseguirla en una proporción adecuada. Esto es necesario para respaldar de forma eficaz las conclusiones del auditor en el contexto de un examen específico.



En el ámbito de las auditorías financieras existen al menos tres Normas Internacionales de Auditoría (NIA) que proporcionan orientaciones detalladas al respecto: la NIA 500, “Evidencia de auditoría”; la NIA 501, “Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para determinadas áreas”; y la NIA 505, “Confirmaciones externas”.

En aras de vincular la teoría con la práctica, el presente artículo explorará algunos matices de estas normas a través de un escenario hipotético, en el que un auditor recién contratado por un Tribunal de Cuentas no ha cursado programas de capacitación efectivos ni recibido el suficiente apoyo por parte de sus supervisores inmediatos en materia de control de calidad de las auditorías. A este auditor se le asigna –en solitario y bajo su propia responsabilidad– la realización de una auditoría financiera de las cuentas consolidadas de una municipalidad, enfocada específicamente al ciclo contable de efectivo y equivalentes al efectivo<sup>1</sup>.

Al no disponer de las herramientas metodológicas necesarias para una práctica profesional efectiva y tener que cumplir unos plazos ajustados, el auditor, en su afán de hacerlo lo mejor posible, intenta recopilar la mayor cantidad de información posible sobre el ciclo bajo su responsabilidad. Para ello, accede a todos los registros contables incluidos en el alcance de la auditoría y dirige solicitudes de datos adicionales a las partes pertinentes. Tras analizar la documentación obtenida, el auditor planifica y ejecuta las pruebas que considera más adecuadas.


## **Procedimiento de auditoría planificado por el auditor**

El auditor identifica alrededor de 500 cuentas bancarias registradas en el sistema contable de la parte responsable, por un total de \$20 millones al cierre del período auditado. Decide seleccionar una muestra no estadística de las cuentas con los saldos más elevados a esa fecha, obteniendo como resultado 20 ítems muestreados por un importe de \$3 millones, lo que representa el 15% del saldo total.

Incapaz de mapear todos los controles internos asociados al ciclo, el auditor opta por realizar únicamente procedimientos sustantivos. Así, aplica la técnica de inspección para verificar la conciliación entre los saldos contables a 31 de diciembre y los extractos bancarios obtenidos del departamento financiero de la municipalidad, junto con los respectivos formularios de conciliación.

El auditor no detecta discrepancias en la muestra examinada. Completa la documentación de las pruebas (“papeles de trabajo”) y la remite al jefe del equipo de auditoría para su revisión.

---

(1) Los ciclos contables son agrupaciones de cuentas que se utilizan en el proceso de reconocimiento, medición y revelación de transacciones financieras específicas de una entidad. Por ejemplo, el ciclo contable de las provisiones incluye las cuentas de pasivo (corriente y no corriente) que representan tales obligaciones, así como los gastos relacionados con ellas. 

### Resumen de pruebas y hallazgos

Ciclo contable	Población	Muestra	Procedimiento de auditoría	Técnica de auditoría	Evidencia obtenida	Incorrección detectada
Efectivo y equivalentes al efectivo	500 cuentas bancarias según los registros contables; \$20 millones de saldo total a 31/12/XX.	No estadística (20 cuentas bancarias con un monto total de \$3 millones, es decir, el 15% del saldo a 31/12/XX).	Procedimientos sustantivos (pruebas de detalle)	Inspección	– Libros contables – Extractos bancarios de diciembre facilitados por el auditado; – Formularios de conciliación	Ninguna

Fuente: el autor.

### ¿Fue suficiente y adecuada la evidencia de auditoría?

La respuesta más probable es que NO.

Las consideraciones clave para llegar a esta conclusión aparecen resumidas en los apartados que siguen. Sin embargo, antes de profundizar en los méritos de la evidencia obtenida en el caso hipotético ilustrado, es esencial subrayar que la definición del enfoque de auditoría para el ciclo asignado al auditor depende intrínsecamente de la valoración de los riesgos asociados al mismo. Las decisiones que tome con respecto a cuáles son las mejores respuestas a los riesgos identificados serán las que orienten al auditor, entre otras cosas, sobre si debe combinar las pruebas de la eficacia operativa de los controles con procedimientos sustantivos (reduciendo así, en este último caso, el tamaño de la muestra) o basarse exclusivamente en procedimientos sustantivos.

Por otra parte, las decisiones sobre el tamaño de la muestra estadística o no estadística auditada y, en consecuencia, la cantidad de evidencia necesaria, así como sus fuentes para aportar la evidencia pertinente que respalde sólidamente las conclusiones del auditor, dependen de su proceso para conocer la entidad, identificar sus riesgos inherentes y evaluar los controles que ésta ha diseñado e implantado. Con estos elementos, un equipo de auditoría estaría en condiciones de tomar decisiones bien fundamentadas, gestionar satisfactoriamente el riesgo de emitir opiniones inadecuadas y desempeñar su labor con eficiencia – lo que resultaría, por ejemplo, en una planificación efectiva y una ejecución de las pruebas en la proporción necesaria, sin subauditar ni sobreauditar las afirmaciones sujetas a examen.

Con estas consideraciones preliminares en mente, volvamos a nuestro ejemplo hipotético:

**Cantidad de evidencia:** El auditor solo realizó pruebas en 20 de las 500 cuentas bancarias, lo que representa apenas el 15% del saldo total a la fecha de corte, y no correlacionó la muestra con los riesgos empresariales. Esto no garantiza que haya evidencia suficiente. Según la NIA 500:

*A8. [...] La cantidad necesaria de evidencia de auditoría depende de la valoración del auditor del riesgo de que existan incorrecciones (cuanto mayores sean los riesgos valorados, mayor evidencia de auditoría podrá ser requerida), así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría (cuanto mayor sea la calidad, menor será la cantidad requerida). Sin embargo, la obtención de más evidencia de auditoría puede no compensar su baja calidad.*

**Calidad de la evidencia:** El auditor se basó en los extractos bancarios facilitados por el departamento financiero, en lugar de utilizar la técnica de confirmación externa positiva con los bancos depositarios de los fondos de la municipalidad. Este enfoque habría aumentado considerablemente la fiabilidad de la evidencia. La NIA 500 señala:

*A35. Teniendo en cuenta que puede haber excepciones, pueden resultar útiles las siguientes generalizaciones sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría:*

*La fiabilidad de la evidencia de auditoría aumenta si se obtiene de fuentes externas independientes de la entidad.*

*La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor (por ejemplo, la observación de la aplicación de un control) es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia (por ejemplo, la indagación sobre la aplicación de un control).*

*La evidencia de auditoría proporcionada por documentos originales es más fiable que la evidencia de auditoría proporcionada por fotocopias o facsímiles, o documentos que han sido filmados, digitalizados o convertidos, de cualquier otro modo, en formato electrónico, cuya fiabilidad puede depender de los controles sobre su preparación y conservación.*

**Afirmaciones tratadas:** El auditor se centró en la afirmación de la “existencia” (verificando que los registros contables estaban respaldados por extractos bancarios que mostraban la existencia real de activos financieros al cierre del ejercicio) y en la afirmación de la “exactitud, valoración e imputación” (cotejando los valores registrados con los saldos de los extractos ajustados para posibles conciliaciones). No obstante, el auditor pasó por alto otros riesgos inherentes asociados al ciclo de efectivo y equivalentes al efectivo, como son los riesgos relativos a la “integridad” y los “derechos y obligaciones”:



Las técnicas de rastreo y los datos del Banco Central nacional habrían permitido identificar cuentas bancarias no registradas y revelar así posibles fraudes o incorrecciones materiales (afirmación de integridad).

Las confirmaciones externas con bancos depositarios de saldos registrados podrían haber sacado a la luz importes reconocidos inadecuadamente y no pertenecientes a la entidad (afirmación de derechos y obligaciones).

Limitación del alcance: el auditor solamente realizó pruebas de los saldos a la fecha de cierre de ejercicio, dejando de lado los flujos de entrada y salida a lo largo del mismo y omitiendo el examen de revelaciones requeridas.

### **¿Por qué no emitir una conclusión categórica sobre la base de una evidencia insuficiente e inadecuada?**

La suficiencia y la adecuación de la evidencia están vinculadas a la valoración de riesgos, que no se llevó a cabo en nuestro escenario hipotético. Si los riesgos de incorrección material asociados a las afirmaciones abordadas hubieran sido bajos, habría sido posible realizar pruebas de la eficacia operativa de los controles (en caso de haberse validado durante la fase de planificación de la auditoría) y trabajar con muestras más pequeñas sin comprometer la calidad. Sin embargo, la falta de un enfoque basado en riesgos socava la confianza en la evidencia obtenida.

---

### **Referencias**

- [Federación Internacional de Contadores \(IFAC\). Normas Internacionales de Auditoría \(NIA\) – NIA 315](#)
- [Federación Internacional de Contadores \(IFAC\). Normas Internacionales de Auditoría \(NIA\) – NIA 500](#)
- [Federación Internacional de Contadores \(IFAC\). Normas Internacionales de Auditoría \(NIA\) – NIA 501](#)
- [Federación Internacional de Contadores \(IFAC\). Normas Internacionales de Auditoría \(NIA\) – NIA 505](#)

---

**Redactado por: Jorge Pinto de Carvalho Júnior (São Paulo/SP, Brasil)**

*Auditor miembro de la Junta de Auditores de las Naciones Unidas, por cuenta del Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU). Auditor de Control Externo del Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo (TCMSP). Es licenciado en Contabilidad por la UNEB/BA y tiene postgrados en Gestión Pública Municipal (UNEB), Contabilidad Gubernamental (Fundação Visconde de Cairú) y Derecho Público y Control Municipal (Unibahia).*

*Jorge ha desempeñado los cargos de Contralor Municipal y Secretario de Administración, Finanzas y Planificación en diversas municipalidades de Bahía, donde también trabajó como empresario. Fue Analista de Control Interno en la Secretaría de Hacienda del Estado de Río de Janeiro (SEFAZ-RJ), donde ocupó el cargo de Superintendente de Normas Técnicas y actuó como Contador General Interino del Estado. Asimismo, fue Asesor Técnico del CTCONF – STN, nombrado por el Instituto Rui Barbosa (IRB), y formó parte del Comité Permanente de Contabilidad del Sector Público de Brasil (CP CASP), creado por el Consejo Federal de Contabilidad (CFC).*



Fuente: EFS de Letonia

## Mejorando la eficiencia de las auditorías financieras: un solo informe en lugar de 27

Autora: Laila Kikuste

### Introducción

En respuesta a las demandas de la sociedad y a las tendencias mundiales, la Oficina Estatal de Auditoría de Letonia (EFS de Letonia) ha iniciado la transformación más significativa de su operativa de auditoría en las dos últimas décadas.

A fin de mejorar la eficiencia e impulsar la especialización de los recursos humanos, las tareas de la auditoría financiera se han centralizado en una única unidad estructural. Antes, las auditorías financieras se ejecutaban con la intervención de todos los departamentos de auditoría. La remodelación realizada ahora refleja un compromiso estratégico con la modernización de las prácticas de auditoría, el fortalecimiento de las capacidades institucionales y la garantía de una mayor coherencia, calidad y repercusión del proceso de auditoría financiera.



Así pues, se pasará a hacer una única auditoría financiera y se elaborará un único informe de auditoría, que contendrá una única opinión sobre los estados financieros anuales consolidados de la República de Letonia, lo que incluye los informes anuales de todos los ministerios estatales, organismos de la Administración central, municipalidades y personas públicas derivadas.

## **Antecedentes**

En virtud de la Ley de la Oficina Estatal de Auditoría y de la Ley de Gestión Presupuestaria y Financiera, la EFS de Letonia tiene que ejecutar cada año y dentro de los plazos estatutarios establecidos, auditorías financieras de los estados financieros de los ministerios y organismos de la Administración central. Asimismo, tiene que preparar y presentar al Parlamento de Letonia un informe de auditoría y una opinión sobre los estados financieros anuales consolidados del Estado.

## **¿Cuál era el enfoque anterior?**

Cada año, la EFS de Letonia recurría a 13 secciones de fiscalización para llevar a cabo sus auditorías financieras. Al estar organizada en seis departamentos, divididos a su vez en 17 secciones, resulta que tres cuartas partes de las secciones participaban en auditorías financieras. Estas auditorías solían ir desde el verano u otoño de un año hasta abril del año siguiente y, como resultado, se tenían que producir 27 informes: 14 sobre los estados financieros anuales de los ministerios, 12 sobre los estados financieros anuales de los organismos de la Administración central y uno sobre los estados financieros anuales consolidados del Estado. Es decir, un total de 27 informes y opiniones de auditoría a completar. Paralelamente a las labores de auditoría financiera, las secciones implicadas también realizaban auditorías de cumplimiento y de rendimiento.

## **¿Por qué la remodelación?**

La razón por la que la EFS de Letonia empezó a plantearse cambios en el proceso de auditoría financiera fueron los resultados de las auditorías financieras más recientes, que apuntaban a que la calidad de los estados financieros anuales redactados por los ministerios y organismos de la Administración central había mejorado sensiblemente. Se había estabilizado, por ejemplo, el número de opiniones no modificadas emitidas por la EFS de Letonia sobre la exactitud de los estados financieros anuales, al igual que el número de informes de auditoría en los que la EFS no había detectado deficiencia alguna en su elaboración. En los tres ejercicios precedentes, tan solo en uno o dos casos de un total de 26 opiniones se habían detectado errores significativos o limitaciones del alcance en los estados financieros anuales, en los que resultaba imposible determinar el importe exacto del error. De media, en un 63 % de los casos, los auditores no habían identificado ninguna cuestión susceptible de ser incluida en un informe de auditoría (informes de auditoría elaborados sin hallazgos). Estos avances fueron el fruto de la labor de cooperación entre ministerios, organismos de la Administración central y la EFS de Letonia. Cerca del 95 % de los errores constatados por los auditores ya son corregidos o tratados durante el propio proceso de auditoría financiera, una práctica que se prevé que continúe.

Por otra parte, durante los últimos años la Hacienda Pública y los organismos del Estado han emprendido una serie de acciones para materializar muchas recomendaciones importantes, tales como la optimización del marco regulador mediante la adopción de una parte sustancial de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) o la mejora de los procesos que constituyen los prerrequisitos de un sistema de control interno bien organizado y de la adecuada preparación de los estados financieros anuales. Asimismo, la Hacienda Pública está implementando un proyecto de centralización de la contabilidad de todos los organismos estatales.

También ha ido disminuyendo el número de recomendaciones formuladas en las auditorías financieras. En sus valoraciones de los estados financieros anuales de 2021, la EFS de Letonia emitió 20 recomendaciones de mejora, y en 2022, 21 recomendaciones. Estas son cifras relativamente bajas en comparación con las del período 2016-2020, en el que se emitieron un total de 180 recomendaciones.

Además, diversas experiencias internacionales han demostrado que la centralización de la función de auditoría financiera en una única unidad de la EFS redundará en resultados positivos, incluida la mejora de la coherencia y la eficiencia.

Todo lo expuesto hasta aquí es lo que ha motivado a la EFS de Letonia a revisar y optimizar su enfoque de auditoría financiera, con el objetivo último de asegurar unos estados financieros anuales correctos con menos recursos y poder reorientar así los recursos liberados a las auditorías del rendimiento.

## **¿Cómo se llevaron a cabo los cambios?**

Desde el punto de vista formal, todo el proceso duró de junio de 2022 a mayo de 2025; a nivel práctico, sin embargo, se inició mucho antes, con estudios de viabilidad, debates y estimaciones previas.

En el período comprendido entre junio de 2022 y mayo de 2025, hubo que enmendar la Ley de la Oficina Estatal de Auditoría y, a continuación, realizar los ajustes correspondientes en los actos internos de reglamentación. En general, fue preciso:

1. cambiar el enfoque de auditoría, lo que incluía revisar la materialidad y los niveles de garantía, así como modificar la forma de determinar el alcance de auditoría;
2. optimizar el propio proceso de auditoría, lo que incluía centralizar el mayor número posible de pasos y procedimientos de auditoría y proceder a una normalización de los programas de auditoría;
3. implementar cambios estructurales, lo que incluía rotar y especializar al personal.

Como parte integrante de la optimización del proceso de auditoría, se dedicó un esfuerzo considerable a la normalización de los programas de auditoría y al desarrollo de soluciones para el análisis de datos automatizado. Se constituyeron múltiples grupos de trabajo internos con los auditores de la EFS de Letonia, que culminaron su labor con el desarrollo de ocho programas de auditoría normalizados y siete herramientas para el análisis de datos automatizado. También se adquirieron tres herramientas de auditoría a un desarrollador de programas externo. Todo ello representa un gran paso adelante para asegurar que el equipo trabaje con un enfoque unificado y sea capaz de manejar un mayor volumen de datos.

Igual relevancia tuvo la reforma estructural de la EFS, que refundió la anterior estructura de 13 secciones involucradas en la auditoría financiera en un único departamento compuesto por tres secciones, que opera ahora como un solo grupo –unificado– de auditoría financiera. Mientras que antes eran 93 empleados (entre auditores y dirección) los que participaban en las auditorías financieras, parcial o totalmente, y a distintos niveles, incluido el de la dirección, en la actualidad son 31 los que se dedican a ello a tiempo completo, cuatro de ellos en funciones directivas.

## **Lecciones aprendidas**

Las auditorías financieras serán realizadas por un único departamento, formado por tres secciones que operarán como un único grupo de auditoría (unificado). Una vez finalizada la auditoría, se elaborará un único informe, que incluirá también la opinión pertinente. Hemos aprendido que:

**1. El tiempo importa.** Cualquier cambio significativo en la estructura y en los procesos de una organización requiere tiempo para su implementación efectiva, pues no solo implica ajustes en los procedimientos, sino también cambios en la mentalidad, los roles y los métodos de colaboración en su conjunto. Asimismo, estos cambios inciden en las partes interesadas externas y exigen su alineación, incluida la necesidad de enmiendas legislativas, un proceso que es intrínsecamente lento.

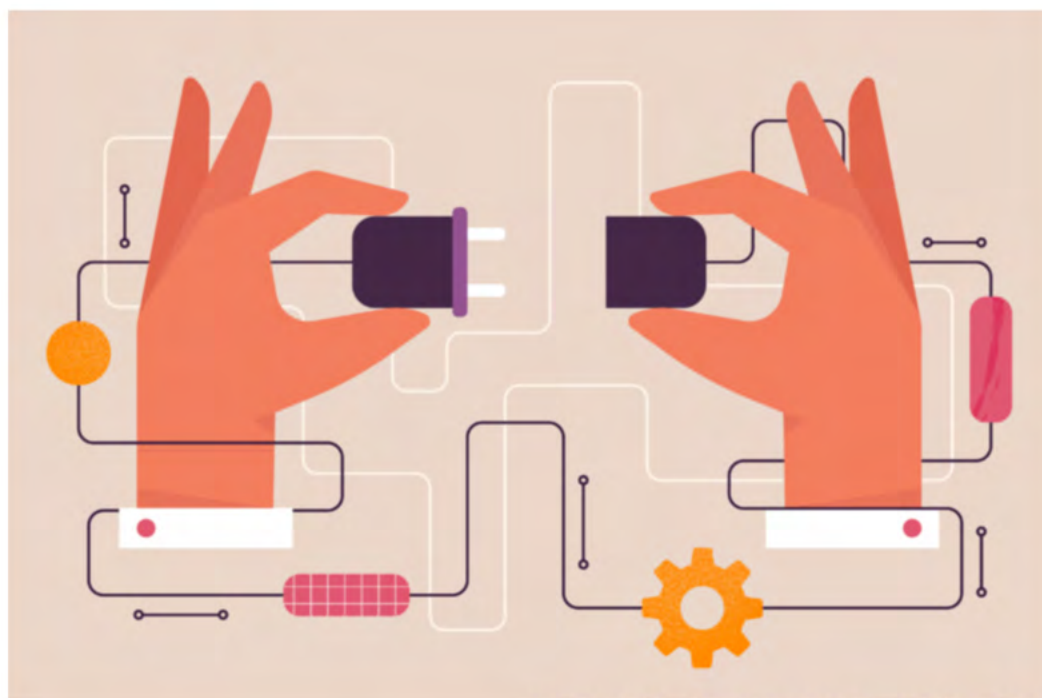


**2. El personal importa.** Resulta fundamental hablar abiertamente con los empleados y explicarles en detalle los cambios que se van a producir, a fin de evitar dudas y malentendidos. Al atender las preocupaciones y propiciar un diálogo transparente, podemos asegurarnos de que todo el mundo esté en la misma sintonía y, en última instancia, minimizar así el porcentaje de personal cualificado que, debido a la incertidumbre, decida marcharse de la entidad. Igual de importante es la implicación activa del personal en los aspectos prácticos de la transformación. Su participación en actividades como la normalización de los programas de auditoría permitió a todos entender y asimilar mejor el propósito de los cambios, y darse cuenta de las ventajas que éstos reportarían. El personal experimentado es nuestro mayor activo, y sus conocimientos y su pericia serán claves para superar con éxito esta transformación.

**3. Los recursos importan.** Estos cambios nos permiten asignar más recursos a las auditorías de cumplimiento y del rendimiento, así como hacer un uso más eficiente de los recursos destinados a la auditoría financiera.

**4. La innovación importa.** La normalización de los programas de auditoría y el desarrollo de soluciones para el análisis de datos automatizado constituyen un enorme paso adelante en la mejora de la eficiencia y la exactitud. Gracias a ello, ahora es posible auditar mayores volúmenes de forma más efectiva y, al mismo tiempo, mantener la coherencia, lo que permite a todos los equipos trabajar con un enfoque unificado. Esta modernización no solo racionaliza el propio proceso, sino que además refuerza la calidad general de las auditorías.

Nos embarcamos en esta desafiante transformación iniciando nuestra nueva singladura el día 1 de mayo de 2025. Ahora bien, lo que sigue permaneciendo como una constante es, por supuesto, nuestro firme compromiso con el progreso y con la aportación de un valor añadido a través de nuestra labor en beneficio de la sociedad.



Fuente: Adobe Stock Images, Everything Bagel

## Enfoque integrado para una auditoría financiera de impacto: experiencias de la EFS de Indonesia

Autores: Mokhamad Meydiansyah Ashari y Normas Andi Ahmad

### Resumen

*El presente trabajo examina la incorporación de enfoques de auditoría del rendimiento a las auditorías financieras de la Junta de Auditoría de la República de Indonesia (BPK), utilizando el marco de la así llamada "auditoría financiera con una perspectiva de auditoría del rendimiento" (Financial Audit with Performance Audit Perspective; (FAPA)). Este artículo demuestra cómo el enfoque FAPA, documentado a través de informes de auditoría de formato largo, potencia el impacto de auditoría gracias a la evaluación tanto de la exactitud financiera como de la efectividad operativa. A pesar de los retos que tuvimos que afrontar en materia de armonización metodológica, gestión de las partes interesadas, calendarios y coordinación, hoy podemos presentar aquí un modelo de flujo de trabajo estructurado para una implementación eficaz del marco FAPA. Abogamos, además, por una mayor integración de los elementos de sostenibilidad y prospectiva a fin de promover una creación de valor a largo plazo en la gestión de las finanzas públicas, respondiendo así más adecuadamente a las expectativas cambiantes de las partes interesadas y secundando los Objetivos de Desarrollo Sostenible.*

## **I. Introducción – la auditoría financiera de los fondos públicos**

La extensión de las auditorías al ámbito público comenzó con la firma de la Declaración de Lima durante el IX Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI) en 1977, que sentó las bases para la rendición de cuentas y la transparencia de la Administración (INTOSAI, 1977). Mientras que en el sector privado las auditorías financieras tienen un papel esencial al mitigar el riesgo en materia de información para los responsables de la toma de decisiones (Arens et al., 2012), en la administración pública la realización de auditorías de impacto, y, en particular, la interacción entre la metodología de auditoría y la buena gobernanza de los fondos públicos, requiere una mayor atención por parte de las EFS (Páramo, 2023). Algunas EFS, como la EFS de Letonia, trabajaron con la alternativa de calcular el impacto económico sobre los presupuestos gubernamentales letones mediante la cuantificación de sus recomendaciones de auditoría en términos monetarios (EFS de Letonia, 2019). Para otras, la buena gobernanza de los fondos públicos pasa por la auditoría de los estados financieros consolidados para obtener así información sobre la situación financiera del sector público en su conjunto y analizar su rendimiento financiero (Tribunal de Cuentas de Turquía, 2019). El presente artículo explora los mejores enfoques para potenciar el impacto de la auditoría financiera en la administración pública.

## **II. Auditorías de la BPK**

La Junta de Auditoría de la República de Indonesia (BPK), como institución mandataria, lleva a cabo principalmente tres tipos de auditorías en las entidades gubernamentales: (1) auditorías financieras, (2) auditorías del rendimiento y (3) auditorías con fines especiales. Cada una de estas auditorías cumple una función distinta para garantizar la buena gobernanza, la transparencia y la rendición de cuentas en el sector público.

- Las auditorías financieras valoran si los estados financieros son una imagen fiel de la realidad, generando confianza pública y asegurando la exactitud de la contabilidad presupuestaria (INTOSAI, 2019a).
- Las auditorías del rendimiento evalúan la economía, la eficiencia y la efectividad de los programas gubernamentales (INTOSAI, 2019b).
- Las auditorías con fines especiales, incluidas las auditorías de cumplimiento y de investigación, velan por la conformidad con las regulaciones y desvelan posibles fraudes o el mal uso de fondos públicos (INTOSAI, 2019d).

Estas funciones de auditoría exhaustiva son cruciales para preservar la rendición de cuentas y optimizar el uso de los recursos en las operaciones gubernamentales. Nuestros procesos de auditoría se rigen por las Normas de Auditoría Financiera del Estado (SPKN), que son el fundamento ético, profesional y técnico de toda práctica fiscalizadora en nuestro país (BPK, 2017). Las SPKN fueron desarrolladas en consonancia con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés), garantizando así la conformidad de las auditorías de la BPK con las normas aceptadas a escala global.



Uno de los principales objetivos de la BPK es aportar, a través de sus auditorías, un valor tangible al conjunto de las partes interesadas, en sintonía con su visión de institución digna de confianza que fomenta activamente una gobernanza financiera de alta calidad en aras de la consecución de los objetivos del Estado. Más allá de esta visión, la BPK promueve activamente la relevancia estratégica de las auditorías en el apoyo de los ODS, compartiendo conocimientos y colaborando con múltiples partes interesadas (BPK, 2023).

Las opiniones de auditoría de la BPK tienen implicaciones significativas para la credibilidad financiera de Indonesia, tanto en el contexto nacional como en el internacional. Wijayanti y Suryandari (2020) observaron que las opiniones de auditoría de mayor calidad se correlacionan con un mejor rendimiento financiero de los gobiernos locales. Las opiniones de auditoría favorables ayudan a reducir el riesgo percibido, lo que disminuye el rendimiento de los bonos del Estado y, en última instancia, incrementa la confianza de los inversores (Adinata y Ling, 2022). Esta relación entre la calidad de la auditoría y el rendimiento del mercado de capitales subraya el valor estratégico de las auditorías financieras de la BPK para toda Indonesia.

Además, los hallazgos de auditoría de la BPK influyen decisivamente en el rendimiento financiero gubernamental. Según Indriani y Komala, (2024), estos hallazgos resultan fundamentales para orientar la asignación eficiente y bien focalizada del gasto regional. Al implementar las recomendaciones de auditoría, los gobiernos locales están en mejores condiciones de priorizar el gasto en función de las necesidades y los resultados, lo que, a la larga, se traduce en una mejora de los servicios públicos y de la sostenibilidad financiera.

### **III. Incorporación de un enfoque de auditoría del rendimiento a las auditorías financieras**

Una auditoría financiera proporciona una garantía razonable de que los estados financieros son una imagen fiel de la entidad, al verificar las transacciones y valorar los procesos de control interno. Una auditoría del rendimiento, en cambio, evalúa los aspectos de economía, eficiencia y efectividad en el uso de los recursos con arreglo a criterios predeterminados (INTOSAI, 2019a). La incorporación de procedimientos de la auditoría del rendimiento ayuda a los auditores a identificar riesgos latentes, tales como procesos ineficientes u objetivos mal alineados, que podrían escapar a las pruebas puramente financieras (Fano, 2024). Mediante un enfoque dual de auditoría financiera y auditoría del rendimiento, las organizaciones tienen la posibilidad de descubrir oportunidades para ahorrar costes y consolidar sus controles al detectarse prácticas ineficientes antes de que repercutan en los resultados financieros. A medida que la auditoría gubernamental evoluciona para satisfacer las complejas exigencias de las partes interesadas, la metodología FAPA (Financial Audit with Performance Audit Perspective) será esencial a efectos de unas garantías más sólidas y el impulso hacia la mejora continua.

En este sentido, las recomendaciones incluyen tanto medidas correctivas para los controles financieros como mejoras estratégicas focalizadas a potenciar la economía, la eficiencia y la efectividad de las operaciones. En último término, tal integración mejora la calidad de la información que recibe la dirección, lo que redundará en una gobernanza y una toma de decisiones estratégicas más sólidas. Además, adecúa la labor de auditoría a la evolución de las expectativas normativas y sociales que, junto al cumplimiento financiero, exigen sostenibilidad, impacto social y un uso prudente de los fondos.

Por lo general, los informes de auditoría se presentan en dos formatos: el corto y el largo. El informe de formato corto es un documento conciso que resume el alcance de la auditoría y la opinión del auditor sobre la veracidad y exactitud de los estados financieros. El informe de formato largo, por contra, es un documento de auditoría extenso que detalla los principales riesgos identificados y describe el contexto de los controles internos y de los indicadores de rendimiento. La BPK ha adoptado formalmente el enfoque de informe de auditoría integrado de formato largo (long-form audit report; LFAR) con arreglo a la INTOSAI-P 12, que insta a las EFS a ejecutar auditorías en las que se demuestren tanto el cumplimiento como la rentabilidad, combinando las cuestiones de auditoría financiera y de rendimiento en un informe exhaustivo.

En su momento, la BPK emitió una orientación LFAR específica para guiar proyectos piloto en cinco oficinas regionales durante el primer semestre de 2020. Los correspondientes informes piloto permitieron adquirir una perspectiva más rica y multidimensional; ahora, las partes interesadas no solo reciben una opinión de auditoría sobre los estados financieros, sino también evaluaciones de la eficiencia, la efectividad y la economía de los programas. El feedback de los gobiernos regionales puso de manifiesto, además, que los LFAR presentaban los hallazgos de forma más práctica y fácil de entender, fomentando un compromiso más firme de la dirección con las medidas correctivas y las mejoras en los servicios (Fitrianto, 2023). La BPK está haciendo extensiva su influencia a todo el mundo mediante la emisión de LFAR para organizaciones internacionales como el Organismo Internacional de Energía Atómica (OIEA) y la Organización Marítima Internacional (OMI) en calidad de su auditor externo designado. Esta función refleja la credibilidad de Indonesia en la auditoría del sector público, acrecienta la transparencia de estas organizaciones y refuerza la reputación del país en términos de gobernanza internacional y cooperación multilateral.

A título de ejemplo, en la auditoría a la Organización Marítima Internacional, la BPK examinó la implementación de la cooperación técnica a nivel organizativo en tres ámbitos críticos: la gestión de los recursos, la gestión de riesgos y la gestión basada en resultados. Valoró la eficacia de la OMI en la asignación y el uso de sus recursos financieros y humanos en pro de sus objetivos de cooperación técnica, evaluó la adecuación de sus estrategias de identificación y mitigación de riesgos con vistas a garantizar la resiliencia y sostenibilidad de los programas, y revisó en qué medida la organización estaba aplicando un enfoque de gestión basado en resultados para medir sus resultados, hacer un seguimiento de sus avances y asegurar la rendición de cuentas.

## IV. Resultados y análisis

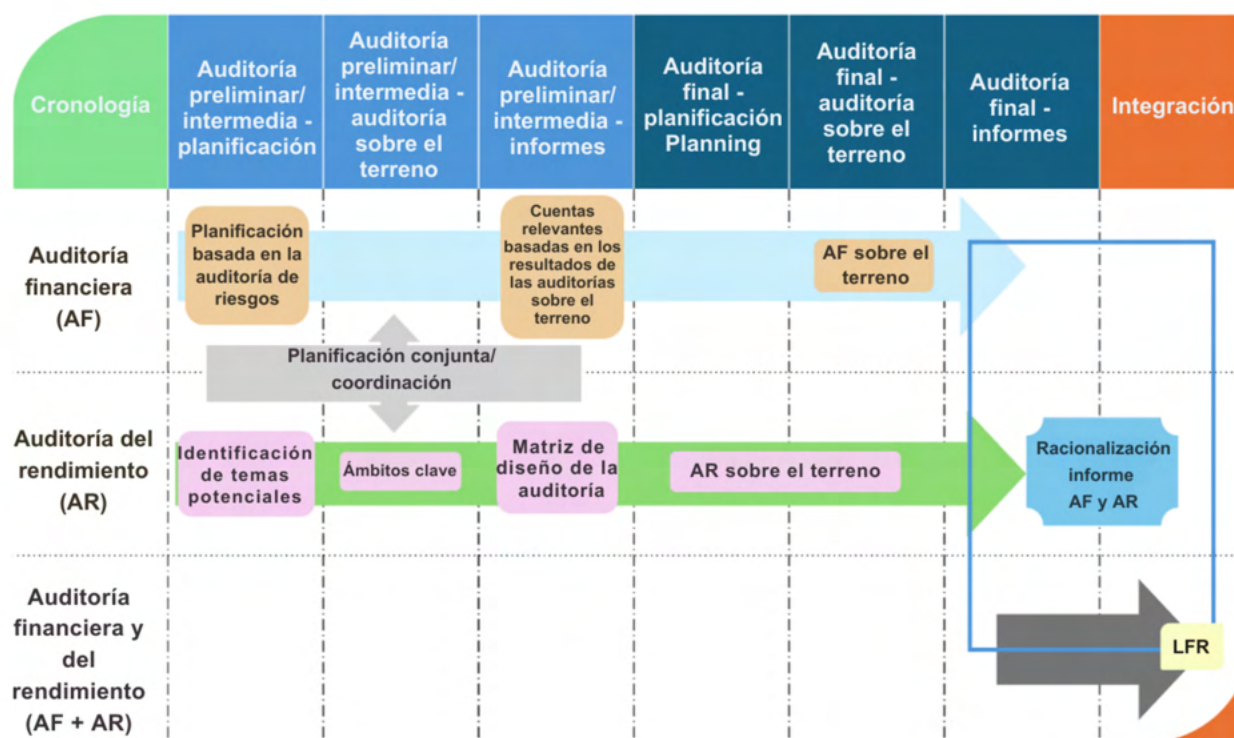
La adopción del enfoque FAPA confiere mayor exhaustividad a la garantía financiera tradicional al agregar indicadores del rendimiento. Ahora bien, como las metodologías de auditoría del rendimiento difieren sustancialmente de las prácticas de auditoría financiera, el equipo de auditoría del rendimiento necesita desarrollar -y emplear- criterios, indicadores y técnicas de análisis de datos totalmente a medida, que deberán conciliarse para generar unos hallazgos coherentes e integrados. La ISSAI 3000 subraya la necesidad de comunicar con claridad las normas seleccionadas cuando se produce un solapamiento de auditorías, aconsejando que “se observen todas las normas pertinentes” (INTOSAI, 2019b). También señala que las afirmaciones de auditoría podrían requerir ajustes a fin de reflejar tanto los criterios financieros como los de rendimiento, un aspecto que actualmente no está plenamente integrado en el proceso FAPA de la BPK, pues los equipos de auditoría financiera y los de auditoría del rendimiento operan con agendas diferentes.

Esto significa que, a la hora de auditar una organización, los equipos de auditoría financiera y de rendimiento tienen que alinearse, es decir, ponerse de acuerdo, sobre todo, en las reglas relativas al muestreo y a la evidencia, cosa que puede conseguirse con capacitación cruzada y una planificación concertada. Aun así, si la auditoría del rendimiento está enfocada a iniciativas complejas como la implementación de los ODS, la armonización de objetivos, las fuentes de datos o las expectativas de las partes interesadas, hacen falta consultas exhaustivas y unos procesos de planificación meticulosos. Este tipo de auditoría involucra a una gran variedad de partes interesadas, incluidos ministerios estatales, socios para el desarrollo, la sociedad civil y los agentes del sector privado, además de múltiples niveles de objetivos e indicadores, lo que dificulta considerablemente la selección y aplicación de normas en comparación con una auditoría de la organización interna de una institución (IDI, 2024).

Otro desafío son los calendarios divergentes de las auditorías financieras y del rendimiento. Las auditorías financieras suelen seguir un ciclo anual, en el que los auditores realizan una revisión completa de los estados financieros de una entidad una vez por ejercicio fiscal. Las auditorías del rendimiento, sin embargo, están concebidas para valorar programas y actividades a lo largo de un plazo generalmente superior a dos años, lo que requiere una planificación extensa y reevaluaciones periódicas de los riesgos. Este desfase temporal conlleva importantes retos de coordinación a la hora de integrar los diferentes equipos de auditoría. A efectos de paliar las dificultades y optimizar los resultados desde el punto de vista de ambos enfoques de auditoría, planteamos el flujo de trabajo integrado FAPA, que se muestra en la figura que sigue.



**Figura 1: Flujo de trabajo FAPA propuesto**



Fuente: el autor.

## V. Previsión y conclusión

La incorporación de un enfoque de auditoría del rendimiento a las auditorías financieras a través del marco FAPA representa un avance significativo en las prácticas de control del sector público. Combinando la verificación financiera tradicional con valoraciones de la economía, la eficiencia y la efectividad, las EFS pueden brindar una supervisión más exhaustiva y de mayor impacto. El informe de auditoría en formato largo constituye un instrumento eficaz para comunicar a las partes interesadas la información multidimensional generada.

La implantación de este enfoque integrado presenta desafíos —diferencias de metodología, mayor complejidad de las partes interesadas y desfases temporales—, que, sin embargo, pueden superarse mediante el modelo de flujo de trabajo estructurado que se propone. El enfoque de “equipo dual”, con unas funciones claramente definidas, una planificación conjunta y plataformas compartidas, capacita a los auditores para cumplir tanto los objetivos financieros como los de rendimiento en un único encargo.

Dada la constante progresión de las prácticas de auditoría, las EFS deberían ir incluso más allá del marco FAPA con vistas a incorporar las prioridades emergentes. Integrar aspectos como la sostenibilidad y la prospectiva en los criterios de auditoría será cada vez más imprescindible. Al hacer suyas dimensiones de futuro en su enfoque integrado de auditoría, las EFS pueden posicionarse como socios estratégicos en la promoción no solo de la responsabilidad fiscal, sino también de la creación de un valor sostenible a largo plazo. Gracias a esta evolución, la auditoría del sector público seguirá siendo relevante y tendrá impacto de cara a los complejos desafíos a los que se enfrentarán los gobiernos en las próximas décadas.

---

## **Sobre los autores**

*Mokhamad Meydiansyah Ashari*

El Sr. Ashari es auditor sénior y posee un máster en Contabilidad por la Universidad de Nottingham. Actualmente es auditor externo especializado en auditoría financiera, con una dilatada experiencia en la auditoría de organizaciones internacionales como el Organismo Internacional de Energía Atómica (OIEA), la Organización Marítima Internacional (OMI) y la Iniciativa del Triángulo de Coral sobre Arrecifes de Coral, Pesca y Seguridad Alimentaria (CTI-CFF).

*Normas Andi Ahmad*

El Sr. Ahmad es auditor sénior y posee un máster en Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible por la Universidad de Glasgow. Cuenta con amplia experiencia en la dirección de equipos de auditoría en los ámbitos de gestión de la energía, el medio ambiente y los recursos naturales, así como en auditorías relacionadas con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Asimismo, participa activamente en las actividades del Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente (WGEA) de la INTOSAI.

---

## BIBLIOGRAFÍA

- Adinata, W., & Ling, M. (2022). Analisis Pengaruh Opini Audit BPK Terhadap Tingkat Imbal Hasil (Yield) Surat Berharga Negara. *Revisión de la tesorería indonesia*, 7, 329–346. [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and assurance services: an integrated approach* (14th ed.) – (Auditoría y servicios de aseguramiento: un enfoque integrado (14ª ed.)). Prentice Hall.
- BPK. (2017). Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017). Art. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017. [https://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file\\_storage\\_1484641204.pdf](https://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file_storage_1484641204.pdf)
- BPK. (2023, 5 de junio). BPK Promotes the Leverage of Performance Audit Impact, Especially in the Green Economy (La BPK promueve el aprovechamiento del impacto de las auditorías del rendimiento, especialmente en la economía verde).
- [https://www.bpk.go.id/assets/files/Attachments/Attach\\_post\\_1686620615.Pdf](https://www.bpk.go.id/assets/files/Attachments/Attach_post_1686620615.Pdf). <https://www.bpk.go.id/news/bpk-promotes-the-leverage-of-performance-audit-impact-especially-in-the-green-economy>
- Fano, K. (2024, 18 de diciembre). How Performance Audits Can Drive Efficiency and Development Impact (Cómo las auditorías del rendimiento pueden impulsar la eficiencia y el impacto) | Asian Development Blog. <https://blogs.adb.org/blog/how-performance-audits-can-drive-efficiency-and-development-impact>
- Fitrianto, R. (2023). Implementasi Long Form Audit Report pada BPK Perwakilan Provinsi Lampung. Universitas Gajah Mada.
- IDI INTOSAI. (2024). Modelo de auditoría de ODS de la IDI (ISAM) 2024.
- Indriani, R., & Komala, L. (2024). The Effect of Regional Expenditure, Balancing Funds and BPK Audit Findings on Regional Government Financial Performance (El efecto del gasto regional, los fondos de compensación y los hallazgos de auditoría de la BPK en el desempeño financiero de los gobiernos regionales). *Taxation and Public Finance*, 2(1), 44–55. <https://doi.org/10.58777/tpf.v2i1.297>
- INTOSAI. (1977). Declaración de Lima. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-1-The-Lima-Declaration.pdf>. <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>
- INTOSAI. (2019a). ISSAI 200 – Principios de auditoría financiera. INTOSAI.
- INTOSAI. (2019b). ISSAI 300 – Principios de la Auditoría de Desempeño. INTOSAI.
- INTOSAI. (2019c). ISSAI 3000 – Norma para la Auditoría de Desempeño. INTOSAI, 1–33.
- INTOSAI. (2019d). ISSAI 400 – Principios de la Auditoría de Cumplimiento. INTOSAI.
- Páramo, R. C. D. (2023). Logrando un gran impacto en gobiernos y ciudadanía: metodologías de auditoría y el Grupo de Trabajo sobre el Valor y Beneficios de las EFS (WGVBS). *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, 50(3).
- EFS de Letonia. (2019). Medición del impacto y la relevancia del trabajo realizado por la Oficina Estatal de Auditoría de Letonia. *Revista EUROSAI*, 25, 100–102.
- Turkish COA. (2019). Cuanto más amplia sea la perspectiva, mayor será el valor de la rendición de cuentas financiera: la experiencia del Tribunal de Cuentas turco en la auditoría de los estados financieros consolidados de la administración pública. *Revista EUROSAI*, 25, 103–106. <https://www.sayistay.gov.tr/en/Upload/>
- Wijayanti, Y., & Suryandari, D. (2020). The Effect of Regional Characteristics, Leverage, Government Complexity, BPK Audit Findings and Opinions on Local Government Financial Performance (El efecto de las características regionales, el apalancamiento, la complejidad gubernamental y los hallazgos y opiniones de la auditoría BPK sobre el desempeño financiero de los gobiernos locales). *Accounting Analysis Journal*, 9(1), 30–37. <https://doi.org/10.15294/aa.v9i1.22483>



Fuente: Adobe Stock Images, FAHMI

## Mejores prácticas para ejecutar auditorías financieras en el sector público

Autor: Esnart Namukoko CFE AZICA MBA, Auditor de la Oficina del Auditor General de Zambia

Las auditorías financieras efectivas son una herramienta vital para la promoción de la transparencia, la rendición de cuentas y la buena gobernanza en el sector público. En este contexto, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) desempeñan un papel clave, evaluando cómo se gestionan los fondos públicos y vigilando que los funcionarios públicos actúen de conformidad con las leyes, las políticas y las normas éticas. En el presente artículo se resumen las mejores prácticas para ejecutar auditorías financieras en el sector público, tomando como base las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).



## 1. Planificación y valoración de riesgos

La planificación es la espina dorsal de una auditoría financiera gubernamental de éxito, como pasa en cualquier otra auditoría. Los auditores han de empezar por conocer las operaciones, el entorno y los sistemas de control interno de la entidad auditada, después efectuar una valoración de los riesgos y, a continuación, definir los procedimientos de auditoría para responder a la pregunta fundamental: **“¿Están los estados financieros libres de incorrecciones materiales, ya sean debidas a fraude o a error?”**

Un auditor debería conocer las orientaciones de las ISSAI para cada una de las fases de su auditoría, incluidas las siguientes:

1. **ISSAI 1310 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material (NIA 315)**. El auditor solo puede identificar y valorar los riesgos si conoce el entorno que está auditando. Para un auditor es esencial tener un buen conocimiento del entorno de la entidad que fiscaliza. Este conocimiento le ayuda a definir los procedimientos de auditoría adecuados para mitigar los riesgos y garantizar así la fiabilidad de la información financiera.
2. **ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público**. Esta ISSAI pone de relieve la importancia que reviste el tema de los riesgos en la auditoría gubernamental.
3. **ISSAI 2315 Identificación y valoración de los riesgos mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno**

El hecho de no realizar una planificación y una valoración de riesgos adecuadas puede tener serias consecuencias para la calidad de la auditoría y la credibilidad de los hallazgos. Entre las más graves figuran las siguientes:

- alcance de auditoría incompleto
- uso ineficiente de los recursos
- no detección de incorrecciones materiales
- no conformidad con las normas
- escasa confianza por parte de las partes interesadas, y
- mayor probabilidad de errores en la auditoría.

Las auditorías que adolecen de una mala planificación conllevan un mayor riesgo de errores en sus procedimientos, la documentación y la elaboración de informes, lo que entraña riesgos legales o reputacionales tanto para el auditor como para la EFS.

La planificación y la valoración inicial de los riesgos son el cimiento de una auditoría de alta calidad, creíble y eficiente. Saltarse o reducir a un mínimo estos pasos pone al auditor y a la propia entidad auditada en una situación de riesgo perfectamente evitable.

## **2. Recopilación de evidencia y documentación de auditoría**

La calidad de una auditoría depende de la suficiencia y la adecuación de la evidencia. Conforme a la ISSAI 1500, Evidencia de auditoría<sup>1</sup>, y a la [ISSAI 2230, Documentación de auditoría](#), los auditores deberían emplear una amplia variedad de técnicas para recopilar información fiable, incluidos procedimientos analíticos, la revisión de documentos y la celebración de entrevistas. Una documentación adecuada garantiza la integridad de las pistas de auditoría y respalda las conclusiones del auditor. Tomando prestados de la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados (Association of Certified Fraud Examiners; ACFE) los principios de la cadena de custodia: a la hora de manejar la evidencia, los auditores deberían hacerlo con la misma diligencia que si fueran a presentarla ante un tribunal. Esto significa llevar un registro claro y documentado de cómo se obtiene, almacena y transfiere la evidencia para, de esta forma, preservar su integridad y admisibilidad. Tratar la evidencia de auditoría como potencialmente forense aumenta su credibilidad y refuerza la objetividad de la auditoría. Las palabras clave para recopilar la evidencia y la documentación de auditoría son: suficiencia y adecuación.

## **3. Comunicación de hallazgos y recomendaciones**

El impacto de una auditoría depende significativamente de cómo se comunican los hallazgos. La ISSAI 1700, Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros<sup>2</sup>, subraya la importancia de una información oportuna, clara y objetiva. Los informes de auditoría no solo deberían poner de relieve las irregularidades, sino también ofrecer recomendaciones prácticas que la dirección pueda aplicar. El valor añadido de una auditoría radica en su capacidad de presentar recomendaciones que sirvan para cambiar la situación y subsanar las deficiencias en materia de control.

## **4. Mecanismos de seguimiento**

Un sólido proceso de seguimiento asegura la adopción de acciones correctivas en base a los hallazgos de auditoría. La [ISSAI 3000, Norma para la Auditoría de Desempeño](#), insta a los auditores a valorar la implementación de las recomendaciones como parte del ciclo de auditoría. Adicionalmente, la [ISSAI 140, Control de Calidad para la EFS](#), hace especial hincapié en el mantenimiento de la calidad de la auditoría a través de revisiones de seguimiento sistemáticas.

## **5. Defensa de las normas éticas y de la independencia**

Preservar la integridad y la independencia del proceso de auditoría es fundamental. La ISSAI 30, Código de Ética<sup>3</sup>, y la [ISSAI 10, Declaración de México sobre la Independencia de las EFS](#), resaltan la necesidad de que los auditores estén libres de influencias indebidas y desempeñen su trabajo con integridad, objetividad y profesionalidad.

## Conclusión

Con la aplicación de estas mejores prácticas y haciendo suyo el marco de las ISSAI, los auditores públicos pueden potenciar la credibilidad, la efectividad y el impacto de su labor. Al actuar así, fortalecen, a su vez, la confianza pública y contribuyen sustancialmente a la buena gobernanza de los recursos públicos.

La clave de una auditoría efectiva es la credibilidad. Cuando las auditorías se llevan a cabo con integridad y profesionalidad, fomentan la confianza tanto en el propio auditor como en la EFS a la que representa. Y es esta confianza la que, a su vez, redunda en una mejor percepción del valor de la auditoría y de los mecanismos de supervisión.



El autor, Esnart Namukoko. Fuente: Esnart Namukoko

---

## Notas al pie

1. La Nota Práctica de Auditoría Financiera ISSAI 1200-1810 ha sido retirada del marco de la INTOSAI. Dicha Nota Práctica proporciona orientaciones complementarias sobre la [NIA 200 – Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría](#). Las notas prácticas siguen siendo informativas y útiles en términos de aplicación de las normas internacionales y pueden consultarse aquí: [https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/1d-Financial-Audit-Practice-Notes-Phase-1-FINAL\\_-\\_2\\_-1.pdf](https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/1d-Financial-Audit-Practice-Notes-Phase-1-FINAL_-_2_-1.pdf)
2. La Nota Práctica de Auditoría Financiera ISSAI 1200-1810 ha sido retirada del marco de la INTOSAI. Sírvase consultar el enlace en la nota a pie de la página 1.
3. La ISSAI 30 fue retirada del marco de la INTOSAI, pero puede ser consultada aquí: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/Withdrawn-ISSAI-30-E.pdf>





El autor. Fuente: Khalid Hamid

## Auditorías financieras y mecanismos de buena gobernanza de los fondos públicos: palancas en el ecosistema de la rendición de cuentas en pro de un mayor impacto

Autor: Khalid Hamid, Director Internacional, Instituto Colegiado de Finanzas Públicas y Contabilidad (CIPFA)

Al igual que mucha otra gente, cuando viajo suelo coger un taxi del aeropuerto al centro de la ciudad que visito o a la que voy a trabajar. Según mi experiencia, ir en taxi es una posibilidad fantástica para enterarse de la cultura local, averiguar qué lugares vale la pena visitar o hacerse con alguna recomendación sobre dónde comer mejor. Y también representa una excelente oportunidad para conocer opiniones un poco más subjetivas (y personales): ¿cómo percibe la gente a su gobierno? Muchas veces, los taxistas hablan abiertamente de temas como la corrupción, la ineficiencia y el despilfarro, además de compartir su visión personal sobre determinados políticos. Es una manera estupenda, aunque anecdótica, de hacerse una idea de cómo piensa o se siente la población local.



Y quizás se pregunten ahora: pero, ¿qué tiene que ver todo esto con la auditoría financiera y la buena gobernanza? Excelente pregunta. La relación indirecta que hay entre los servicios públicos y las auditorías técnicas a menudo resulta poco clara. En mi experiencia, muchas partes interesadas dan por sentado que existe una correlación positiva entre las buenas auditorías y una sólida gestión de las finanzas públicas. Pero eso no siempre es así. Voy a tratar de desglosar los aspectos de la auditoría financiera, explicar por qué se necesita un respaldo adicional mediante criterios de cumplimiento y del rendimiento para así cerrar el círculo que garantiza una buena gobernanza – y, finalmente, ver cómo podría impactar todo ello en las opiniones de la población local o, pongamos por caso, en las de nuestro taxista.

## **Volviendo a lo básico**

La auditoría financiera precisa de algunos elementos para poder realizarse. Lo primero es un marco contable con respecto al cual se realiza la auditoría. Un marco contable es un tema muy técnico que a menudo se confunde con las normas de auditoría. En el mundo de la INTOSAI existen, de hecho, toda una serie de marcos contables. A nivel básico nos encontramos con las cuentas de caja simple, que muestran los resultados de la ejecución presupuestaria, así como los salarios y los pagos por adquisiciones efectuados a lo largo de un ejercicio. En este caso, simplemente se reflejan los ingresos procedentes de los impuestos y la forma en la que éstos han sido utilizados para financiar los servicios públicos.

En el otro extremo del espectro están los sofisticados marcos contables diseñados específicamente para las operaciones de empresas multinacionales. Son las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF; IFRS, por sus siglas en inglés)) y están controladas por una fundación privada del mismo nombre. Luego hay un marco específico, similar a las NIIF, para el sector público, que se conoce bajo la denominación de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP; IPSAS, por sus siglas en inglés). Las NICSP cuentan con un amplio respaldo de la comunidad internacional, que las considera la norma de referencia por excelencia para la contabilidad del sector público.

## **Auditoría del sector público vs. privado**

Lo siguiente a tener en cuenta es cómo y dónde se encuadra la disciplina de auditoría. La auditoría financiera del sector público se apoya en normas del sector privado, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés). No ocurre lo mismo en el caso de la disciplina contable, ya que para ella se ha desarrollado el marco de las NICSP. En otras palabras, la auditoría del sector público no se percibe como algo separado o diferente. Y esto significa, a su vez, que las Normas de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de la INTOSAI (ISSAI, por sus siglas en inglés) para la auditoría financiera son simplemente las normas del sector privado con un comentario sobre la perspectiva del sector público. Las implicaciones de tratar por igual la auditoría del sector público y la del sector privado son de profundo calado.

## **Profesionalización**

Hoy por hoy, lo único que puede hacer la auditoría financiera es añadir credibilidad a la función contable. No es independiente como práctica y/o función: lo que hace es proporcionar una opinión sobre los estados financieros que han preparado contables y/o entidades objeto de auditoría. Esto significa confiar en la profesionalidad y capacidad de los responsables de elaborar las cuentas y del personal financiero que participa en el registro y la aprobación de transacciones, eventos y actividades.

Tanto en los marcos de contabilidad como en los de auditoría va implícito que estas funciones sean llevadas a cabo por representantes de organizaciones alineadas con la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés): hablamos aquí de los típicos contables colegiados, censores jurados de cuentas o contadores públicos certificados. Para adquirir la calidad de miembro, los interesados deben superar onerosos exámenes que abarcan las normas NIIF y las emitidas por el IAASB. Nótese, sin embargo, que estos exámenes generalmente no cubren las NICSP. Por ello, el sector público suele estar menos cualificado a efectos de desempeñar las funciones de auditoría y contabilidad con arreglo a las complejas normas internacionales (es decir, las NICSP).

Muchas veces se destaca a Nueva Zelanda como el alumno aventajado en la aplicación de las NICSP y, por asociación, como modelo representativo de auditoría profesional a escala mundial. Ahora bien, de momento y a juzgar por mi experiencia, la mayoría de las EFS todavía siguen encontrándose en algún punto del camino hacia la plena aplicación de estas NICSP. Su andadura puede durar (y a menudo dura) décadas, pese al significativo apoyo por parte de diversas instituciones financieras internacionales. Una razón de los frecuentes retrasos en la aplicación de las NICSP es sencillamente la falta de correspondencia entre habilidades y expectativas; las competencias y la experiencia de los contables miembros de la IFAC muchas veces no guardan proporción con los salarios y las carreras profesionales que ofrecen los gobiernos, incluidas, en algunos casos, las Entidades Fiscalizadoras Superiores. En la mayoría de las jurisdicciones, las capacidades siguen siendo un problema.

## **Buena gobernanza y confianza pública**

La pregunta que se nos plantea en este punto es: ¿cómo ha contribuido la profesionalización de la contabilidad financiera y de la auditoría en el sector público al/a los mecanismo(s) más amplio(s) de buena gobernanza? Para ilustrarlo, me voy a centrar en la confianza pública.

Las recientes tendencias y los desafíos ligados al descenso de los niveles de confianza en los gobiernos son un tema recurrente en los debates profesionales. Hace poco, la OCDE publicó una encuesta realizada entre sus países miembros que demuestra esta pérdida de confianza en los gobiernos. Si juntamos estos resultados con los del último Índice de Percepción de la Corrupción (IPC) de Transparencia Internacional, el panorama es deprimente. Además de los actores con intereses particulares y la falta de voluntad política, en mi opinión hay otro factor que contribuye a esta alarmante tendencia: el ínfimo impacto de la auditoría financiera sobre las prioridades y decisiones políticas.

## Una limitación fundamental

A mi entender, ninguna de las iniciativas de contabilidad y de auditoría de los últimos treinta años ha mejorado la situación a nivel macroeconómico. El analfabetismo financiero de las principales partes interesadas, como son los políticos y los líderes de la sociedad civil, puede limitar, y de hecho limita, la comprensión de la información que proporcionan los informes de auditoría financiera.

No deja de ser revelador, además, que el único resultado de dominio público de las auditorías financieras practicadas en el sector privado sea el informe de auditoría – un documento extremadamente técnico y que es el que confiere credibilidad a que los estados financieros incorporados al informe anual, generados por la propia entidad auditada, son fiables. Es también el informe que permite a los inversores tomar decisiones sobre su futura participación en la entidad auditada a través de la compra y venta de acciones.

Por contra, los informes de auditoría emitidos sobre organismos del sector público suelen referirse a cuestiones relacionadas con el cumplimiento y, en muchas jurisdicciones, son publicados por la propia EFS. Por ejemplo, el informe de resultados de auditoría sudafricano incluye otro informe, denominado de alto impacto, que resume los hallazgos de auditoría de las auditorías financieras y de cumplimiento ejecutadas en un sector o ámbito concreto, como la administración local. Este es un ejemplo perfecto para ilustrar el valor y el ecosistema únicos de la auditoría del sector público, y lo distinta que es del sector privado.

Veamos ahora con algo más de detalle en qué se diferencia el uso que hace el sector privado de la contabilidad y la auditoría del uso que les da el sector público. En el ámbito público no nos planteamos trasladar recursos de Sanidad a Educación si la educación presenta un rendimiento mejor (que es como reaccionarían los mercados de capitales ante los resultados de dos empresas equiparables, por ejemplo). Es decir, el producto primordial del proceso es la rendición de cuentas sobre el uso de los recursos públicos. Así pues, la auditoría financiera solo nos lleva hasta un determinado punto.

Porque también podría ocurrir, por ejemplo, que el dinero público se gaste bajo la partida consignada en los estados financieros, pero se despilfarre en su totalidad. A nivel meramente técnico, seguiríamos hablando de un registro o asiento “correcto” – con lo que nos encontramos con que necesitamos disponer de otros criterios –un enfoque del rendimiento– para analizar ese despilfarro. Durante la pandemia de COVID-19, vimos surgir motivos de preocupación fundados en torno la contratación pública en situaciones de emergencia, y las EFS dieron un paso al frente utilizando auditorías en tiempo real que no se basaban en información financiera histórica para la auditoría financiera.

Las limitaciones que sufre la auditoría financiera se acentúan aún más en un entorno de corrupción. Es cierto que la elaboración de estados financieros puede ilustrar que el registro de los gastos y los ingresos es correcto. Pero esto, en muchas jurisdicciones, no logra acabar con la percepción pública de que las razones fundamentales de la mayoría de las transacciones tienen que ver con el clientelismo, el soborno o el nepotismo. Una vez más, la realidad y la práctica menoscaban el respeto por la función auditora.

## **No hay métodos milagrosos**

Obviamente, todos estos retos del mundo real requieren un análisis mucho más profundo. Sin embargo, y este es el punto al que quiero llegar, para el sector público la auditoría financiera es un servicio de gran valor, aunque incompleto y dependiente. No es ningún método milagroso. Pero su singularidad radica en que se imbrica con un amplio abanico de funciones y organizaciones del sector público.

Si solo nos basamos en la auditoría financiera, no estaremos en condiciones de responder de forma exhaustiva y precisa a las legítimas preocupaciones de un taxista. Podremos explicarle cómo se gasta y se utiliza el dinero, pero no el porqué de esa sensación de que su gobierno (o su oferta de servicios) no está actuando a su favor. La auditoría financiera es una de las palancas importantes en el ecosistema más amplio de gestión de las finanzas públicas y rendición de cuentas, pero si queremos maximizar su impacto, tenemos que llevar a cabo auditorías financieras que incorporen también los enfoques de auditoría del rendimiento y de cumplimiento.





Fuente: Adobe Stock Images, iconos visuales IMG

## La auditoría en tiempo real: una herramienta que potencia la buena gobernanza y la rendición de cuentas sobre los fondos públicos

Autor: Phillip R. Herr, Ph.D., Asesor sénior, Centro de Excelencia en Auditoría

### Panorama general

Las auditorías en tiempo real pueden complementar y ampliar el alcance de la labor realizada por las entidades y organizaciones de auditoría a escala federal, estatal y local, proporcionando información oportuna y mejorando los mecanismos de supervisión y de toma de decisiones. Tal y como quedó reflejado en el reciente debate en la Revista de la INTOSAI sobre las respuestas a la pandemia de COVID-19, las auditorías en tiempo real fueron de gran ayuda para rastrear los contratos, la financiación y los servicios relacionados. Con la pandemia como telón de fondo, y sobre la base del seguimiento de las intervenciones gubernamentales tras las crisis financieras y la respuesta a los esfuerzos de recuperación ante desastres naturales, las experiencias adquiridas en la fiscalización en tiempo real ya permiten extraer lecciones aprendidas sobre cómo las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) pueden potenciar la buena gobernanza y la rendición de cuentas sobre los fondos públicos.

Todas las organizaciones necesitan adaptarse periódicamente para mantener su relevancia, y las entidades de auditoría no constituyen una excepción. Las entidades de auditoría tienen una posición única a efectos de proporcionar información sobre el gasto público y los resultados de programas o proyectos y, gracias a ello, se benefician de la confianza pública de proporcionar informes objetivos y basados en hechos. Aun así, las entidades de auditoría también tienen que reinventarse cada cierto tiempo ante los avances de la tecnología y los programas de software, que permiten extraer datos de volúmenes de información cada vez mayores sobre los resultados de los programas; asimismo, las ventajas derivadas del aprovechamiento cuidadoso de la inteligencia artificial (IA) abren la puerta a nuevas posibilidades. Tales avances, sin embargo, también han dado pie a cierta impaciencia por parte de los responsables políticos y los ciudadanos por conocer los resultados de auditoría.

Por otra parte, las entidades de auditoría rivalizan por el talento. La oportunidad de trabajar en proyectos en tiempo real y lograr un impacto más inmediato sobre las operaciones del programa puede ayudar en la contratación y retención de los integrantes de un equipo auditor.

### **Características de la auditoría en tiempo real**

Las auditorías en tiempo real no vuelven la vista atrás a ejercicios anteriores, salvo para proporcionar contexto y antecedentes, sino que, como el propio término indica, supervisan activamente los programas en curso. Esto favorece posibles correcciones durante la implementación de programas de emergencia o permite incluso una revisión de un programa antes de que se ponga en marcha. Las auditorías en tiempo real pueden estar enfocadas a aspectos financieros, de cumplimiento o de rendimiento, o a una combinación de los tres. Algunas entidades de auditoría se ocupan de varias fases del ciclo de vida de un programa o proyecto, tal y como se explica a continuación, en función de los retos específicos de cada auditado. Así, las auditorías en tiempo real pueden durar de tres a seis meses, pero también bastante más, ya que las entidades de auditoría tienen la posibilidad de optar por una perspectiva a más largo plazo e informar periódicamente y durante varios años de los progresos y desafíos.

#### Revisiones previas a la adjudicación

- Examinar la elegibilidad de los beneficiarios antes de decidir sobre la adjudicación de los contratos.
- Determinar si las decisiones de adjudicación se atienen a las prácticas de contratación y los criterios establecidos.

#### Revisiones de programas nuevos o en curso

- Monitorear los productos, resultados y datos en la medida que los auditados completan las tareas para valorar el progreso con respecto a los plazos, parámetros de referencia y presupuestos.

- Hacer visitas sobre el terreno para documentar la prestación de los servicios conforme a lo estipulado en los contratos.
  - Por ejemplo, valorar si suministros como las vacunas están siendo manipulados, almacenados y custodiados adecuadamente. Esto puede complementarse con la revisión de contratos, facturas y existencias disponibles.
- Formar equipos para monitorear, planificar y acometer estudios de casos, realizar análisis de tendencias y reunirse con los responsables de la implementación para contrastar la información en tiempo real.

## **Ventajas de la auditoría en tiempo real y su contribución a la buena gobernanza**

Las auditorías en tiempo real resultan muy útiles cuando estalla una crisis o hace falta información oportuna para salvaguardar los suministros y activos adquiridos por la Administración; para monitorear la prestación de los servicios sanitarios públicos; para hacer un seguimiento de las labores de recuperación y reconstrucción tras huracanes, terremotos y otros desastres naturales; para vigilar las medidas de estabilización financiera; para ejecutar auditorías más sistemáticas de programas en curso considerados de alto riesgo de despilfarro, fraude y abuso; y para revisar programas de alto perfil de nueva creación con objeto de determinar si se han establecido las garantías financieras y de gestión adecuadas. Los informes de las auditorías en tiempo real permiten detectar y corregir problemas con rapidez e identificar oportunidades para incorporar mecanismos de protección adicionales, según proceda.

La Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de los Estados Unidos (GAO) ha llevado a cabo diversas auditorías en tiempo real, aprovechando su pericia para asegurar la eficiencia y eficacia en distintos sectores. A título de ejemplo, durante la crisis financiera de 2008-2009, los equipos de la GAO monitorearon activamente las medidas de la Ley de Recuperación<sup>1</sup> e informaron sobre ellas cada 60 días, constituyendo equipos multidisciplinarios para el seguimiento de los gastos y resultados en 16 estados y recopilando datos de multitud de agencias federales y estatales sobre sus efectos más amplios. Más recientemente, la GAO rastreó la respuesta federal al COVID-19 financiada por la Ley de Ayuda, Alivio y Seguridad Económica por Coronavirus (CARES, por sus siglas en inglés), y se coordinó con otras EFS y entidades de auditoría nacionales.

Las auditorías en tiempo real de la GAO se caracterizan por su oportunidad y la constitución de equipos multidisciplinarios. Estos equipos aúnan conocimientos especializados, por ejemplo, en materia de vivienda y transporte, con el asesoramiento técnico de ingenieros, abogados y expertos en metodologías. Este enfoque asegura la exhaustividad de las auditorías y proporciona información de gran valor. La tabla que sigue muestra algunas de las ventajas de la auditoría en tiempo real.

<b>Mejora de la toma de decisiones</b>	Respalda a los auditados y a los órganos de supervisión en la rápida toma de decisiones informadas, mejorando la capacidad de respuesta integral a las cuestiones emergentes y permitiendo la detección temprana de errores o problemas de cumplimiento. La identificación de errores también puede ayudar a evitar que problemas menores se conviertan en otros más graves.
<b>Mejora de la eficiencia</b>	Identifica más rápidamente las ineficiencias de los auditados y racionaliza los procesos para mejorar la productividad y el control.
<b>Mejora de la conformidad</b>	Ayuda a asegurar que los auditados se atengan a las directrices pertinentes.
<b>Ahorro de costes</b>	La detección temprana de errores e ineficiencias puede reducir los reprocesados, minimizar el despilfarro y propiciar el ahorro de costes y una mejor asignación de recursos.
<b>Mejora de la transparencia</b>	Proporciona una instantánea oportuna de las operaciones y fomenta una cultura de rendición de cuentas.

## Enfoques para la auditoría en tiempo real

Las EFS pueden efectuar auditorías en tiempo real sobre sistemas, problemas y resultados. Como indican las orientaciones de la INTOSAI<sup>2</sup>, estos enfoques pueden aplicarse desde una perspectiva de arriba-abajo (top-down perspective) o de abajo-arriba (bottom-up perspective), dependiendo de los objetivos y del alcance.

- El enfoque orientado al sistema no se centra principalmente en la política o los objetivos, sino en sistemas de gestión que funcionen bien como condición para políticas eficaces y eficientes. (GUID 3910:54)
- El enfoque orientado a problemas verifica los problemas “conocidos” y analiza sus causas. (GUID 3910:52)
- El enfoque orientado a los resultados estudia el desempeño real, los resultados y los productos y los relaciona con los criterios en los que se basan las metas y los objetivos políticos. A menudo, los hallazgos están enfocados a una desviación de los criterios y las recomendaciones tienen como objetivo eliminar tales desviaciones. (GUID 3910:51)

## Focalización de la auditoría en tiempo real en las operaciones del programa

Al realizar auditorías en tiempo real, los auditores deben tener en cuenta diversos riesgos operativos, como la mala gestión financiera, el fraude, las malas prácticas de contratación, la vaguedad en los términos contractuales y las deficiencias en el control interno. También es esencial adoptar un enfoque justo y equilibrado, manteniéndose abierto a información que indique que los auditados cumplen las leyes y regulaciones, alcanzan los objetivos de rendimiento y desarrollan formas innovadoras de prestar sus servicios.



## **Posibles riesgos y desafíos para las EFS**

Las auditorías en tiempo real pueden plantear una serie de desafíos, como son los problemas de acceso tras un desastre natural o una emergencia sanitaria, la mala calidad de los datos y de la gestión de la información, las inquietudes en torno a la privacidad o el riesgo de tomar decisiones de forma precipitada. Los auditores deben estar preparados para encararlos y asegurar, pese a todo, una recopilación y un análisis exacto y completo de los datos.

## **Gestión y ejecución de la auditoría en tiempo real**

Para ejecutar y gestionar auditorías en tiempo real es crucial contar con unos mecanismos de gestión y comunicación efectivos. El establecimiento de fechas clave, los controles periódicos y el seguimiento del progreso con respecto a lo previsto en los planes de proyecto pueden servir para garantizar la oportunidad y exactitud de los informes.

## **Estrategias para la auditoría en tiempo real**

Las EFS pueden potenciar sus estrategias de auditoría mediante el uso de herramientas de recolección de datos, métodos de auditoría mixtos y estudios de casos pormenorizados. Estas herramientas proporcionan una valiosa perspectiva de las operaciones de un programa y ayudan a identificar los ámbitos susceptibles de mejora, así como sus logros. Igual importancia revisten las consideraciones en materia de muestreo y la posible generalización al universo de beneficiarios del programa. Además, los datos de series temporales pueden utilizarse para analizar patrones, detectar tendencias e informar de predicciones sobre resultados futuros probables, así como de cualquier cambio recomendable.

## **Gestión de los datos**

Para la gestión de la información en auditorías en tiempo real lo esencial es priorizar la calidad de los datos, centrarse en los indicadores clave de rendimiento y velar por la seguridad y privacidad de los datos. La revisión y el ajuste periódicos de los parámetros, indicadores y umbrales de materialidad del rendimiento pueden ayudar a focalizar los escasos recursos de auditoría. Los auditores pueden servirse de dashboards de datos para gestionar la información y determinar en qué ámbitos se está avanzando y en cuáles el rendimiento se ha quedado corto. El análisis de datos y la IA pueden aportar una perspectiva adicional para focalizar los recursos.

## **Aspectos a tener en cuenta en la auditoría en tiempo real**

La saturación de datos puede ser un auténtico reto para un equipo de auditoría. La auditoría en tiempo real suele generar un ingente volumen de información que, si no se maneja adecuadamente, desborda a los equipos. A efectos de filtrar los datos relevantes del “ruido”, se requieren objetivos claros y métodos de gestión de datos sólidos. Asimismo, es necesario responder a las inquietudes en materia de privacidad y seguridad, ya que el monitoreo continuo puede plantear situaciones imprevisibles. En este sentido, los auditores tienen que salvaguardar, por ejemplo, la información relativa a los beneficiarios o emplazamientos sensibles, donde se almacenan productos de alto valor, y actuar con cautela para no transmitir la sensación a los auditados de que están siendo microgestionados.

La resistencia por parte de los auditados es una realidad, y puede que quienes realicen auditorías en tiempo real se topen con algún tipo de oposición. Además, los auditores deben ser conscientes del efecto Hawthorne que, en síntesis, incide en la posibilidad de que las personas modifiquen su conducta o desempeño por el hecho de saber que están siendo auditadas.

La creciente complejidad de las auditorías es otro posible motivo de preocupación. Las auditorías en tiempo real ejecutadas en situaciones en rápida evolución suelen ser más complejas, lo que puede influir en la recolección de datos que se está llevando a cabo. También pueden producirse falsos positivos o negativos. Así, existe el riesgo de que los equipos, debido a una interacción limitada con los auditados o a una revisión demasiado rápida de los datos, se formen juicios negativos de forma prematura y saquen conclusiones erróneas, provocando una toma de decisiones precipitada.

Y, como en cualquier otro tipo de auditoría, es fundamental disponer de la piedra angular de la profesión: unos datos exactos y completos. Un único fallo en la recolección y el análisis de los datos puede llevar a valoraciones incorrectas o conclusiones erróneas.

## **Cooperación con los auditados**

Es preciso dialogar con los auditados para dejar claras las diferencias entre la auditoría en tiempo real y la más tradicional. Preservar la transparencia y fomentar la confianza es fundamental para el éxito de estas auditorías. El hecho de definir claramente en qué se diferencian las auditorías en tiempo real de las más rutinarias, explicar qué datos se necesitan y establecer reglas básicas para la realización oportuna del trabajo sobre el terreno puede ser de gran ayuda para garantizar la cooperación y la exactitud de los datos obtenidos.

## **Informes sobre la auditoría en tiempo real**

Las recomendaciones oportunas, probablemente la principal ventaja de las auditorías en tiempo real, permiten localizar y corregir los problemas a medida que surgen. Informar y hacer partícipes a las autoridades supervisoras de los hallazgos y las recomendaciones o presentar hechos para informar el debate público es lo que hace que el trabajo de auditoría en tiempo real produzca un impacto y se traduzca en una mayor visibilidad de los hallazgos y las recomendaciones.



Los plazos de presentación de los informes variarán en función de la naturaleza y el alcance de la auditoría. Factores como la magnitud de los problemas detectados, la urgencia de las medidas y la disponibilidad del personal de auditoría pueden influir en la elaboración de un informe. Algunas entidades de auditoría pueden preferir el envío de cartas de gestión periódicas, mientras que otras emitirán informes completos y recogerán los comentarios de los auditados. Un tono positivo y la selección de las mejores prácticas pueden favorecer la buena sintonía con los auditados y propiciar una mejor implementación de las recomendaciones.

## Conclusión

Las auditorías en tiempo real ofrecen numerosas ventajas, entre ellas la optimización de la toma de decisiones, la mejora de la conformidad, un ahorro de costes y una mayor transparencia. Aprovechando sus puntos fuertes y afrontando sus desafíos, las EFS podrán llevar a cabo auditorías en tiempo real efectivas y potenciar así una mejor gobernanza y rendición de cuentas del sector público.

---

## Notas a pie

- 1.El término “Ley de Recuperación” hace referencia a la [Ley de Recuperación y Reinversión Estadounidense de 2009](#). Esta ley federal estadounidense fue aprobada en respuesta a la Gran Recesión con el objetivo de estimular la actividad económica, crear o salvar puestos de trabajo e invertir en proyectos para impulsar el crecimiento a largo plazo. 
- 2.INTOSAI GUID 3910, Central Concepts for Performance Auditing, 2019. Descargado el 25 de abril de 2025, en: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-3910-Central-Concepts-for-Performance-Auditing.pdf> // (referencia GUID 3910 en español: Conceptos fundamentales de la auditoría operativa; 2022) 



(I) Charles Edward Kichere, Contralor y Auditor General de la República Unida de Tanzania, y (D) Frank Sina. Fuente: El autor, Frank Sina.

## Mejora de la colaboración entre la Entidad Fiscalizadora Superior y los organismos anticorrupción: lecciones aprendidas de Tanzania

Autor: Frank Sina (PhD)

*Las posturas, opiniones e interpretaciones expresadas en este documento son exclusivamente las del autor y no reflejan necesariamente las políticas o posiciones oficiales de la Oficina Nacional de Auditoría de Tanzania ni de la Oficina de Prevención y Lucha contra la Corrupción. Todas las conclusiones o recomendaciones formuladas en el presente documento son responsabilidad del autor y no representan las ideas o los puntos de vista de la entidad.*



## **1. Introducción: acerca de Tanzania**

Tanzania es un país típico del África Oriental, agraciado con impresionantes paisajes, una rica cultura y atracciones turísticas emblemáticas. La economía de Tanzania puede clasificarse como de renta media-baja, con un Producto Interior Bruto (PIB) de unos 75.000 millones de dólares estadounidenses, y se encuentra bastante diversificada, siendo la agricultura, la minería y el turismo sus principales motores. En los últimos años, Tanzania ha dado pasos significativos en materia de desarrollo de infraestructuras, producción de energía y sistemas de servicios sociales, lo que, en conjunto, ha impulsado el crecimiento económico. Pero, a pesar de estos avances, el país sigue lidiando con retos ligados a la corrupción y los delitos financieros. Si bien el Gobierno ha intensificado sus esfuerzos por combatir estos problemas, la corrupción no deja de ser un obstáculo significativo para el desarrollo y la reducción de la pobreza. El ranking del país en los índices internacionales sobre la corrupción refleja los persistentes desafíos, ya que en el Índice de Percepción de la Corrupción (IPC) 2023 de Transparencia Internacional, Tanzania quedó en el puesto 94 de entre los 180 países evaluados.

En Tanzania, la lucha contra la corrupción está encabezada por varios órganos clave, entre ellos la Oficina de Prevención y Lucha contra la Corrupción (Prevention and Combating of Corruption Bureau; PCCB) y la Oficina Nacional de Auditoría de Tanzania (National Audit Office of Tanzania; NAOT). Sobre estas instituciones recae un papel crucial a efectos de investigar y enjuiciar las prácticas corruptas, promover la transparencia y garantizar el uso adecuado de los recursos públicos. Recientemente se han puesto en marcha iniciativas para mejorar las capacidades de estas instituciones y fomentar una mayor concienciación y participación de la ciudadanía en materia de esfuerzos anticorrupción. El presente artículo expone el actual marco de colaboración y trata las lecciones aprendidas a partir del mismo, como posible punto de partida y orientación para otras organizaciones similares.

## **2. Panorámica de las entidades**

Entre las principales instituciones de supervisión y vigilancia que forman parte del marco de la rendición de cuentas del país figuran la Oficina Nacional de Auditoría de Tanzania (en lo sucesivo, NAOT) y la Oficina de Prevención y Lucha contra la Corrupción (en lo sucesivo, PCCB). Mientras que una Entidad Fiscalizadora Superior (EFS), cuando es efectiva, potencia y mejora la transparencia, la rendición de cuentas y la predictibilidad de la actuación gubernamental, las autoridades anticorrupción son esenciales para promover la buena gobernanza, proteger los derechos humanos, impulsar el desarrollo económico y preservar la integridad de organismos e instituciones. Su papel es crucial para la lucha contra la corrupción y, por ende, la construcción de unas sociedades más transparentes, responsables y justas.

La PCCB usa los informes de auditoría para prevenir o para investigar, con sujeción a las instrucciones del Fiscal General, los actos de corrupción con arreglo a lo dispuesto en la sección 7(a) y (c) de la Ley PCCB, respectivamente, así como para perseguir tanto los delitos tipificados en la sección 7(e) de la Ley PCCB como cualquier otro delito relacionado con la corrupción. Además, y en virtud de la sección 45 de la Ley PCCB, la PCCB ostenta un papel crucial en el establecimiento y mantenimiento de un sistema de colaboración, consulta y cooperación con los organismos encargados de la aplicación de la ley y demás autoridades nacionales de la República Unida comprometidas con la investigación y el enjuiciamiento en esta materia.

### **3. Marcos de colaboración**

La PCCB y la NAOT están colaborando en diversos ámbitos desde la misma creación de la PCCB. Esta colaboración fue dotada de un marco jurídico en 2008, cuando se promulgó la Ley de Auditoría Pública. Dicha ley, en su sección 27, dispone que las personas que trabajen en nombre del CAG deberán comunicarle cualquier sospecha de fraude o delito relacionado. El CAG, por su parte, tiene la obligación de estudiar el asunto y trasladar las incidencias reportadas por sus subordinados a los órganos de investigación, así como notificarlas al Fiscal General (FG). Los órganos de investigación deben investigar el asunto en un plazo de 60 días e informar de sus conclusiones al FG, con objeto de que determine si es o no susceptible de enjuiciamiento penal. En caso de no ser sostenible desde el punto de vista jurídico, el FG tiene el deber de notificarlo al CAG y recomendar unas medidas de reparación alternativas. El CAG dispone de la facultad de imponer a la entidad auditada las medidas alternativas de reparación recomendadas por el FG y de exigir su cumplimiento.

A partir de la promulgación de la Ley de Auditoría Pública, se mantuvieron una serie de consultas para determinar la mejor forma de colaboración entre las dos organizaciones. En este sentido, cabe destacar la formalización del Memorando de Entendimiento (MdE) entre la NAOT y la PCCB el 18 de diciembre de 2017. El MdE fue revisado y actualizado el 17 de diciembre de 2020 y, desde entonces, está enfocado a la mejora de la colaboración, particularmente en lo referente a la ejecución de auditorías especiales, el intercambio de información y la creación de capacidades entre sus funcionarios. Además, los titulares de las dos instituciones procedieron a elaborar y aprobar un plan de implementación conjunto y constituyeron un grupo de trabajo de oficiales de enlace.

### **4. Prácticas de colaboración en la actualidad**

Los trabajos de la NAOT y de la PCCB se complementan mutuamente. El valor social de la NAOT en su calidad de EFS y sus aportaciones quedan bien evidentes gracias a las investigaciones concluidas con éxito, el enjuiciamiento de causas originados por los hallazgos de auditoría y la recuperación de recursos públicos mal gestionados por parte de las autoridades encargadas de hacerlo, incluida la PCCB. Por su parte, la PCCB, depende de los informes de auditoría de la NAOT para obtener indicios de posibles prácticas corruptas y requiere pruebas periciales para los casos de malversación de fondos o pérdidas financieras ocasionadas a las organizaciones especificadas.

Así pues, la NAOT comunica a la PCCB cualquier sospecha de prácticas irregulares que se le plantee durante la fiscalización o al término de ésta, en particular cuando se trata de auditorías forenses y especiales. La PCCB está obligada, a su vez, a llevar a cabo investigaciones en un plazo de 60 días, es decir, unos dos meses. Tras su finalización, sus resultados se comunican al FG para que determine las acciones legales oportunas, incluido el enjuiciamiento de los presuntos infractores. Los auditores de la NAOT a menudo comparecen como testigos expertos en casos que dimanen de los hallazgos de auditoría.

Ambas organizaciones forman parte de los órganos nacionales, regionales e internacionales de coordinación y cooperación en materia de prevención y lucha contra la corrupción y mejora de la rendición de cuentas. Entre los funcionarios de estas organizaciones se celebran con frecuencia reuniones de equipos técnicos y de oficiales de enlace para debatir cuestiones clave que afectan a las relaciones laborales y la optimización de la colaboración con vistas a alcanzar sus objetivos estratégicos.

Las dos organizaciones suelen invitar a expertos de los órganos antes citados a efectos de capacitación de sus funcionarios, sobre todo en temas relacionados con su mandato y su pericia técnica. Por otra parte, cuando la NAOT encuentra indicios de prácticas corruptas susceptibles de ser investigadas en profundidad, comparte esta información y las correspondientes auditorías con la PCCB (aparte de las ya de por sí solicitadas por el organismo).

Ambas organizaciones están trabajando en el desarrollo de unos Procedimientos Operativos Estándar (Standard Operating Procedures; SOP) comunes con la finalidad de documentar las prácticas de colaboración existentes en pro de la coherencia, la predictibilidad y la sostenibilidad. Estos SOP orientarán a los funcionarios sobre el terreno sobre el modo de colaborar para que las organizaciones alcancen los objetivos deseados, respetando al mismo tiempo los marcos estatutarios que rigen sus respectivas actividades. Los SOP se centrarán especialmente en la ejecución del mandato de auditoría e investigación, el intercambio de información y la creación de capacidades, complementando así el marco existente.

## **5. Lecciones clave aprendidas para una colaboración efectiva**

Aunque el marco de colaboración actual entre la EFS de Tanzania y la Oficina Anticorrupción sigue presentando algunos aspectos susceptibles de mejora, los progresos logrados ya arrojan algunas lecciones en aras de una colaboración ideal entre instituciones similares de otras jurisdicciones. Las lecciones clave aprendidas incluyen:

### 5.1 Una colaboración exitosa requiere un marco de colaboración sólido y bien organizado

Como ya se ha señalado, la colaboración entre la NAOT y la PCCB se ha visto reforzada sustancialmente por un sólido marco jurídico e institucional. La Ley de Auditoría Pública de 2008 dotó a esta asociación de una firme base jurídica, que se vio afianzada aún más por el Memorando de Entendimiento (MdE) firmado en 2017 y revisado en 2020. Un marco bien definido, como el actual de Tanzania, garantiza que ambas organizaciones tengan una idea clara de sus funciones, responsabilidades y procesos de colaboración, facilitando un enfoque sistemático y estructurado para su labor conjunta.

### 5.2 Apoyo por parte del liderazgo y énfasis en la colaboración

El firme apoyo por parte de los más altos directivos y mandatarios, incluida la Presidenta de la República Unida de Tanzania, Su Excelencia Samia Suluhu Hassan, ha sido un factor decisivo para el estrechamiento de la colaboración ya existente entre la NAOT y la PCCB. El hecho de que la Presidenta pusiese ese énfasis en la importancia de la cooperación entre las dos instituciones supone una clara señal desde lo más alto del escalafón, alentando a la cooperación y a la resolución de retos a todos los niveles. Gracias a este mandato impulsado por el liderazgo, los CEO de ambas organizaciones se han visto facultados para dar prioridad a la colaboración, asegurándose de que sus respectivos funcionarios estén alineados con la meta última, a saber, combatir la corrupción y mejorar la rendición de cuentas. Esto transmite, además, un mensaje claro: para que la EFS y el órgano anticorrupción trabajen juntos y alcancen sus objetivos comunes, no solo tiene que haber voluntad política, sino también un apoyo real por parte de los altos cargos, que se haga extensivo en cascada al funcionariado de menor rango.

### 5.3 Celebración regular de sesiones de feedback y de trabajo

Los funcionarios de la PCCB y la NAOT mantienen regularmente sesiones de feedback y de trabajo, algo que ha resultado determinante a la hora de preservar la asociación productiva entre las dos organizaciones. Estas sesiones brindan a ambas organizaciones una plataforma para compartir información, debatir los temas de actualidad y buscar estrategias más efectivas. El proceso iterativo de feedback permite identificar y resolver posibles dificultades, lo que garantiza una colaboración dinámica y capaz de responder a las necesidades emergentes. Aunque estas reuniones y sesiones puedan requerir la movilización de ciertos recursos económicos, el hecho de celebrarlas y la asistencia a las mismas refuerzan de manera decisiva la colaboración técnica sobre el terreno.



#### 5.4 Oficiales de enlace con dedicación específica

La designación de oficiales de enlace específicos ha demostrado ser un factor decisivo para el éxito de la colaboración entre la NAOT y la PCCB. Estos oficiales ejercen de canalizadores esenciales para el intercambio de información y aseguran que la comunicación entre las dos organizaciones fluya sin complicaciones. Su papel a la hora de agilizar la resolución de problemas y facilitar la coordinación a nivel operativo ha sido clave para lograr resultados oportunos y eficaces. El nombramiento de estos oficiales debe cuidarse meticulosamente para garantizar que tengan una antigüedad razonable, conozcan con detalle los procesos de ambas organizaciones y gocen de prestigio entre sus homólogos.

#### 5.5 Provisión de recursos financieros para la creación conjunta de capacidades

La asignación de recursos financieros, particularmente a través de iniciativas como el programa para instaurar un sistema anticorrupción sostenible en Tanzania, el Building Sustainable Anti-Corruption Tanzania (BSAAT) program, se ha revelado fundamental para respaldar los esfuerzos conjuntos de la NAOT y la PCCB. Gracias a estos recursos, ambas organizaciones han podido invertir en la creación de capacidades y en reuniones periódicas, cruciales de cara a mejorar las habilidades y los conocimientos de sus funcionarios. Con lo que nos encontramos ante otra lección clave: una colaboración eficaz y efectiva requiere de recursos financieros que permitan a los funcionarios reunirse con frecuencia, compartir conocimientos y llevar a cabo otro tipo de actividades conjuntas. Este apoyo financiero garantiza que la colaboración no solo se mantenga, sino que siga mejorando continuamente, y que ambas organizaciones saquen provecho de las oportunidades de aprendizaje y desarrollo compartidas.

## **6. Conclusión**

En síntesis, la colaboración entre la NAOT y el PCCB es un claro testimonio de lo importante que es contar con un marco bien organizado, un liderazgo fuerte, una comunicación regular, un personal cualificado y un respaldo financiero suficiente. Estos elementos, cuando se combinan, crean una base vigorosa para una alianza de éxito que contribuye significativamente a la lucha contra la corrupción y a la promoción de la rendición de cuentas en Tanzania.

---

### **Sobre el autor**

Frank Sina (PhD) se doctoró en la Universidad de Maastricht, posee un LL.M por la Ohio Northern University-US y un LL.M, LL.B por la Universidad de Dar es Salaam. Es Oficial Jurídico Principal y Oficial Principal responsable de la Academia Nacional de Auditoría de Tanzania. Puede ponerse en contacto con él a título privado escribiendo a: [franksina2002@gmail.com](mailto:franksina2002@gmail.com).



Fuente: Adobe Stock Images, tadamichi

## El aprovechamiento del análisis en tiempo real para la rendición de cuentas pública: la evolución digital de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

Autor: Emmanouil Kalaintzis

### I. Del laborioso muestreo a una vigilancia inmediata

Las auditorías financieras clásicas llegan cuando hace tiempo que el dinero se ha movido. Para cuando se procede a conciliar los libros contables y a presentar los informes, las transferencias fraudulentas suelen estar blanqueadas y su recuperación ya resulta imposible. Ahora bien, como los datos de las administraciones públicas ya circulan por las autopistas digitales —plataformas de la Hacienda Pública, API fiscales, pasarelas de pago, plataformas e incluso la nube—, cada transacción deja una huella con su sello electrónico de tiempo.

Cuando las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) introducen estos flujos en motores analíticos, comprimen un ciclo de auditoría de meses a minutos. Además, se puede entrenar el aprendizaje automático acumulando los datos para agregarlos y adaptarlos a la localización de patrones<sup>1</sup>. Así es posible aflorar y detectar los patrones sospechosos casi en el mismo instante en el que se forman, proporcionando a los auditores la oportunidad de actuar mientras el dinero público aún se encuentra a su alcance. A medida que las finanzas gubernamentales se van digitalizando por completo, la auditoría clásica debe adaptarse rápidamente, pues de lo contrario los riesgos pueden resultar anacrónicos.

Hoy, gracias a la interoperabilidad, las propias interfaces de programación de aplicaciones (API), en las que se basa el funcionamiento de los sistemas fiscales, bancarios, de contratación y de la Hacienda Pública, también pueden servir para dar acceso a un flujo continuo de transacciones a las EFS. Mediante el análisis de dichos flujos en busca de anomalías estadísticas, los auditores tienen la posibilidad de captar patrones de enriquecimiento ilícito prácticamente en el momento en el que emergen y reducir así el margen de maniobra para ocultar o blanquear fondos. Las visualizaciones de datos y los dashboards en tiempo real, así como las alertas automáticas permiten a las EFS compartir información más inmediata con las partes interesadas y, en su caso, con la opinión pública. Esto contribuye a un proceso de auditoría más abierto y faculta a la sociedad civil para monitorear el rendimiento del sector público en un entorno dinámico y basado en datos. Tal y como observó la OCDE en 2024, los sistemas en tiempo real potencian no solo la función de garantía, sino también la legitimidad externa de la supervisión pública, dado que mejoran su visibilidad y posibilitan unas intervenciones más oportunas<sup>2</sup>.

Un sistema de detección en tiempo real está organizado en capas. Unos canales seguros ingieren primero los flujos de datos fiscales, bancarios, aduaneros y de contratación. Al tratarse de un ecosistema estratificado, una vez recibidos los datos en bruto, se procede a resolver los alias, diseñar los indicadores de riesgo, asignar puntuaciones siguiendo unos modelos, categorizar las alertas y registrar todas las decisiones para garantizar la integridad de la evidencia. Asimismo, permite detectar numerosas variantes, sociedades holding y beneficiarios reales, en función de la cadena de transacciones que se desagrega y mapea para poder revelar las transferencias bancarias, las declaraciones fiscales, las declaraciones de aduana y otras operaciones que completan el cuadro general. Las cifras en bruto son fáciles de “traducir” a indicadores de conducta: tasas de crecimiento inusuales, ratios atípicas en la composición de grupos de pares, redes de pago de reciente creación. Los modelos de aprendizaje automático o los conjuntos de reglas elaborados por expertos asignan una puntuación a cada evento, clasificándolo según su nivel de riesgo. Al final, un módulo de gestión de casos remite los ítems de mayor riesgo a los auditores humanos, indicándoles con precisión los ámbitos de riesgo a fin de establecer certeramente el plan de auditoría. Como es natural, los auditores ejercen la supervisión y tienen la potestad de desestimar una alerta o de darle seguimiento, lo que permite que la ciencia de datos y el criterio profesional vayan de la mano, reforzándose mutuamente.

## II. Desafíos jurídicos: reconfigurar el proceso de auditoría

A pesar de sus ventajas, la implantación de algoritmos plantea unas cuestiones jurídicas y éticas complejas. Estas potentes herramientas analíticas pueden llegar a abrumar o inducir a error si no son controladas, es decir, si no hay supervisión humana<sup>3</sup>. Un exceso de falsas alarmas desgasta al personal; las brechas de datos ocultos sesgan los modelos; los algoritmos de “caja negra” entrañan el riesgo de un tratamiento no homogéneo; y surgen problemáticas relativas a la protección de los datos personales. La mitigación de tales riesgos empieza por la transparencia: cada alerta debería mostrar la evidencia que la activó. La responsabilidad de revisión debe ser jerárquica y los registros de acceso tienen que reflejar quién ha accedido a qué y cuándo, preservando la cadena de mando.

Muchas EFS carecen de la infraestructura o la pericia tecnológicas necesarias para implantar sofisticados marcos de auditoría basados en inteligencia artificial (IA). Además, a menudo surgen conflictos entre la necesidad de transparencia y la protección de la confidencialidad comercial o la propiedad intelectual, especialmente cuando se auditan contratistas del sector privado o algoritmos incrustados en sistemas públicos. Para abordar estas limitaciones, las EFS tienen que desarrollar estrategias sólidas de gobernanza digital, invertir en la creación de capacidades interdisciplinarias y adoptar principios éticos a la hora de diseñar el despliegue de herramientas analíticas en tiempo real. La evolución digital de las EFS no solo dependerá de su preparación tecnológica, sino también de su compromiso institucional con la defensa de la integridad, la independencia y los derechos de la ciudadanía en un escenario de supervisión de rápidos cambios.

La Ley de Inteligencia Artificial de la Unión Europea (Ley de IA de la UE), adoptada en julio de 2024, establece un marco jurídico armonizado para el desarrollo, despliegue y uso de sistemas de inteligencia artificial en todos los Estados miembros. Con un enfoque basado en riesgos, esta ley clasifica los sistemas de IA en cuatro niveles —riesgo inaceptable, alto, limitado y mínimo—, cada uno de los cuales está asociado a obligaciones de conformidad específicas. Los sistemas considerados de alto riesgo, como los que emplean las fuerzas de seguridad, los servicios financieros y la asistencia sanitaria, deben cumplir requisitos muy rigurosos en materia de transparencia, supervisión humana, gestión de riesgos y gobernanza de datos<sup>4</sup>.

Aunque la ley no obliga explícitamente a realizar auditorías de la IA a los proveedores o implantadores, sí se ajusta firmemente a las prácticas afines a las auditorías al hacer hincapié en principios como la imparcialidad, la supervisión humana, la precisión y la transparencia. Por otra parte, disposiciones como el artículo 9 (Sistema de gestión de riesgos) y el artículo 11 (Documentación técnica) implican unos requisitos procedimentales y operativos susceptibles de ser satisfechos mediante prácticas de auditoría estructuradas<sup>5</sup>.



### III. Ejemplo de la modernización de la EFS de Grecia

Las EFS pueden ser llamadas a auditar el uso que hace el sector público de los sistemas de IA, particularmente en ámbitos como la toma de decisiones automatizada o la asignación de recursos asistida por IA, pero también han de asegurarse de que ellas mismas apliquen el análisis basado en la IA respetando las leyes de protección de datos, la igualdad de las partes y el principio de explicabilidad. El Tribunal de Cuentas de Grecia aporta un enfoque que aborda esas dos caras de la misma moneda. En virtud de la Constitución helena, el Tribunal de Cuentas de Grecia (Elegktiko Synedrio) es el tribunal supremo financiero de la República Helénica, que funciona como la Entidad Fiscalizadora Superior del Estado y audita el uso de los fondos públicos.

En estos momentos, el Tribunal de Cuentas de Grecia está iniciando una nueva era de transformación digital con la implantación de su Sistema Integrado de Información (SII), una iniciativa de reforma emblemática y financiada por el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia de la Unión Europea. Este proyecto está diseñado para modernizar las funciones operativas y judiciales del Tribunal mediante la incrustación de tecnologías digitales y herramientas de inteligencia artificial de vanguardia en su flujo de trabajo diario.

El nuevo sistema introduce funcionalidades como la digitalización de extensos archivos judiciales, el tratamiento automatizado de documentos y el desarrollo de un expediente electrónico para centralizar todos los elementos procesales en un único entorno digital. Y, como elemento crucial: el sistema incluye componentes basados en la IA, tales como la anonimización automática de decisiones, la clasificación temática de los casos y la sugerencia en tiempo real de jurisprudencia y normativa pertinentes para respaldar la labor de los jueces. Estas prestaciones no solo buscan acelerar los procesos de resolución y reducir los retrasos acumulados, sino también mejorar la calidad, la coherencia y la responsabilidad de los resultados judiciales. Son herramientas que pretenden apoyar, no sustituir, la discreción judicial, preservando así la independencia y la integridad de los procedimientos.

Pero además, el SII será interoperable con otras plataformas judiciales y de la administración pública, lo que reducirá significativamente las redundancias procesales y permitirá un enfoque de la justicia más ágil y basado en datos. El nuevo portal digital del Tribunal de Cuentas, que se estrena oficialmente el 16 de septiembre de 2025, también mejorará la accesibilidad y ofrecerá servicios orientados al ciudadano, reflejando un cambio de rumbo más profundo en pos de la transparencia institucional y el compromiso cívico.

Es este el contexto en el que la evolución digital del Tribunal de Cuentas de Grecia viene a reforzar el desempeño de sus competencias, tanto judiciales como fiscalizadoras. La integración de sistemas inteligentes facilita una supervisión más oportuna y efectiva, sin perjuicio de la conformidad con los principios de legalidad, proporcionalidad y respeto de los derechos fundamentales. Constituye, pues, un paso decisivo hacia una justicia más moderna, eficiente y responsable.

Por último, y habida cuenta del énfasis que la Ley de IA de la UE pone en los derechos fundamentales, la transparencia y la supervisión humana —en particular en el caso de los sistemas de IA de alto riesgo—, es razonable esperar que un Tribunal de Cuentas investido de poderes jurisdiccionales pueda ejercer su competencia para revisar los actos de imputación en los que intervengan sistemas de IA. En tales casos, el Tribunal estaría facultado para evaluar si la implantación del sistema de IA respeta las normas de derechos humanos aplicables, incluidas las garantías contra la discriminación, el derecho al debido proceso y los principios de protección de datos. Esta supervisión se enmarca en el objetivo más amplio de la Ley de IA, a saber, velar por que las tecnologías de IA funcionen de conformidad con el marco de derechos fundacionales de la Unión para reforzar así la legitimidad y la responsabilidad de la toma de decisiones públicas automatizada. En el caso concreto del Tribunal de Cuentas de Grecia, dicha responsabilidad se ve reducida a un mínimo, ya que funge como un tribunal financiero supremo, provisto de todas las atribuciones necesarias de imparcialidad e independencia y dotado de jueces con competencias para garantizar la indispensable visión de conjunto en materia de solidez jurídica. Además, su nuevo Estatuto (Ley n.º 4820/2021) y su derecho constitucional de investigación inmunizan al Tribunal de Cuentas de Grecia y lo facultan para hacer frente de forma efectiva a tales amenazas.

Pasando ahora a la auditoría de los sistemas de IA usados por los organismos auditados, cabe señalar que el Tribunal de Cuentas de Grecia está revisando actualmente el régimen nacional de declaración de bienes y activos, un sistema que obliga a cientos de miles de funcionarios y cargos públicos a revelar anualmente sus ingresos, propiedades y pasivos. El sistema de declaración de bienes y activos fue reformado recientemente e incluye ahora una moderna plataforma de tramitación totalmente digital, que acaba de entrar en pleno funcionamiento. Está diseñado para extraer información de bases de datos fiscales, catastrales y bancarias, creando así la base técnica para el análisis de transacciones. El Tribunal de Cuentas de Grecia ha auditado también el funcionamiento de este sistema, considerado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) una herramienta de primer orden para la lucha contra la corrupción en el sector público. Los resultados se publicarán en breve, aún en 2025.

#### **IV. Conclusión**

Muchas jurisdicciones han digitalizado la supervisión (facturación electrónica, declaraciones electrónicas), pero siguen dependiendo de un laborioso muestreo para realizar pruebas de integridad y exigir responsabilidades. El análisis continuo de las transacciones cierra esta brecha. Una biblioteca compartida de código abierto de modelos de indicadores de alerta —detección de conflictos de intereses, mapeo de colusiones en la contratación pública, seguimiento del “fraude carrusel” de IVA— permitiría a las EFS con recursos limitados saltarse años de experimentación. El análisis de transacciones no sustituye ni al escepticismo profesional ni a la supervisión judicial, sino que los amplifica. Al convertir un torrente de datos digitales en indicadores de alerta plausibles, las EFS consiguen dejar atrás la identificación manual de riesgos y pasar a una vigilancia inmediata.

La lección es universal: asegure las competencias legales, abra los flujos de datos, combine la auditoría artesanal con la ciencia de datos e itere con rapidez en el marco de sólidos controles éticos e intercambie, o, mejor aún, ponga en común las mejores prácticas y la experiencia adquirida en tecnologías de la información (TI). La recompensa será un incremento tanto de su capacidad de disuasión como de detección — mucho antes de que se seque la tinta del informe de auditoría. Por ello, cualquier EFS que se plantee emprender este viaje debe empezar por actualizar y blindar su mandato para garantizar el debido proceso.

---

### Notas al pie:

1. Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI) (2023). Understanding the use of Artificial Intelligence in Public Sector Auditing (Comprender el uso de la Inteligencia Artificial en la auditoría gubernamental). [🔗](#)
2. OCDE. (2024). Governing with Artificial Intelligence: Are governments ready? (Gobernar con la inteligencia artificial: ¿están preparados los gobiernos?) OECD AI Papers, No. 20. <https://doi.org/10.1787/26324bc2-en> [🔗](#)
3. Papapanagiotou, A., & Zachou, C. (Octubre de 2024). AI and machine learning in public sector auditing: Perspectives from the Hellenic Court of Audit – A jurisdictional SAI. (IA y aprendizaje automático en la auditoría del sector público: perspectivas del Tribunal de Cuentas de Grecia – una EFS jurisdiccional). Revista de la ASOSAI. [🔗](#)
4. Servicio de Estudios del Parlamento Europeo. (2021). Artificial Intelligence Act: Risk-Based Approach and Regulatory Framework (Ley de Inteligencia Artificial: enfoque basado en riesgos y marco regulador). [🔗](#)
5. Servicio de Estudios del Parlamento Europeo. (2021). Artificial Intelligence Act: Initial Appraisal of the Commission's Impact Assessment (Ley de Inteligencia Artificial: valoración inicial de la evaluación de impacto de la Comisión). [🔗](#)



Fuente: Adobe Stock Images, alexdndz

## Digitalizando la supervisión de los contratos públicos: la Oficina del Auditor General de Somalia abre nuevos caminos

Por: Noor Ali Farah, Director de Relaciones Públicas, EFS de Somalia

### Un hito en la reforma del sector público

La Oficina del Auditor General de Somalia (EFS de Somalia) ha logrado un hito significativo al implementar el Sistema de Gestión de Contratos (SGC) digital, que representa un paso clave en la promoción de la transparencia, la rendición de cuentas y la eficiencia operativa de todos los organismos públicos. Como parte de una agenda de reformas más amplia en materia de gestión de las finanzas públicas, el SGC simboliza el compromiso de Somalia con la modernización de las estructuras de gobernanza y está alineado con la dinámica global hacia una digitalización de la supervisión en el sector público. La presente experiencia puede servir de valiosa lección a otros miembros de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), especialmente a los de países en desarrollo o frágiles, donde la creación de sistemas transparentes sigue siendo una prioridad acuciante.



## **Superando los retos heredados**

Antes de esta iniciativa, la gestión de contratos en el sector público de Somalia dependía, en gran medida, de sistemas manuales. Los procesos manuales, basados en papel, eran muy poco eficientes, provocaban retrasos frecuentes y aumentaban el riesgo de fraude e incumplimiento. La falta de coherencia en el seguimiento de los contratos y de un sistema unificado dificultaban la verificación de su conformidad o la realización de auditorías oportunas, lo que iba en detrimento de una supervisión efectiva y abría las puertas a la mala gestión de los recursos públicos. Estos problemas se vieron agravados por la falta de “memoria institucional”, puesto que la documentación a menudo estaba incompleta o su obtención durante las auditorías resultaba muy difícil.

Habiendo reconocido estos problemas sistémicos, la EFS de Somalia lideró el desarrollo y la implementación del SGC estableciéndolo como piedra angular de la agenda general de reformas del sector público de Somalia. El Auditor General de la República Federal de Somalia, S.E. Ahmed Isse Gutale, destacó que el SGC “representa un paso crucial en pro de fortalecer la gobernanza y asegurar que los recursos públicos se gestionen con integridad”. La decisión de pasar a la supervisión digital obedece a una estrategia encaminada a eliminar ineficiencias y crear sistemas que puedan evolucionar al ritmo de las crecientes capacidades de gobernanza del país.

## **Creando un sistema a medida para producir impacto**

El SGC fue desarrollado en base a exhaustivas consultas con los organismos públicos, socios internacionales para el desarrollo y expertos en auditoría a efectos de garantizar un modelo que se ajustara tanto a las normas internacionales como a las necesidades institucionales específicas de Somalia. El SGC es más que una solución tecnológica – es un habilitador estratégico capaz de reforzar la supervisión y restaurar la confianza pública en la gobernanza. Su interfaz intuitiva y el acceso en función de los correspondientes roles de usuario permiten al personal autorizado consultar datos de los contratos de forma segura y en tiempo real. Esto no solo ha supuesto una mayor visibilización de los contratos, sino que además ha estrechado la colaboración interinstitucional.

La participación de las partes interesadas en el proceso de desarrollo del sistema ha resultado crucial. En los diferentes ensayos del sistema y en los circuitos de retroalimentación tomaron parte tanto funcionarios públicos y responsables de los contratos como asesores jurídicos y expertos en tecnologías de la información (TI). Este enfoque inclusivo no solo aseguró la solidez técnica del SGC, sino también su adecuación práctica a los flujos de trabajo y a las realidades de la prestación de servicios públicos en Somalia. El resultado: un sistema sólido que respalda la rendición de cuentas desde el inicio de un contrato hasta su finalización.

## **Impulsando la eficiencia y la transparencia**

Desde su lanzamiento, el SGC ha aportado mejoras decisivas en varios frentes. En primer lugar, el sistema incorpora verificaciones automatizadas del cumplimiento de las normas legales y de las regulaciones, lo que ha reducido sustancialmente las posibilidades de fraude. Las irregularidades, como la falta de aprobación o la duplicidad de objetos contractuales se marcan ahora en una fase muy temprana, permitiendo a los auditores intervenir antes de que los problemas se agraven. En un caso, por ejemplo, el SGC marcó de forma automática un contrato de gran envergadura que carecía de la debida autorización, lo que motivó la auditoría oportuna y la adopción de medidas correctivas antes de efectuarse desembolso alguno.

La mejora de la eficiencia ha sido considerable y, lo que antes tardaba semanas o meses en ser aprobado, ahora se resuelve en cuestión de días. La plataforma digital centralizada se encarga de agilizar la documentación, realizar actualizaciones inmediatas y racionalizar las aprobaciones, lo que reduce la carga administrativa de manera significativa. Este cambio de flujos de trabajo manuales a flujos automatizados ha permitido a los auditores y responsables financieros reasignar tiempo a las tareas de supervisión estratégicas y de evaluación del rendimiento.

Además, el SGC ha contribuido a la transparencia al ofrecer un repositorio central de información sobre contratos, accesible a todas las partes interesadas autorizadas. Esto ha impulsado una actitud más abierta en todos los organismos públicos y potenciado una cultura de la responsabilidad. Asimismo, la posibilidad de generar informes y análisis en tiempo real ha habilitado a la EFS para tomar decisiones basadas en datos. Mediante la identificación de tendencias de contratación, valores atípicos y deficiencias de conformidad, los auditores pueden priorizar las auditorías basadas en riesgos y centrarse en las debilidades sistémicas en vez de en minucias meramente administrativas.

## **Reforzando las capacidades y la supervisión**

Por otra parte, la implementación del SGC tuvo un impacto transformador en términos de capacidades de nuestra entidad. Su puesta en marcha estuvo acompañada de una capacitación exhaustiva de todo el personal de la EFS, mejorando su alfabetización digital y afianzado una cultura de aprendizaje continuo. Esta inversión en capital humano ha reforzado las competencias de la entidad de cara a gestionar y mantener el sistema a largo plazo. Las sesiones de formación no solo se limitaron a la EFS, sino que incluyeron a personal de otros ministerios y departamentos gubernamentales, contribuyendo así a institucionalizar las prácticas de supervisión digital en el conjunto del sector público.

Cada transacción y cada modificación queda registrada meticulosamente por el SGC, generándose una pista de auditoría a prueba de manipulaciones. Esto ha resultado especialmente útil para rastrear el ciclo de vida de los contratos e impedir que ningún cambio no autorizado pase desapercibido. En la práctica significa que cada entrada en el sistema lleva un sello de tiempo y está vinculada a un usuario específico, lo que permite una rendición de cuentas a nivel forense, antes imposible. Esta trazabilidad es esencial en las investigaciones post-auditoría y ha refrendado el efecto disuasorio contra la manipulación.



Formación para el personal de la Oficina del Auditor General de Somalia. Fuente: Oficina del Auditor General de Somalia.

## Primeros éxitos notables

Los primeros resultados han sido alentadores. Hasta la fecha, se han tramitado más de 100 contratos a través del SGC y el plazo medio de aprobación se ha reducido de más de 30 días a menos de 10. El sistema ya ha ayudado a marcar varios contratos por falta de conformidad, y todos ellos han sido investigados con prontitud. Esta inédita eficiencia se ha traducido en una prestación de servicios más rápida en sectores clave como la sanidad, la educación y las infraestructuras, en los que los retrasos pueden tener un impacto directo sobre el bienestar de la ciudadanía.



Al mismo tiempo, el SGC ha facilitado una coordinación interinstitucional más estrecha. Ahora, todos los organismos públicos trabajan partiendo de una única fuente de datos, eliminándose así las redundancias e incoherencias de las que antes adolecía la gestión de contratos. Gracias al SGC, los contratos gestionados conjuntamente, por ejemplo, por los ministerios de Hacienda y de Sanidad, pueden rastrearse sin fisuras, facilitando una mejor coordinación de los plazos de adquisición, la presupuestación y las entregas.

Como caso remarcable cabe mencionar el de un ministerio en el que la implantación del SGC sirvió para detectar a tiempo las discrepancias entre el gasto previsto y el real. Utilizando el dashboard de análisis del SGC, los auditores pudieron intervenir rápidamente y, gracias a ello, se renegó el correspondiente contrato, ahorrando al erario público una suma de dinero nada desdeñable.

## **Lecciones para la comunidad de la INTOSAI**

La experiencia de la EFS de Somalia ofrece ideas prácticas para otros miembros de la INTOSAI que estén considerando reformas digitales similares. Una lección clave es la de empezar poco a poco. El hecho de haber realizado una prueba piloto del sistema dentro de un ámbito limitado permitió la identificación temprana de posibles problemas y el perfeccionamiento gradual antes de su lanzamiento a gran escala. El enfoque de implantación por fases garantizó que los usuarios se familiarizaran con el sistema al mismo tiempo que los desarrolladores recababan su feedback para afinar las funcionalidades.

La inversión en capacitación resultó igual de importante. Al procurar que tanto los auditores como los usuarios conocieran las funcionalidades del sistema, se propició una adopción más fluida y un uso más efectivo. Incluso se creó un equipo de atención al usuario para responder a sus consultas, impartir cursos de actualización y recabar retroalimentación para la mejora continua. Este sistema de soporte ayudó a salvar la brecha digital y favoreció el compromiso de los usuarios a largo plazo.

Otra enseñanza clave es la relevancia del “contexto”. Sin dejar de lado las mejores prácticas internacionales, el SGC fue diseñado a medida del marco jurídico y de las capacidades institucionales de Somalia. Esta adaptación a lo “local” garantizó la pertinencia y usabilidad del sistema. Además, la implicación de las partes interesadas a lo largo de todo el proceso de desarrollo e implantación promovió el sentido de propiedad y una confianza que fueron vitales para el éxito del sistema.

De cara a otros miembros de la INTOSAI, en particular a los que operan en entornos frágiles, la experiencia somalí pone de relieve la viabilidad y los beneficios de la supervisión digital, aun en un contexto de recursos limitados. Adoptando un enfoque gradual fundado en la colaboración y la sensibilidad contextual, las Entidades Fiscalizadoras Superiores podrán aprovechar la tecnología de un modo eficaz en pos de la mejora de la rendición de cuentas.



## **Mirando hacia delante: una perspectiva de integración e innovación**

La EFS de Somalia planifica ampliar la integración del SGC con otras plataformas digitales nacionales, incluidos los sistemas de contratación pública y de gestión financiera. Esto proporcionará una perspectiva más global del gasto público y reforzará la responsabilidad general en la prestación de servicios. La integración de los datos de contratación y de pagos permitirá a los auditores rastrear el ciclo de vida financiero completo de un contrato, desde la licitación y adjudicación hasta su liquidación y finalización.

El Auditor General Gutale, por su parte, ha manifestado su interés por aprovechar tecnologías avanzadas como la inteligencia artificial y el aprendizaje automático para seguir fortaleciendo las capacidades de análisis predictivo y de detección de fraude del SGC. Estas innovaciones podrían ayudar a reconocer patrones de posibles irregularidades a través de múltiples contratos, proporcionando a los auditores alertas sobre problemas sistémicos en una fase temprana y antes de que se manifiesten en forma de pérdidas económicas.

Asimismo, la EFS está estudiando la creación de un dashboard de acceso público que posibilite a los ciudadanos y a las organizaciones de la sociedad civil consultar información clave de los contratos. Una iniciativa de este tipo no solo promovería la transparencia, sino que alentaría también el compromiso cívico en el monitoreo de los recursos públicos.

La trayectoria de la EFS de Somalia en su camino hacia la digitalización de la supervisión de contratos demuestra cómo la tecnología puede capacitar a una EFS para cumplir su mandato con mayor efectividad. En un contexto frágil como el somalí, el SGC es un poderoso ejemplo de cómo la innovación, el compromiso y la colaboración pueden propiciar un cambio institucional profundo. Conforme prosiguen las reformas, el SGC se erige como símbolo de la determinación de Somalia de forjar un sector público más transparente, responsable y eficiente.



Fuente: Fundación Canadiense de Auditoría y Rendición de Cuentas

## Cooperación de la Fundación Canadiense de Auditoría y Rendición de Cuentas y la EFS de Ecuador en la creación de capacidades de auditoría de desempeño

Por Sharon Clark ([sclark@caaf-fcar.ca](mailto:sclark@caaf-fcar.ca))

Para la Fundación Canadiense de Auditoría y Rendición de Cuentas (Canadian Audit and Accountability Foundation; (CAAF)) es un motivo de orgullo colaborar con la Contraloría General del Estado del Ecuador (EFS de Ecuador) en el fortalecimiento de sus capacidades en materia de auditorías de desempeño (auditoría del rendimiento).

La meta última es la alineación de las prácticas de auditoría de desempeño con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés), para así mejorar la transparencia, la eficiencia y la rendición de cuentas en la gestión de los recursos y las políticas públicas en el Ecuador. El proyecto se enmarca en una iniciativa de la Asociación de Asistencia Técnica – Mecanismo de Despliegue de Expertos (TAP-EDM), con financiación de Global Affairs Canada (GAC) y en asociación con Alinea International. El equipo de la CAAF habla español con soltura y cuenta con una dilatada experiencia en la creación de capacidades en Entidades Fiscalizadoras Superiores de América Latina.

Nos entusiasma trabajar en el Ecuador y su capital, Quito, situada a 2.850 metros de altitud. Los volcanes, la flora y la fauna ecuatorianos gozan de fama mundial. El país ha experimentado cambios significativos en los últimos 20 años, si bien recientemente se ha visto afectado por una crisis energética, crecientes índices de violencia y un ambiente de incertidumbre política. En 2024, la peor sequía desde hace 60 años provocó una serie de apagones y racionamientos de electricidad en todo el país. De ahí que aumentar la seguridad ciudadana y garantizar la disponibilidad de energía a corto plazo sean prioridades cruciales.

Nuestra labor comenzó con una visita a la EFS en enero de 2025. Nuestros objetivos eran conocer la forma en que está organizada la EFS y los tipos de auditorías que se realizan actualmente, así como identificar los aspectos más importantes en los que enfocar nuestra labor de capacitación y mentoría. De este modo, logramos una visión mucho más clara de los desafíos a los que se enfrenta la EFS, incluida su determinación de mejorar su reputación tras varios años difíciles. También mantuvimos reuniones con representantes de todas las secciones de auditoría, escuchamos presentaciones sobre auditorías ya realizadas y quedamos impresionados por el rigor del trabajo y la inteligencia del personal de auditoría.

Volvimos a Quito en marzo de 2025 para impartir una capacitación de cinco días sobre la metodología de las auditorías de desempeño, además de un taller de formación de formadores de dos días. Las actividades de capacitación tuvieron una excelente acogida. Aun así, seguía habiendo algunas dudas sobre cómo ponerlo todo en práctica en un contexto difícil. Celebramos varias sesiones virtuales con el grupo para apoyarlo en los trabajos de actualización de su Manual de Auditoría de Desempeño y poner en marcha auditorías de desempeño piloto, logrando avances significativos. Hicimos una última visita en junio de 2025 para brindar asistencia y feedback en persona con respecto a la planificación de las dos auditorías de desempeño piloto, focalizadas en las centrales térmicas y la Corporación Financiera Nacional.

La EFS de Ecuador se rige por un modelo jurisdiccional, es decir, tiene la potestad de imponer sanciones, como multas económicas, o suspender de sueldo a los directivos responsables cuando se producen hallazgos negativos. Esto puede llegar a dificultar el desarrollo de una relación de cooperación fluida con los auditados, lo que a veces resulta clave para la aceptación de los hallazgos y de las recomendaciones de auditoría. Pero también deja muy claro la responsabilidad de cada cual y lo que puede ocurrir si los programas no se gestionan con economía, eficiencia y eficacia. Ecuador aún no dispone de una comisión legislativa con competencias para velar por la implementación de las recomendaciones de auditoría, de modo que esta responsabilidad recae en la propia EFS.

El proyecto concluyó a finales de junio de 2025. ¡Esperamos tener la oportunidad de volver a trabajar con la EFS del Ecuador en el futuro!





Source: Adobe Stock Images, Alessandro Biascioli

## El uso de drones en las auditorías financieras de las Entidades Fiscalizadoras Superiores: un estudio de caso del Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo

Autor: Jorge de Carvalho

### Introducción

En el dinámico y siempre cambiante mundo de la auditoría financiera, la integración de la tecnología se ha convertido en algo no solo ventajoso, sino esencial. El presente artículo explora cómo el uso de drones en las auditorías financieras, en particular por el Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo (TCMSP), puede potenciar la rendición de cuentas y mejorar la integridad de los recursos públicos. El foco estará en la afirmación de integridad según se cita en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 (Identificación y valoración del riesgo de incorrección material) y, más específicamente, en lo relativo al ciclo contable de los activos inmobiliarios. El estudio de caso ilustra un enfoque de auditoría pragmático que no solo se atiene a las normas establecidas, sino que introduce también metodologías innovadoras para abordar cuestiones relevantes para la gestión de las finanzas públicas.

## El reto del reconocimiento de activos inmobiliarios

El punto clave que nos ocupa aquí es que el Ayuntamiento de São Paulo infravalora sustancialmente sus activos inmobiliarios, que se han estimado en un mínimo de 10.500 millones de reales. La falta de un reconocimiento integral de estos activos pone en tela de juicio la integridad de la información financiera y la responsabilidad pública. Según la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP; o IPSAS, por sus siglas en inglés) n.º 17, un activo debe reconocerse como tal cuando: es probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos derivados del activo; y el costo o valor razonable del activo para la entidad pueda ser medido con suficiente fiabilidad. En su auditoría financiera del ejercicio de 2022, el TCMSP detectó, de hecho, un riesgo significativo de incorrección material debido a la contabilización incompleta de bienes inmuebles municipales, lo que afecta a la afirmación de integridad.

## El papel de los drones en la auditoría

A menudo, los métodos convencionales de auditoría de activos inmobiliarios se quedan cortos a la hora de proporcionar las garantías necesarias sobre la integridad y exactitud de los activos registrados. Aquí, la integración de la tecnología de drones ofrece varias ventajas:

1. **Mayor visibilización:** Los drones pueden capturar imágenes y vídeos de alta resolución de las propiedades, proporcionando así a los auditores una visualización completa de los activos, difícil de obtener con los métodos de inspección tradicionales.
2. **Eficiencia:** Los drones pueden cubrir grandes áreas en una fracción de tiempo del que llevaría inspeccionarlas con medios manuales, por lo que los auditores pueden recopilar más datos en menos tiempo.
3. **Mejor recopilación de evidencia:** La evidencia visual recogida por los drones puede refrendar los hallazgos de las auditorías, aportando una documentación clara que respalda el reconocimiento de activos inmobiliarios.
4. **Relación coste-eficacia:** Aunque las inversiones iniciales en tecnología de drones pueden ser cuantiosas, el ahorro a largo plazo en tiempo y costes de mano de obra puede ser sustancial.

## Estudio de caso: la implantación de la tecnología de drones por el TCMSP

En 2022, el TCMSP llevó a cabo una auditoría financiera en cuyo alcance se incluyó la afirmación de integridad relativa a los activos inmobiliarios, en razón de su importante valor dentro de las transacciones de inmovilizado. La auditoría tenía por objeto abordar el riesgo de una infradeclaración significativa de activos y garantizar el cumplimiento de las normas de auditoría aplicables. El uso de la tecnología de drones resultó ser una herramienta clave en esta valoración.



**Capturas de pantalla de vídeos de drones en la auditoría de activos fijos (eTCM 015710/2022): Propiedad aparentemente abandonada: Rua Prof. Cardozo M. Neto, sin número, Cidade Ademar**



Fuente: inspección con dron realizada el 28/02/23. Tribunal de Cuentas del Município de São Paulo.

### Planificación de la auditoría

Antes de iniciar los trabajos sobre el terreno, el TCMSP desarrolló una matriz de riesgos que identificaba el riesgo de incorrecciones materiales debidas a la infravaloración de activos inmobiliarios. Esta valoración de riesgos dejó patente la necesidad de alcanzar un nivel de certeza del 95% en los resultados de la auditoría, lo que exigía un enfoque específico basado en el muestreo debido a las limitaciones operativas.

### Selección de muestras e inspección

El equipo seleccionó una muestra de 20 propiedades de una población de 6.343 activos no contabilizados (mediante la técnica de rastreo, tomando como referencia el registro municipal de bienes inmuebles que mantiene y gestiona a efectos fiscales el Departamento de Finanzas) y puso el foco en aquellos con un valor y una relevancia significativos para las operaciones municipales. Habida cuenta de las limitaciones operativas, el TCMSP decidió aprovechar la tecnología de drones para inspeccionar varias ubicaciones seleccionadas.



Las inspecciones, realizadas entre noviembre de 2022 y marzo de 2023, revelaron datos fundamentales sobre el uso y estado de estas propiedades. Así, por ejemplo, bienes no registrados como propiedades, planta y equipo (PP&E), identificados como parques, escuelas y edificios municipales, se confirmaron mediante pruebas visuales captadas por drones.

Las confirmaciones visuales sirvieron al equipo de auditoría como punto de partida para proceder a la ejecución de procedimientos de auditoría adicionales, como la inspección de documentos, para analizar la titularidad jurídica de los activos y reforzar así la solidez de la evidencia relativa a la infravaloración de los activos y su representación en los registros contables del municipio.

**Capturas de pantalla de vídeos de drones en la auditoría de activos fijos (eTCM 015710/2022): La piscina Sharp: Estrada do Campo Limpo, 6,197, Vila Pirajussara, Campo Limpo**



Fuente: inspección con dron realizada el 28/02/23. Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo.

Las inspecciones, realizadas entre noviembre de 2022 y marzo de 2023, revelaron datos fundamentales sobre el uso y estado de estas propiedades. Así, por ejemplo, bienes no registrados como propiedades, planta y equipo (PP&E), identificados como parques, escuelas y edificios municipales, se confirmaron mediante pruebas visuales captadas por drones.

Las confirmaciones visuales sirvieron al equipo de auditoría como punto de partida para proceder a la ejecución de procedimientos de auditoría adicionales, como la inspección de documentos, para analizar la titularidad jurídica de los activos y reforzar así la solidez de la evidencia relativa a la infravaloración de los activos y su representación en los registros contables del municipio.



## Resultados de las inspecciones con drones

Las inspecciones con drones dieron pie a hallazgos de gran relevancia:

1. **Confirmación de activos:** Se confirmó visualmente que varias propiedades no contabilizadas en los registros municipales constituían activos municipales. Entre ellos se encontraban instalaciones educativas y parques públicos, cruciales para las operaciones del municipio.
2. **Evidencia sobre el estado:** Las imágenes aéreas proporcionaron detalles sobre el estado físico de las propiedades, lo que permitió a los auditores valorar si cumplían los criterios para su reconocimiento como activos, incluidas las consideraciones relativas al deterioro del valor con arreglo a la NICSP 21 (Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo).
3. **Mayor solidez de los informes:** La evidencia visual reunida respaldó las valoraciones de los auditores sobre la propiedad y el control de los activos, reforzando la integridad de los estados financieros.

## A debate: las implicaciones para la rendición de cuentas y la metodología

La integración de drones en el proceso de auditoría por parte del TCMSP no solo demuestra la aplicación exitosa de la tecnología como tal, sino que también sienta un precedente para futuras auditorías. Es una metodología que alienta el cambio hacia prácticas más innovadoras y efectivas en la gestión de las finanzas públicas.

## Mejora de la rendición de cuentas

Con el uso de drones, el TCMSP ha dado un paso proactivo para mejorar la rendición de cuentas en la gestión de los recursos públicos. La capacidad de verificar la existencia y el estado de los activos municipales contribuye directamente a la integridad de la información financiera. También faculta al órgano auditor para formular recomendaciones con conocimiento de causa sobre la gestión de activos y su reconocimiento.

## Avances metodológicos

El estudio de caso ilustra cómo la tecnología de los drones puede integrarse sistemáticamente en las metodologías de auditoría para elevar la calidad de la evidencia y la eficiencia del proceso de auditoría. Futuras auditorías pueden verse beneficiadas por:

- **Procedimientos normalizados:** el desarrollo de protocolos normalizados para las inspecciones con drones en el marco de la auditoría puede asegurar la coherencia y fiabilidad de los hallazgos.
- **Capacitación y desarrollo:** la inversión en la capacitación de los auditores para un uso eficaz de la tecnología de drones mejorará las competencias generales de los equipos de auditoría.
- **Colaboración con proveedores de tecnología:** el establecimiento de asociaciones con empresas tecnológicas especializadas en el manejo de drones puede facilitar a los auditores el soporte y la pericia necesarios.

## Conclusión

El uso de drones en auditorías financieras llevadas a cabo por el Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo representa un avance significativo en sus prácticas de auditoría. Mediante la propuesta de recomendaciones dirigidas a abordar los retos que plantean el reconocimiento de los activos inmobiliarios y la afirmación de integridad, el TCMSP ha establecido un referente en materia de rendición de cuentas en la gestión de las finanzas públicas. El estudio de caso no solo pone de relieve las ventajas de la integración tecnológica, sino que también ofrece un modelo a seguir por otras entidades fiscalizadoras que busquen mejorar sus metodologías y resultados.

---

## Referencias

- Federación Internacional de Contadores (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría (NIA) – NIA 315.
- Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) – NICSP 17.
- Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) – NICSP 21.
- Informes y documentación del Tribunal de Cuentas del Municipio de São Paulo (TCMSP).

---

## References

1. International Federation of Accountants (IFAC). International Standards on Auditing (ISA) 315.
2. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 17.
3. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) TSP 21.
4. São Paulo Municipality Court of Accounts (TCMSP) Reports and Documentation.



# INTERNATIONAL JOURNAL

— OF GOVERNMENT AUDITING —

