

Informe sobre la aplicación  
del Marco de Medición del Desempeño  
de las Entidades Fiscalizadoras Superiores  
en la Contraloría General de la República. 2014

## Contenido

Prólogo .....	3
(i). Resumen Ejecutivo.....	4
(ii). Declaración de aseguramiento de la calidad.....	7
(iii). Observaciones sobre el desempeño y el impacto de la EFS.....	9
(iv). El uso que hace la Dirección de la EFS de los resultados de la autoevaluación.....	16
<b>1 Introducción.....</b>	<b>18</b>
<b>2 Información sobre el país y los antecedentes de la EFS.....</b>	<b>21</b>
<b>3 Evaluación del ambiente, capacidad y desempeño de la EFS<sup>1</sup>.....</b>	<b>35</b>
3.1 Dominio A: Presentación de Informes de la EFS.....	37
EFS-1 Resultados de la Auditoría financiera.....	38
EFS-2 Resultados de la Auditoría de cumplimiento.....	40
EFS-3 Resultados de la auditoría de desempeño.....	41
EFS-5 Informe anual de la EFS y otros Informes.....	43
3.2 Dominio B: Independencia y Marco Legal.....	47
EFS-6 Independencia de la EFS.....	47
EFS-7 Marco Legal de la EFS.....	49
3.3 Dominio C: Estrategia para el desarrollo organizacional.....	50
EFS-8 Estrategia para el desarrollo organizacional.....	50
3.4 Dominio D: Normas y Metodología de Auditoría.....	53
EFS-9 Planificación de auditoría y gestión de la calidad de la EFS.....	54
EFS-10 Aseguramiento de la calidad de los procesos de auditoría.....	56
EFS-11 Fundamentos de la Auditoría Financiera.....	58
EFS-12 Proceso de la Auditoría Financiera.....	59
EFS-13 Fundamentos de la Auditoría de Cumplimiento.....	60
EFS-14 Proceso de la Auditoría de Cumplimiento.....	61
EFS-15 Fundamentos de la Auditoría de Desempeño.....	62
EFS-16 Proceso de la Auditoría de Desempeño.....	63
3.5 Dominio E: Estructuras de Gestión y Apoyo.....	64
EFS-18 Ética, Gestión y Control Interno.....	65
EFS-19 Gestión de Activos y Servicios de Apoyo.....	67
3.6 Dominio F: Recursos Humanos y Liderazgo.....	69
EFS-20 Liderazgo y Función de Recursos Humanos.....	69
EFS-21 Desarrollo y Capacitación Profesional.....	73
3.7 Dominio G: Comunicación y Gestión de las Partes Interesadas.....	74
EFS-22 Estrategia de comunicaciones.....	74
EFS-23 Comunicación existente entre el Poder Legislativo, Judicial y Ejecutivo.....	76
EFS-24 Comunicación con los medios, los ciudadanos y la sociedad civil.....	79
<b>4 Proceso de desarrollo de capacidades de la EFS.....</b>	<b>82</b>

---

<sup>1</sup> Los indicadores EFS-4 y EFS-17 no se incluyen en esta medición.



## **Prólogo**

Este informe refiere los resultados de aplicar, en 2014, el Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD-EFS), en la Contraloría General de la República de Costa Rica (CGR), sobre las operaciones del órgano contralor del 2013. Esto con el fin de conocer el grado en que el desenvolvimiento de esta EFS, en ese período, se ajusta al marco normativo de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

El informe está elaborado según los lineamientos sobre estructura, contenido y extensión sugerida para cada sección por la metodología del MMD-EFS. Se procuró una redacción clara y sencilla, aunque, por el contenido propio de ese marco, se trata de un documento técnico en materia de fiscalización superior de la hacienda pública.



## **(i). Resumen Ejecutivo**

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), fue conformada en 1953 por las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de 34 países, como una organización no gubernamental, autónoma, independiente y apolítica, que tiene un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas. Actualmente, la INTOSAI cuenta con 192 miembros de pleno derecho y 5 miembros asociados. A lo largo de su amplia trayectoria de más de 60 años, esta organización ha proporcionado un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos dirigido a mejorar, a nivel mundial, la fiscalización pública externa, mediante el fortalecimiento de la capacidad y, por ende, del desempeño y prestigio de las EFS en sus respectivos países.

Uno de los principales medios para el desarrollo de esa labor consiste en el desarrollo y fomento de un marco de buenas prácticas para el ejercicio de la fiscalización superior sobre la hacienda pública, compuesto por las denominadas Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores y por las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza (ISSAIs e INTOSAI GOVs por sus siglas en inglés, respectivamente).

Ese conjunto normativo, revisado y actualizado, se constituyó, a partir de 2010, en la base para diseñar y fomentar una metodología y un conjunto de criterios que sirvieran como Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD-EFS), cuya primera versión se lanzó en 2012 y se depuró en 2013. A partir de esta última, la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), asociada a la INTOSAI, asume el fomento de esa herramienta en la región y, en ese contexto, la Contraloría General de la República de Costa Rica (CGR), decidió participar como parte de los primeros ejercicios piloto regionales para aplicar esa herramienta.

La aplicación del MMD-EFS en la CGR, a manera de autoevaluación, tiene los objetivos principales de identificar oportunidades de mejora del órgano contralor, en términos del ajuste de sus procesos al marco normativo de INTOSAI, y de colaborar con la fase de ejercicios piloto prevista por esa organización, para retroalimentar y mejorar esa herramienta de evaluación del desempeño de las EFS, con miras a la emisión de una versión definitiva en 2016.

Adicionalmente, la CGR ha decidido aprovechar este ejercicio para fortalecer su transparencia hacia la sociedad costarricense, por una parte, sometiendo esta autoevaluación a la revisión externa e independiente del Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil (TCU), para asegurar la calidad con la cual se realizó; y, por otra parte, con la decisión de publicar este informe, y ponerlo a disposición del público en el sitio Web del órgano contralor.

La CGR ha sido proactiva, en someterse a revisiones y auditorías externas no solo para mejorar sus procesos, sino también para dar ejemplo con su rendición de cuentas. Además, con estas acciones fortalece la confianza de la sociedad en su desempeño; línea de trabajo sostenida, de manera especial, en atención tanto de prioridades del nivel superior de la CGR como de normas de INTOSAI, en particular los Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas emitidos en 2010 (ISSAI 20) .

<sup>1</sup> Normas internacionales de la INTOSAI para las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés).

Los procesos de auditoría y la gestión interna de una EFS deben realizarse con profesionalismo, independencia, objetividad, probidad y otros atributos esenciales evaluados a lo largo de todo el MMD-EFS, no como un fin en sí mismo, sino como medios para retornarle valor y beneficio a la sociedad.

Ese desempeño, además, genera su mejor potencial cuando se comunica con transparencia, oportunidad, consistencia, credibilidad y capacidad de interacción, a las partes interesadas en el accionar de una EFS, como lo plantea la norma de INTOSAI sobre “El valor y beneficio de las entidades fiscalizadoras superiores – Buscando una diferencia en la vida de los ciudadanos” (ISSAI 12), medular al contenido de ese Marco de Medición.

El MMD-EFS consta de 24 indicadores, incluyendo 2 para las EFS de tipo Corte o Tribunal de Cuentas, no aplicables a CGR. No obstante lo cual, esta EFS está rediseñando esos dos indicadores para ajustarlos a su realidad e incluirlos en una próxima aplicación de esta herramienta. Ese Marco de Medición utiliza una escala de 5 niveles para valorar el desempeño por cada indicador, a saber: 0 (característica no existente o no se encuentra en funcionamiento), 1 (nivel básico), 2 (nivel de desarrollo), 3 (nivel de establecido) y 4 (nivel de logrado).

Los resultados obtenidos para la CGR sobre los 22 indicadores evaluados, muestran 9 ubicados en nivel 4, 12 en nivel 3 y 1 en nivel 2. Estos resultados que, según la metodología aplicada, solo deben medirse por indicador, sin consolidarse para obtener una calificación general de la EFS ni por ámbito temático, son indicativos de una CGR con un grado relevante de ajuste al marco normativo de INTOSAI y aportadora de valor significativo a la sociedad costarricense, en términos de beneficios (como ahorros, recuperaciones, ingresos), de mejoras en la gestión y control de la hacienda pública y en los sistemas de transparencia y rendición de cuentas, y de actuación ejemplar de la propia CGR.

Ese desempeño ha sido posible para la CGR porque ésta cuenta con el mandato constitucional y legal necesario para desarrollar a cabalidad, con la independencia y libertad de gestión requeridos, los procesos de auditoría recomendados para una EFS en las normas de INTOSAI, con el alcance pertinente para abarcar, razonablemente, todos los ámbitos de gestión pública y uso de recursos públicos. El entorno del país, con toda su realidad coyuntural interna y en relación con el mundo, si bien le plantea temas prioritarios y retos considerables propios de ejercer fiscalización de la hacienda pública en una democracia estable, con un fuerte orden institucional y nivel de desarrollo económico y social considerable para un país de renta media, no le significa restricciones al cumplimiento de ese mandato ni a las condiciones esenciales de independencia de una EFS.

En ese contexto, las principales fuentes de retos, con incidencia en el aporte de valor y beneficio de la fiscalización superior a la sociedad costarricense en el periodo evaluado, provienen de los siguientes aspectos:

- Restricción real al posible ejercicio de la facultad sancionatoria, por acciones constitucionales que suspenden esa capacidad mientras eran valoradas por la Sala Constitucional en el periodo evaluado (2013).

- Uso indiscriminado de declaratoria de confidencialidad (amparado en la ley) sobre cierta información de entidades que, si bien no limitan la ejecución de la fiscalización, sí dificultan la divulgación de los resultados a la ciudadanía.
- Abuso de mecanismos recursivos para objetar productos y actuaciones de la CGR, como medios dilatorios; demora por parte de las entidades fiscalizadas en la implementación de disposiciones de la CGR.
- Relevancia de los aspectos a fiscalizar y exigencias del entorno político, dado que los criterios de éste último ámbito no siempre se adecuan a la rigurosidad técnica que debe observar una EFS, aun cuando esto no ha incidido en la definición de prioridades y cumplimiento de planes de la CGR.

Además de esos desafíos contextuales, las principales oportunidades de mejora identificadas para la CGR al aplicar el MMD-EFS abarcan aspectos de independencia financiera en cuanto a la discusión del presupuesto (en primera instancia con el Ministerio de Hacienda, que es su fiscalizado), elementos normativos, control y aseguramiento de calidad de los procesos de auditoría, así como aspectos relacionados con la planificación, otros procesos de apoyo y comunicación a partes interesadas. Con excepción de la primera de estos aspectos, referido a independencia financiera, cuya solución final correspondería al Poder Legislativo, los demás dependen, fundamentalmente, de la propia CGR.

Si bien esas oportunidades de mejora han dado lugar a la previsión e inicio de esfuerzos para solventarlas, estas se recogerán, con posterioridad a la emisión del presente informe, en la planificación institucional. El MMD-EFS, salvo su primera aplicación, se basa en la posibilidad de informar sobre cambios en el desempeño entre mediciones sucesivas. La primera aplicación constituye la línea base para valorar esos cambios. La metodología sugiere una periodicidad de 3 a 5 años en su aplicación, como plazo prudencial para la implementación de las mejoras identificadas. La siguiente aplicación en la CGR se espera sea realizada en el período 2018-2019.

Además, la CGR ha venido desarrollando esfuerzos de fortalecimiento de sus capacidades profesionales e institucionales atinentes a las oportunidades de mejora identificadas, tanto con recursos propios como con apoyo de organismos financieros internacionales (como el Banco Interamericano de Desarrollo en materia de auditoría financiera y revisión entre pares a procesos de auditoría y de apoyo). Así como en el seno de la INTOSAI y las organizaciones regionales vinculadas a este organismo, como la Organización Latinoamericana y del Caribe y la Organización Centroamericana y del Caribe, de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS y OCCEFS, en ese orden), por ejemplo en todo lo relacionado con el fomento de la participación ciudadana y la transparencia en la vigilancia de la hacienda pública y las metodologías de auditoría, entre otros.

La revisión de calidad sobre la aplicación del MMD-EFS en la CGR deja constancia de un trabajo profesional, objetivo y bien fundamentado, según el criterio independiente de los funcionarios del TCU encargados de esa revisión, a quienes, en nombre de la EFS que representan, reitera la CGR su profundo agradecimiento por la anuencia a desarrollar esa revisión de calidad y el profesionalismo con el cual la han realizado. Agradecimiento que se extiende al Banco Interamericano de Desarrollo (BID), por el apoyo financiero para el trabajo de campo de esos revisores.

## **(ii). Declaración de aseguramiento de la calidad**

El Tribunal de Cuentas de la Unión, Brasil, mediante oficio No. 408/2015-TCU/PRES del 20 de abril de 2015, luego del proceso de revisión de la calidad con la cual la CGR aplicó el MMD-EFS y elaboró el informe respectivo, expresa la siguiente declaración de calidad:

Asegurar la calidad y objetividad de las evaluaciones es fundamental para que la herramienta Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework (SAI PMF) pueda agregar valor real a los esfuerzos de mejora de las EFS. El trabajo del Aseguramiento de la Calidad debe ser realizado por personas que no participaron directamente en la evaluación, como forma de garantizar la imparcialidad y la calidad del trabajo, proporcionando más seguridad a las partes interesadas.

De esta manera, el Aseguramiento de la Calidad de la autoevaluación del SAI PMF de la Contraloría General de la República (CGR) fue realizada por dos auditores con experiencia del Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU) de Brasil. Los Auditores Federales de Control Externo, Carolina Beserra Pfeilsticker y Claudio Cesar de Avellar Junior fueron designados para esta tarea.

La elección de los técnicos en cuestión se justificó por sus conocimientos en las áreas de planeamiento, gestión y actividades finales de la institución, atributos considerados fundamentales para la realización del aseguramiento de la calidad en una entidad pública compleja como la CGR.

Cabe destacar que los auditores poseen gran conocimiento de la herramienta, obtenidos por medio de la participación en la autoevaluación realizada en el TCU y como instructores de la metodología en diversas oportunidades y países.

Para que el aseguramiento de la calidad fuese concluido dentro de los estándares y plazos deseados, las siguientes medidas fueron adoptadas:

- a) División de trabajo entre los miembros del equipo del aseguramiento de la calidad de acuerdo a su conocimiento.
- b) Elaboración del cronograma de trabajo.
- c) Elaboración del papel de trabajo estándar que se utilizará por los miembros del equipo del aseguramiento de la calidad.
- d) Acceso a las evidencias y papeles de trabajo aportados por la autoevaluación del SAI PMF en la CGR para la puntuación de los criterios.
- e) Acceso directo al equipo de trabajo responsable por la autoevaluación del SAI PMF en la CGR y gestores de las áreas evaluadas para aclarar dudas y solicitud de informaciones complementarias.

El aseguramiento de la calidad buscó responder las siguientes cuestiones:

- a) *¿Las evidencias señaladas por el equipo de autoevaluación del SAI PMF son suficientes para justificar la puntuación atribuida al criterio?*
- b) *¿Las evidencias señaladas por el equipo de evaluación son relevantes?*

- c) *¿Las evidencias señaladas por el equipo de autoevaluación del SAI PMF son válidas y confiables?*
- d) *¿Con base en la respuesta de los elementos anteriores, el dictamen de control de calidad se hace por la mantención de la puntuación atribuida al criterio?*
- e) *¿Si la respuesta es no, por cuál motivo, y cuál es la recomendación de puntuación a ser utilizada?*

Las evidencias fueron clasificadas de acuerdo con la siguiente metodología; si eran suficientes, válidas y confiables (sí o no); la opinión del equipo del aseguramiento de la calidad por la mantención o no de la nota atribuida por el equipo de autoevaluación del SAI PMF en la CGR; y, en el caso de no mantención de la nota, cuál es la sugestión de evaluación a ser adoptada.

Cabe resaltar que, en algunos casos, aunque las evidencias no fuesen suficientes para respaldar la puntuación atribuida por el equipo de evaluación, el equipo del aseguramiento de la calidad recomendó la mantención de las notas, siempre y cuando nuevas evidencias fuesen presentadas por el equipo de autoevaluación del SAI PMF en la CGR.

Terminada la revisión de todos los criterios relacionados a las dimensiones del SAI PMF, el equipo de autoevaluación del SAI PMF en la CGR analizó las observaciones apuntadas por el equipo del aseguramiento de la calidad y se posicionó formalmente cuanto a los puntos de desacuerdo levantados. Era facultado a los autoevaluadores alterar su entendimiento (concordando con la propuesta del equipo de aseguramiento) o mantenerlo.<sup>1</sup>

Por regla general, hubo concordancia entre el posicionamiento de los evaluadores y de los responsables por el aseguramiento de la calidad. Las diferencias reminiscentes están objetivamente registradas en los papeles de trabajo, con las debidas explicaciones ofrecidas por el equipo evaluador.

---

<sup>2</sup> Con esto los revisores de calidad quieren decir, como lo tiene previsto la metodología del MMD-EFS, que la CGR podía discrepar o concordar con el criterio de los revisores de calidad, sobre lo cual queda evidencia en los papeles de trabajo que sustentan la aplicación del MMD-EFS y la revisión realizada por el TCU.



### **(iii). Observaciones sobre el desempeño y el impacto de la EFS**

El contenido y extensión solicitado por el MMD-EFS para esta sección plantea realizar un análisis somero de los resultados de cada indicador, utilizando como referencia los anexos del MMD-EFS de apoyo a los evaluadores, para determinar relaciones o variables de causalidad entre la realidad nacional y el desempeño y aporte de valor de la EFS, para explicar los resultados obtenidos; sin entrar en los detalles de la parte central del informe (sección 3), donde se exponen los resultados de cada indicador.

#### **a) Evaluación integrada del desempeño de la EFS**

La CGR cuenta con el mandato constitucional y legal necesario para desarrollar a cabalidad, con la independencia y libertad de gestión requeridos, los procesos de auditoría recomendados para una EFS en las normas de INTOSAI de nivel 3<sup>2</sup>, con el alcance pertinente para abarcar, razonablemente, todos los ámbitos de gestión pública y uso de recursos públicos. El entorno del país, con toda su realidad coyuntural interna y en relación con el mundo, si bien le plantea temas prioritarios y retos considerables propios de ejercer fiscalización de la hacienda pública en una democracia estable, con un fuerte orden institucional y nivel de desarrollo económico y social considerable para un país de renta media, no le significa restricciones al cumplimiento de ese mandato ni a las condiciones esenciales de independencia de una EFS.

Lo anterior aun cuando se identifica una oportunidad de mejora principal relacionada con el ámbito B sobre independencia y marco legal de la EFS, de que el presupuesto de la CGR, sin bien se elabore ajustado a la realidad fiscal del país y en observancia de las directrices de formulación y registro aplicables a toda entidad del Gobierno Central, sea en cambio discutido, directamente, a nivel de la Asamblea Legislativa (AL); sin la intermediación que hasta la fecha tiene el Ministerio de Hacienda en materia de contenido presupuestario; la cual, en todo caso, no ha menoscabado el ejercicio de las competencias fiscalizadoras de la CGR ni comprometido su independencia de criterio.

En conjunto, los resultados de los aspectos evaluados sobre las auditorías financieras, de cumplimiento o especiales y de desempeño u operativas, revelan una CGR con normas internas, procedimientos, metodologías, recursos humanos, sistemas de información y prácticas de control y aseguramiento de calidad, suficientes aunque mejorables, para generar informes de alta calidad, los cuales son comunicados oportunamente a las entidades auditadas, a los legisladores y puestos a disposición de la ciudadanía en general, una vez emitidos.

Por su parte, el ambiente de gobernanza del país y de la gestión de las finanzas públicas, en los términos planteados por el MMD-EFS, no le acarrear limitaciones estructurales al ejercicio de las competencias auditoras o fiscalizadoras, porque, en síntesis, la entidades del Estado, especialmente las de mayor impacto en el uso de los recursos públicos y la prestación de servicios públicos, cuentan con las condiciones básicas necesarias para ejercer fiscalización (existencia jurídica, existencia real –física, contable, presupuestaria-, marcos normativos, registros, encargados o responsables, entre otras). Lo anterior, sin detrimento de que todos estos aspectos sean susceptibles de mejora y, por ende, de disposiciones de la CGR basada en sus productos de auditoría y otras fiscalizaciones.

---

<sup>3</sup> El marco normativa de la INTOSAI en cuanto a ISSAIs, consta de 4 niveles. El MMD-EFS cubre hasta el nivel 3 de las ISSAIs. El nivel 4 de ISSAIs abarca temas especializados de auditoría, lo cual es evaluado por otra herramienta de INTOSAI denominada Programa 3i, sobre la cual la CGR ha iniciado un proyecto de capacitación de algunos de sus funcionarios (en 2014) y autoevaluación (a partir de 2015).

Las principales oportunidades de mejora en materia de todos los aspectos evaluados directamente sobre presentación de resultados, uso del mandato, normas y metodología de auditoría, son las siguientes (relacionadas, en ese orden, con los ámbitos A, B y D del MMD-EFS):

- i) Ampliar el alcance las auditorías financieras para incluir entidades no cubiertas hasta ahora y que pueden auditarse con base en el mandato otorgado a la CGR, así como para auditar estados financieros consolidados, culminar todas las auditorías de este tipo con la emisión de un dictamen y documentar por aparte el riesgo de fraude.
- ii) Fortalecer el control y aseguramiento de calidad en cuanto a las auditorías de cumplimiento, para garantizar que en todos los casos se definan, claramente, los criterios de auditoría y se comuniquen a la entidad fiscalizada de previo al desarrollo de la auditoría. Así como implementar la valoración de riesgo de fraude en este tipo de auditoría.
- iii) Fortalecer el control y aseguramiento de calidad en cuanto a las auditorías de cumplimiento y de desempeño, para garantizar que todas realicen y documenten la fase de valoración de áreas de estudio (VAE), de conformidad con los requerimientos de la normativa interna de la CGR, así como incorporar la justificación de procedimientos de auditoría previstos en los programas de trabajo de cada auditoría particular, pero no aplicados.
- iv) Agilizar la oportunidad de emisión de los informes de auditoría financiera respecto de los criterios sugeridos por el MMD-EFS.
- v) Complementar el seguimiento de las disposiciones emitidas en los informes de auditoría con la publicación a la AL y al público en general sobre el estado de las disposiciones y las medidas de seguimiento llevadas a cabo.
- vi) Ajustar la normativa concerniente al procedimiento de auditoría, según es necesario para atender las oportunidades de mejora señaladas.

La CGR contribuye, con transparencia, al proceso de rendición de cuentas, mediante diferentes informes anuales tales como la Memoria Anual, informes de fiscalización, informes especiales en materia presupuestaria y de gestión pública, entre otros; en los cuales comunica y fundamenta su aporte de valor a la sociedad. Esta EFS mantiene prácticas de medición de su desempeño y de mejora continua, además, es un órgano independiente y objetivo que le imprime legitimidad y credibilidad a sus estudios e informes y revela los recursos dedicados al logro de sus objetivos. Así mismo, ha dado a conocer sus productos a diferentes actores de interés tales como la AL, los medios de prensa y la ciudadanía. Con su desempeño y su proyección a las diversas partes interesadas, esta EFS ha logrado consolidar una alta reputación y nivel de confianza en su accionar.

Esta EFS promueve la comunicación con el Poder Judicial para generar espacios de cooperación e integración y potenciar las posibilidades de impacto de los productos de la fiscalización superior. Además, desarrolla comunicación activa con los medios de prensa, con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil, basada en procedimientos previstos en su modelo de procesos, lo cual le ha permitido posicionar los productos de fiscalización, dar a conocer sus aportes de valor a la sociedad y contribuir al control político y ciudadano.

Ese desempeño y reconocimiento de la CGR, se atribuyen, en primer término, a la disponibilidad, capacidad y compromiso de su personal, para lo cual cuenta con previsiones alineadas al plan estratégico institucional; con procesos y procedimientos formales para la gestión del potencial humano, la cual realiza bajo un enfoque de modelo de competencias institucionales y especializadas, incluida la evaluación del desempeño individual; con esquemas de reclutamiento, remuneración, ascensos y otros beneficios para el bienestar del personal. Así como dispone de procedimientos y planes de capacitación y desarrollo en general y para disciplinas de auditoría relevantes.

A su vez, esos resultados de la CGR se pueden atribuir, razonablemente, a sus fortalezas en cuanto a la estrategia para el desarrollo organizacional (planificación de la EFS), estructuras directivas y de apoyo, recursos humanos y liderazgo, así como de comunicación y gestión de las partes interesadas. En conjunto, los resultados de los criterios evaluados en estos indicadores muestran una CGR con su titular jerarca y el nivel superior participantes y comprometidos con la planificación estratégica, táctica y operativa de la institución en sus diversas fases (formulación, seguimiento, evaluación), la cual se basa en información diagnóstica interna y del entorno, tanto en general como para los procesos de auditoría en particular.

Asimismo, esos resultados sobre los procesos de apoyo demuestran que la CGR cuenta con normativa y prácticas consecuentes para una adecuada gestión ética en general y en la auditoría en específico; con liderazgo del nivel superior y de mando; con procedimientos y medios tecnológicos importantes para cimentar la comunicación interna; con mecanismos para promover la integración y la coordinación entre procesos; con sistema de control interno incluyente de valoración de riesgos; con procedimientos documentados y formales de trabajo, incluidos los concernientes a la administración de activos, gestión financiera y de servicios de apoyo.

Por su parte, la CGR ha contado a lo largo de su amplia trayectoria, con los recursos humanos, financieros, equipos de transporte, computacionales, sistemas de información y materiales, necesarios para desempeñar sus funciones; de modo que no pueden derivar al respecto limitaciones relevantes para su desempeño (como las indicadas en la tabla 1 de los anexos del MMD-EFS sobre restricciones en esas materias); excepto la realidad, posiblemente aplicable a cualquier EFS del mundo, de que el universo o ámbito de entidades y recursos por fiscalizar, por su amplitud, obligan a implementar métodos para priorizar ámbitos de estudio según criterios de riesgo y relevancia temática ajustada a las necesidades de cada país, como lo recoge la propia normativa y prácticas de planificación aplicables a la auditoría.

En complemento a las oportunidades de mejora antes señaladas para los indicadores relacionados con la independencia y marco legal, y con los procesos de auditoría (incluidas las normas y metodologías), otras oportunidades, relacionadas con los ámbitos E, F y G, relevantes de mejora sobre las capacidades de la CGR son las siguientes:

- i) Relativo al fortalecimiento de la gestión, específicamente en el proceso de planificación:

- Sincronización entre el vencimiento de un plan estratégico y la formalización e inicio de la implementación del siguiente.
  - Elaboración, con mayor oportunidad, de los diversos planes estratégicos y tácticos (institucional, de tecnologías, de recurso humano).
  - Valorar una consideración más directa de las expectativas de las principales partes interesadas en el accionar de la CGR para determinar contenidos del plan estratégico.
  - Realización de una valoración de riesgos más detallada, en torno a los objetivos del plan, mediante una evaluación del marco institucional más profunda como insumo para el plan estratégico (prácticas formales o legales, e informales, relacionadas con la cultura y los sistemas de gobernanza nacional, político, económico y de gestión financiera pública).
  - Continuación de los esfuerzos de vinculación de módulos o sistemas en el soporte tecnológico a la planificación (por ejemplo, módulo de riesgos y modificaciones internas al presupuesto).
- ii) Consolidación del sistema de control interno:
- Desarrollo e implementación de un mecanismo para monitorear el cumplimiento de la normativa relacionada con ética y para tomar acciones en caso de incumplimientos.
  - Evolución del sistema funcional de registro de tiempo aplicable al personal para control de costos.
  - Diseñar un mecanismo para visualizar el compromiso del titular jerarca con el control interno mediante una declaración sobre el estado del sistema de control interno.
  - Sistematización de la documentación de riesgos y la toma de decisiones basada en riesgos.
  - Promoción de espacios para que los funcionarios puedan informar sobre presuntas infracciones al control interno.
- iii) Fortalecimiento de la gestión del potencial humano:
- Existencia de un plan estratégico, en esa materia, alienado a las prioridades institucionales, incluyendo la capacitación y desarrollo.
  - Incorporación en el desempeño individual, de la evaluación del potencial para desempeñarse en un nivel mayor al vigente para cada uno.
  - Manejar proyecciones sobre las posibilidades de incorporar la experticia o conocimiento especializado externo.

- iv) Ampliación del alcance de la gestión de la información de los interlocutores institucionales:
  - Complementando el monitoreo de noticias y análisis de contenidos, con indagaciones más directas de la opinión de los receptores de los productos informativos de la CGR, mecanismos de evaluación de los mensajes recibidos y su impacto en esos grupos de interés.
  - Dotación a la CGR de un plan estratégico de comunicación en los ámbitos en que esto se estime pertinente.
  - Estudio sobre medios novedosos y razonables de participación a los ciudadanos en los planes de auditorías.

Las referidas oportunidades de mejora identificadas con la aplicación del MMD-EFS, si bien han dado lugar a la previsión e inicio de esfuerzos para el fortalecimiento de las capacidades de la CGR, se consolidarán e integrarán a la planificación institucional, a elaborar como respuesta a la emisión del presente informe, según tiene previsto la metodología del MMD-EFS.

#### **b) El valor y beneficio de las EFS – haciendo una diferencia en la vida de los ciudadanos**

La contribución de las EFS para retornarle valor a la sociedad, en términos de mejoras en la gestión y control de la hacienda pública, y en los sistemas de transparencia y rendición de cuentas, se agrupa bajo tres amplias categorías, de acuerdo con la ISSAI 12, sobre “El valor y beneficio de las EFS – haciendo una diferencia en la vida de los ciudadanos”, la cual, como se indicó, es medular al contenido de principios o filosófico del MMD-EFS:

- i) Fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y de los organismos del sector público: Mediante actividades de auditoría, elaboración de informes y publicación de hallazgos.
- ii) Demostrar una relevancia continua para los ciudadanos, los Parlamentos o Congresos y otras partes interesadas: A través de la receptividad, el uso de una comunicación eficaz y proactiva, y el respaldo a los cambios en el gobierno y organismos públicos.
- iii) Ser una organización modelo mediante el liderazgo con el ejemplo: En lo concerniente a la buena gobernanza, la transparencia y la rendición de cuentas en el desempeño de la EFS, en la adhesión a normas éticas, en el fomento de una cultura avocada a la calidad y la mejora continua, y en el intercambio de aprendizaje y conocimientos.

Esta sección del informe tiene como objetivo central mostrar las implicaciones de los hallazgos de la aplicación del MMD-EFS y proporcionar comprensión acerca de por qué las oportunidades de mejora identificadas en el desempeño de la EFS son importantes para el país.

Al respecto, la conclusión central de los resultados del MMD-EFS en la CGR, es que esta EFS, sin detrimento de las oportunidades de mejora identificadas, proporciona valor a la sociedad costarricense en los términos sugeridos por la ISSAI 12; esto sin restricciones estructurales que comprometan en su esencia el ejercicio auditor, sin menoscabo de las limitaciones



comentadas en la sección 2.3 de este informe. De modo que esas oportunidades de mejora más que limitaciones en la capacidad de generar valor de la CGR, o a vacíos en la atención de sus facultades fiscalizadoras, remiten a la posibilidad de alcances más amplios en el cumplimiento de su mandato (por ejemplo para realizar auditoría financiera sobre estados financieros consolidados) y a oportunidades para incrementar su aporte de valor a la sociedad costarricense.

Esa conclusión general para la CGR se basa en las siguientes condiciones principales corroboradas con la aplicación del MMD-EFS:

- i) En primer término, porque la CGR lleva a cabo procesos de auditoría con profesionalismo, de acuerdo a normas internas ajustadas a las internacionales y a sanas prácticas, y porque con sus informes de auditoría revela aspectos relevantes de la gestión pública, uso y control de los recursos públicos, que no solo generan mejoras con el cumplimiento de sus disposiciones, sino que sirven de insumo para el control y la rendición de cuentas en los ámbitos político, a cargo de la AL, y de la sociedad (medios de prensa, ciudadanos, grupos organizados, organismos nacionales e internacionales).

Por ejemplo, como se comenta en el indicador EFS-5, en el período 2011-2013, los ahorros y recuperaciones obtenidas por entidades auditadas como consecuencia del cumplimiento de una o más disposiciones emitidas por la CGR en 30 auditorías utilizadas para esa medición, asciende a más 35,6 mil millones de colones (US\$ 69 667 318)<sup>3</sup>; mediante estudios con una relación de costo tal que, por cada colón invertido en dichas auditorías, se obtuvo un beneficio de ₡40,69 para las finanzas públicas costarricenses.

- ii) En segundo término, como se indica en los indicadores respectivos, porque la CGR envía los informes de auditoría, otros informes especiales y productos de fiscalización a la AL, los pone a disposición en su sitio web y los divulga a través de los medios de prensa y boletines especiales, explicando sus disposiciones e impactos; y porque está incursionando en ampliar la receptividad y la interacción con la ciudadanía, tanto por medios de comunicación digitales como presenciales.

Esos informes, a lo largo de la amplia trayectoria ininterrumpida de la CGR (65 años), han logrado y logran impactos importantes en todos los ámbitos de la gestión pública concernientes al uso y control de fondos públicos o de la hacienda pública, en la línea de los enumerados en la tabla 2 del anexo del MMD-EFS, como mejoras en sistemas contables, de control interno, de evaluación y rendición de cuentas, de responsabilidad por daños a la hacienda pública, mejoras en los procesos de planificación, presupuesto y contratación administrativa, de prestación de servicios públicos, prevención y lucha contra la corrupción, entre otros; todo lo anterior en temas relevantes o prioritarios para el país, tales como educación, salud, ambiente, seguridad social, finanzas públicas, seguridad ciudadana, infraestructura, cultura, gobiernos locales, etcétera.

---

<sup>3</sup> Al tipo de cambio de finales de diciembre de 2013, de ₡511/US\$ (inicial y final del 2013, Banco Central).

- iii) Finalmente, se ajusta la CGR a ese estándar de aporte de valor, por cuanto ha demostrado ser una entidad ejemplar en su gestión o gobernanza interna, consecuente con lo que le exige a los fiscalizados; abierta a la rendición de cuentas, como lo atestigua su práctica de someterse a revisiones y auditorías financieras externas voluntarias, además de cumplir con sus obligaciones legales de evaluación de sus planes antes el Ministerio de Hacienda y de rendir cuentas ante la AL por mandato constitucional; comprometida con el control interno, la calidad, la mejora continua, el aprendizaje y el intercambio de conocimientos a nivel nacional e internacional.

**c) Facilitadores y restricciones externas para un mayor impacto del desempeño de la EFS**

Los principales facilitadores externos para el referido valor o impacto generado por la CGR en la actualidad y para fortalecer ese desempeño en el futuro, corresponden al orden institucional del país. La realidad coyuntural del país, descrita en la sección 2 del presente informe, aun cuando describe una serie de desafíos en materia de conducción del país en todos los aspectos esenciales para el desarrollo inclusivo y sostenible, refieren, en síntesis, a una democracia consolidada, con el ordenamiento constitucional y jurídico, y con el suficiente respeto al Estado de Derecho, para que los problemas nacionales y los conflictos sociales se resuelvan, preponderantemente, por los medios institucionales, legales y pacíficos previstos para esto.

Además, el desarrollo del marco regulador de las instituciones públicas, los niveles de dotación de personal con escolaridad y nivel profesional, la disponibilidad básica de otros recursos financieros y materiales, incluida la existencia sistemas de información documental o sistematizada y bases de datos clave para el control y la fiscalización (de personas, patronos, empresas, bienes muebles e inmuebles, geográficos, de catastro, de migración, de actividad económica, tributaria, censos, salud, etc.), constituyen un sustrato fundamental para el desarrollo de las facultades fiscalizadoras de la CGR. Lo mismo que las condiciones geográficas y de acceso a todas las regiones del país y las vías, infraestructura y medios de transporte para trasladarse.

Además, se ha fortalecido el interés de los medios de comunicación, la ciudadanía y de los grupos organizados de la sociedad civil, por exigir rendición de cuentas sobre la gestión pública, incluido el desempeño de la propia CGR. Como lo registra el incremento y la calidad de las denuncias recibidas por la CGR, tanto por la vía escrita como por medio de la denuncia electrónica habilitada en el sitio web institucional. Al respecto, se puede señalar como un facilitador externo clave para el accionar de la CGR, la alta reputación y credibilidad, en general, sobre la gestión y los productos de esta EFS, sin detrimento de criterios adversos que son, en todo caso, altamente valorados como fuentes de mejora.

En cuanto a limitaciones para un mayor impacto de la CGR, están las comentadas en la sección 2.3 del informe, concernientes a demora en la implementación de disposiciones; relevancia material de aspectos a fiscalizar en respuesta a solicitudes de control político; reciente uso indiscriminado de declaratoria de confidencialidad para cierta información considerada de interés comercial para sectores en competencia de mercado; restricción al ejercicio de la facultad para establecer responsabilidades, mientras se resuelven acciones de

inconstitucionalidad en esa materia; uso inadecuado de mecanismos recursivos para impugnar productos o decisiones de fiscalización; presión social para mitigar problemas de gobernabilidad, que desconocen los límites del control externo a cargo de una EFS para evitar caer en coadministración.

Frente a todas estas limitaciones, la CGR está analizando las opciones viables dentro del ordenamiento jurídico aplicable y los recursos disponibles, para solventarlas; campo de mejora dentro del cual se inscriben iniciativas como la aplicación del MMD-EFS referida en el presente informe, en aras de fortalecer su capacidad de aportar valor a la sociedad.

#### **d) Análisis de los esfuerzos para el desarrollo de capacidades de la EFS y prospectos para futuras mejoras**

El MMD-EFS se basa en la posibilidad de informar, a partir de una primera evaluación, sobre cambios en el desempeño de una EFS entre mediciones sucesivas. Estos cambios se explicarían, en parte, por las iniciativas impulsadas para atender las oportunidades de mejora identificadas con cada aplicación del MMD-EFS, así como por las condiciones del entorno de la EFS.

Ahora bien, este informe refiere a la primera aplicación en la CGR y, por lo tanto, no reporta cambios en el desempeño sino que constituye la línea base para hacerlo en el futuro. La metodología sugiere una periodicidad de 3 a 5 años en su aplicación, como plazo prudencial para la implementación de las mejoras identificadas en cada medición; por lo tanto la siguiente aplicación del MMD-EFS en la CGR se realizaría en el período 2018-2019.

Esta sección del informe, por lo tanto, se podrá completar a partir de la segunda aplicación del MMD-EFS en la CGR.

Valga señalar, en resumen, que la CGR ha venido desarrollando esfuerzos de fortalecimiento de sus capacidades en materias relacionadas con las oportunidades de mejora identificadas en esta autoevaluación, tanto con recursos propios como con apoyo de organismos financieros internacionales. Por ejemplo, con apoyo del BID en materia de capacitación y desarrollo de normas sobre auditoría financiera, y revisión entre pares a procesos de auditoría y de apoyo; así como ha venido participando en el seno de la INTOSAI y las organizaciones regionales vinculadas a este organismo, como la Organización Latinoamericana y del Caribe y la Organización Centroamericana y del Caribe, de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS y OCCEFS, en ese orden), por ejemplo en todo lo relacionado con el fomento de la participación ciudadana en la vigilancia de la hacienda pública.

#### **(iv). El uso que hace la Dirección de la EFS de los resultados de la autoevaluación**

El MMD-EFS está previsto, principalmente, como un ejercicio de autoevaluación, aunque también prevé la posibilidad de aplicarlo como evaluación entre pares o externa. Para cualquiera de esas modalidades, la metodología plantea que los resultados pueden quedar en uso exclusivo de la EFS evaluada.

La CGR, aún tratándose de su primera aplicación del MMD-EFS, lo ha implementado con la decisión expresa de divulgar sus resultados y con el complemento de una revisión externa sobre la calidad de su aplicación, a cargo del Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil (TCU).

Lo anterior se inscribe dentro de la iniciativa consolidada en la CGR de someterse a revisiones y auditorías externas, no solo para mejorar sus capacidades sino también para fortalecer y dar ejemplo con su rendición de cuentas; de manera especial, en atención tanto de prioridades del nivel superior de la CGR, como de normas de INTOSAI, en particular los Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas emitidos en 2010 (ISSAI 20)<sup>4</sup>.

Las auditorías externas anuales sobre los estados financieros de la CGR; la revisión entre pares de los procedimientos de auditoría operativa y planificación institucional, a cargo de las EFS de México y Chile, respectivamente, cuyos informes se han puesto a disposición de todos los interesados en el sitio web institucional, son los principales aportes especiales para complementar la rendición de cuentas habitual de la CGR; basada, principalmente, en su informe anual a la AL, la atención de comparecencias en comisiones legislativas, la evaluación sobre la ejecución de su plan y presupuesto ante el Ministerio de Hacienda y la divulgación de sus productos de fiscalización en su web y en los medios de prensa.

Esta primera aplicación del MMD-EFS en la CGR tiene, a su vez, el objetivo de colaborar con el programa de ejercicios piloto de OLACEFS, para probar y retroalimentar esta herramienta, en iniciativas regionales dirigidas a compartir esta experiencia y plantear recomendaciones para mejorarla.

---

<sup>4</sup> Normas internacionales de la INTOSAI para las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés).

# **1 Introducción**

## **1.1 Antecedentes**

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), fue conformada en 1953 por las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de 34 países, como una organización no gubernamental, autónoma, independiente y apolítica, que tiene un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas. Actualmente, la INTOSAI cuenta con 192 miembros de pleno derecho y 5 miembros asociados. A lo largo de su amplia trayectoria de más de 60 años, esta organización ha proporcionado un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos dirigido a mejorar, a nivel mundial, la fiscalización pública exterior, mediante el fortalecimiento de la capacidad y, por ende, del desempeño y prestigio de las EFS en sus respectivos países.

Uno de los principales medios para el desarrollo de esa labor consiste en el desarrollo y fomento de un marco de buenas prácticas para el ejercicio de la fiscalización superior sobre la hacienda pública, compuesto por las denominadas Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores y por las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza (ISSAIs e INTOSAI GOVs por sus siglas en inglés, respectivamente).

Ese conjunto normativo, revisado y actualizado, se constituyó, a partir de 2010, en la base para diseñar y fomentar una metodología y un conjunto de criterios que sirvieran como Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD-EFS), cuya primera versión se lanzó en 2012 y se depuró en 2013. A partir de esta última, la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), asociada a la INTOSAI, asume el fomento de esa herramienta en la región y, en ese contexto, la Contraloría General de la República de Costa Rica (CGR), decidió participar como parte de los primeros ejercicios piloto regionales para aplicar esa herramienta.

El MMD-EFS es una herramienta promovida por el Grupo de Trabajo sobre Valor y Beneficio de las EFS de INTOSAI. Asimismo, la OLACEFS, integrada a la INTOSAI, emprendió una estrategia de promoción y difusión para la implementación de la metodología del MMD-EFS en esta región, por medio de su Comisión de Evaluación del Desempeño e Indicadores de Rendimiento (CEDEIR), en coordinación con el referido Grupo de Trabajo y la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI).

## **1.2 Objetivos de la aplicación del MMD-EFS en la CGR**

- a) Colaborar con los ejercicios piloto para probar y retroalimentar el MMD-EFS.
- b) Determinar oportunidades de mejora en el desempeño de la CGR.
- c) Fortalecer la práctica institucional de someterse a revisiones externas para incrementar la confianza en su desempeño, demostrando una actitud proactiva hacia la transparencia.



### **1.3 Alcance de la aplicación del MMD-EFS en la CGR**

#### **1.3.1 Enfoque**

El MMD-EFS en la CGR se desarrolló como una autoevaluación, utilizando como guía la versión “Piloto” o 3.0 del MMD-EFS del 12 de julio de 2013, y fue realizada por un equipo de funcionarios de la CGR representantes de las dependencias organizacionales.

Las respuestas sobre el cumplimiento de los criterios de cada indicador están justificadas y respaldadas con evidencia documental, lo cual conllevó el análisis de muestras de informes de auditoría y de registros relacionados con estos en bases de datos de la CGR, para los indicadores y criterios en los cuales esa metodología lo tiene previsto.

#### **1.3.2 Cobertura**

El período de referencia para la autoevaluación es el año 2013, por lo tanto se considera cumplidos aquellos criterios cuyas condiciones estaban atendidas al 31 de diciembre de ese año. Se evaluó 22 de los 24 indicadores establecidos el MMD-EFS. Los indicadores 4 y 17 relacionados con sentencias y sanciones, dado su diseño específico para EFS del tipo Tribunal o Corte de Cuentas, no se incluyen en esta primera aplicación de ese marco en la CGR. Sin embargo, esta EFS ha iniciado un proyecto para adaptar esos dos indicadores a diversos procedimientos similares a su cargo, para ser medidos a manera de prueba en el 2015 e incorporado en aplicaciones futuras del MMD-EFS.

#### **1.3.3 Revisión de calidad**

La CGR decidió encargar a otra EFS la revisión de calidad prevista en la metodología, bajo la modalidad de revisión entre pares, como medio para asegurar una alta confianza en la objetividad con la cual se llevó a cabo esta autoevaluación institucional.

Tal y como consta en la Declaración de Calidad consignada en la sección ii. del prólogo de este informe, esa revisión fue realizada por el TCU de Brasil, a solicitud de la CGR; trabajo en el cual se contó, además de recursos propios, con financiamiento del BID, dado el interés de ese organismo en el fortalecimiento de las capacidades de las EFS de la región.

### **1.4 Proceso de aplicación del MMD-EFS en la CGR**

Las fases principales del proceso de aplicación del MMD-EFS en la CGR refieren a la ratificación de compromisos y plazos a lo interno de la institución, con el revisor de calidad (TCU) y la entidad cooperante (BID); diseño de metodología, herramientas y formatos de registro; planificación general del ejercicio; respuesta preliminar al cuestionario como base para una planificación detallada de obtención de respaldo documental de las respuestas; coordinación para la revisión de calidad; revisión de calidad y ajuste para la respuesta definitiva; redacción y revisión del borrador de informe; presentación de resultados al nivel superior y gerencial y, finalmente, validación del informe final por parte de la señora Contralora General.

El planteamiento de proyectos de diseño organizacional o de mejora continua a formular para atender las oportunidades de mejora identificadas con esta autoevaluación, es un trabajo complementario a la aplicación del MMD-EFS, el cual debe integrarse al proceso de planificación institucional estratégica (largo plazo), táctica (mediano plazo) y operativa (anual) de la CGR, con posterioridad a la emisión el presente informe.

## **2 Información sobre el país y los antecedentes de la EFS**

La información solicitada en el punto 2.1 de esta sección requiere el planteamiento de juicios de valor y consideraciones sobre la realidad nacional, como base para establecer luego relaciones entre el desempeño de la EFS y esos aspectos estructurales en la sección iii del Prólogo a este informe. En algunos casos, las materias aludidas por el MMD-EFS en este particular exceden el ámbito de acción de una EFS (por ejemplo, condiciones de partidos políticos o libertad de prensa en el país); lo cual, de hecho, llevó a algunas EFS de la OLACEFS, en los talleres de inducción sobre este marco de medición, a plantear la valoración del alcance e, incluso, la necesidad de abordar estos temas en el informe.

La CGR, para preservar la objetividad e independencia con la cual aplica el MMD-EFS, y atender este requerimiento con un enfoque consistente e independiente de opinión sobre los diversos aspectos de la coyuntura nacional de interés en ese inciso, aprovecha, en esta oportunidad, el alto prestigio nacional e internacional de las publicaciones del Programa Estado de la Nación, con un contenido y respaldo investigativo que, de otra manera, sería sumamente laborioso de obtener para efectos de la aplicación del MMD-EFS.

Específicamente, se hace referencia a la Sinopsis del penúltimo informe de ese Programa (2013), por la coincidencia de temas y el enfoque integral y sintético de la realidad nacional para los puntos de interés en este acápite. Ese Programa de investigación, cuyo informe anual se emite desde 1994, es el tercero más antiguo en el mundo en esta línea de diagnósticos sistemáticos y apolíticos de un país y uno de los mejor valorados de Latinoamérica.<sup>5</sup>

Asimismo, para el punto sobre libertad de prensa se remite a la valoración realizada por iniciativas independientes como las evaluaciones de Freedom House y de Reporteros Sin Fronteras, dado el prestigio y uso internacional de esas fuentes.

Los incisos 2.2 y 2.3 de esta sección, sobre descripción del ambiente presupuestario y del marco legal e institucional de la EFS, su estructura organizacional y recursos, e impactos de ambos aspectos en el desempeño de la EFS, sí corresponden, plenamente, al ámbito de acción de la CGR y con ese basamento se desarrollan.

### **2.1 Descripción de acuerdos de gobernanza del país y del entorno en el que opera la EFS**

Costa Rica es un Estado unitario, constituido constitucionalmente (1949), como una república democrática, libre e independiente, cuya soberanía reside en la Nación, y en la cual los poderes ejecutivo, legislativo y judicial; más un tribunal electoral, reflejo de la importancia del libre ejercicio del sufragio para los costarricenses, deben ejercer sus funciones de manera independiente.

El país tiene una extensión de 51.100 km<sup>2</sup>; limita al norte con Nicaragua, al sur con Panamá, al este con el océano Atlántico y al oeste con el océano Pacífico. Está organizado administrativamente en 7 provincias, 81 cantones y 478 distritos.

---

<sup>5</sup> Editorial del diario La Nación, 17 de setiembre de 2014. Costa Rica. En [http://www.nacion.com/opinion/editorial/Espejo-desarrollo\\_0\\_1439656045.html](http://www.nacion.com/opinion/editorial/Espejo-desarrollo_0_1439656045.html)

Variables 2013		
Población	4,713,168.00	2,380,850.00 hombres 2,332,318.00 mujeres
PIB	US\$43.936.055.773	
Nivel de ingreso	US\$9.224,1	PIB per cápita
	0.524	Coefficiente de Gini
Niveles de pobreza	20.7% 6.4%	corresponde a pobreza extrema
Tasa de crecimiento	3.5%	
Inflación	3.7%	

**Cuadro 1**

Fuente: Compendio Estadístico del XIX Informe Estado de la Nación, 2014 y estadísticas del Banco Central de Costa Rica <http://www.estadonacion.or.cr/estado-nacion/informe-actual> y [www.bccr.fi.cr](http://www.bccr.fi.cr)

Los principales retos de desarrollo, conflictos recientes y en curso, y otros impulsores de fragilidad del país, se sintetizan en la siguiente cita del referido Informe Estado de la Nación:

*“En la segunda mitad del siglo XX, Costa Rica logró conjuntar avances económicos, sociales, políticos y de conservación ambiental, que labraron una singularidad dentro de una turbulenta región azotada por guerras civiles y golpes de Estado. En lo que va del siglo XXI, ese ímpetu perdió fuerza y emergieron grandes dificultades para promover el desarrollo humano. Esta evolución dio origen a dos visiones: por una parte, la positiva imagen de Costa Rica como un país excepcional en América Latina, por ser “verde”, pacífico, democrático de larga data, industrial e innovador; por otra parte, la imagen negativa del país en declive, que enfatiza en el entramamiento, la desigualdad y el malestar ciudadano.(...)/ En los últimos años se ha procurado explicar estas contradicciones con la tesis de la modernización inconclusa. Según ésta, la modernización económica cumplió con la tarea de insertarnos con ventaja en el sistema internacional. Las causas de los problemas estarían en otro sitio: la tarea pendiente de reformar el Estado, las políticas sociales y el sistema político. Por tanto, la solución sería terminar lo iniciado, pero sin tocar mayormente las políticas económicas: hacer más eficiente al Estado, modificar la política social y hacer más gobernable el sistema político, limitando las posibilidades de las minorías para bloquear el logro de acuerdos./ Aunque apunta a problemas estratégicos, esta tesis es insuficiente. (...)/ Después de más de dos décadas, la modernización del sector externo no ha logrado consolidar fuertes encadenamientos sociales, laborales y fiscales con el resto de la economía. Ya no es realista esperar que esos encadenamientos se logren con el tiempo, o que las dinámicas políticas comerciales los generen por sí mismas. (...) . Por otra parte, cabe mencionar que tampoco el control de la inflación fue suficiente para asegurar la estabilidad y el sano crecimiento de la economía./ La tesis de la modernización inconclusa también omite un dato político central: el entramamiento, la baja calidad de la representación y los problemas de gestión pública no solo se cocieron ahora, con el multipartidismo. En buena medida se gestaron durante la época del bipartidismo, cuando las minorías tenían poca capacidad de contestación y bloqueo./ Más que inconclusa, la modernización costarricense ha sido selectiva. Ha premiado ciertas actividades productivas y regiones, al tiempo que ha abandonado los sectores que más generan empleo. De este modo, el mercado de trabajo se ha convertido en una fuente de presiones a favor de la desigualdad y el estancamiento*

*de la pobreza, y se han sentado las bases de una intensa insatisfacción ciudadana con el rumbo que lleva el país. Ante esta situación, lo que procede no es desmontar las políticas y segmentos más dinámicos de la economía, puesto que constituyen una de las principales palancas del desarrollo humano, pero sí procurar que los beneficios de la modernización lleguen a otros sectores y territorios, mediante el diseño y aplicación de una nueva generación de políticas de fomento productivo. Por tanto, es necesario implementar reformas en el ámbito económico, no solo en el social y el institucional: políticas de mayor alcance para ampliar las oportunidades empresariales y elevar el valor agregado de la producción nacional, una reforma de la fiscalidad y de la planificación del gasto público y acciones contundentes para proteger a los trabajadores en el mercado laboral, entre otras.”<sup>6</sup>*

En cuanto a libertad de prensa, el reporte de la organización Freedom House de 2014 ubica a Costa Rica como líder en América (18 puntos), incluso superando a Canadá (19) y a Estados Unidos (21) <sup>7</sup>. Asimismo, para la organización Reporteros Sin Fronteras, Costa Rica ocupa el lugar 21 en el mundo, superado solo por Jamaica (17) y Canadá (18) en la América.<sup>8</sup>

Por otra parte, la CGR, desde el ámbito de su competencia fiscalizadora, ha planteado opiniones y sugerencias de mejora sobre gran variedad de los aspectos antes comentados, es respuesta al mandato constitucional de incluir ese tipo de aportes en su Memoria Anual ante el Congreso, las cuales se encuentran publicado en el sitio web institucional. La siguiente tabla enumera los temas desarrollados en el período 2004-2014.

---

6 Programa estado de la Nación, Sinopsis, Informe XIX, 2013, pág. 33-34. En [www.estadonacion.or.cr](http://www.estadonacion.or.cr)

7 [http://www.freedomhouse.org/report/freedom-press/freedom-press-2014#.VEfEx\\_I5PVs](http://www.freedomhouse.org/report/freedom-press/freedom-press-2014#.VEfEx_I5PVs)

8 <http://www.rsfs-es.org/grandes-citas/clasificacion-por-paises/>

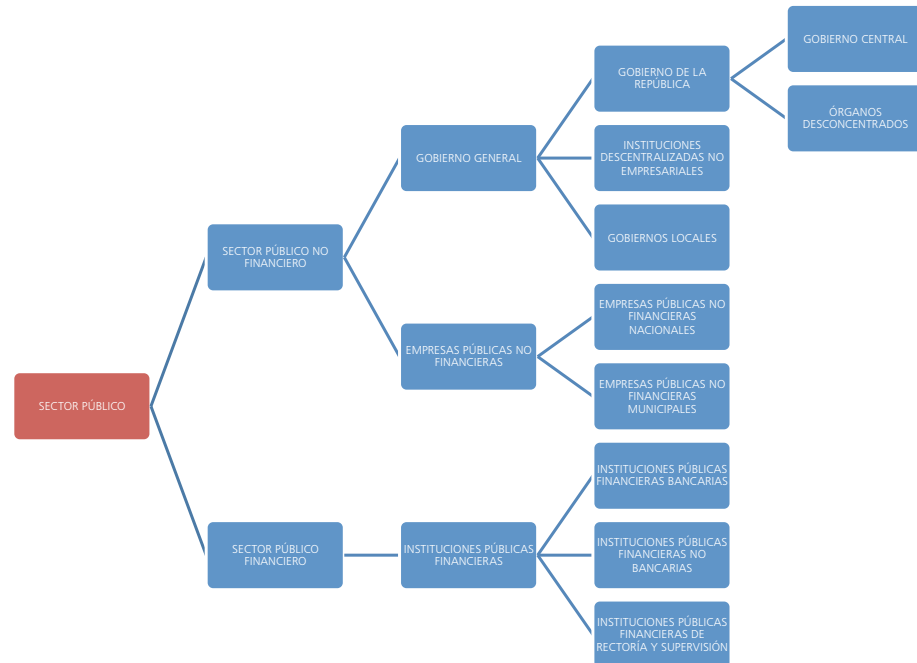
**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA**  
**TEMAS DESARROLLADOS EN LA SECCIÓN DE OPINIONES Y SUGESTIONES DE LAS**  
**MEMORIAS ANUALES 2004-2013**

<b>I. Ordenamiento y fortalecimiento de la gestión del Estado</b>
1. Sobre la organización y funcionamiento del Estado y sus instituciones (2005)
2. Un reto decisivo: Reorganización del Estado y de la Administración Pública para el desarrollo de su capacidad institucional (2006)
3. La gestión de los Gobiernos Locales: Acciones necesarias para su fortalecimiento (2006)
4. Empleo Público costarricense, su importancia y algunos aspectos que lo caracterizan (2007)
5. Compromiso y voluntad política para el cumplimiento y vigencia de las funciones del IDA (2008)
6. Reflexiones sobre el diseño institucional del Estado costarricense (2011)
7. Reflexiones sobre el régimen de empleo en el sector municipal (2011)
8. Gestión pública y su incidencia sobre el valor público (2013)
<b>II. El modelo de control y fiscalización de la hacienda pública</b>
1. La CGR que necesita el país: un mayor compromiso en la lucha contra la corrupción (2004)
2. Fortalecimiento funcional de la CGR (2006)
3. El referendo contralor: Una discusión necesaria (2006)
4. La CGR y su instrumental de control: aportes al debate actual (2008)
5. Control Judicial de las conductas que afectan la hacienda pública (2009)
6. 2000-2010: Una década de cambios en el Modelo de Control y Fiscalización de la Gestión Pública (2010)
7. Potestades de la CGR: Tres flancos para la protección de la Hacienda Pública (2010)
8. La regulación de los nuevos mercados en competencia (2010)
9. Panorama del esquema sancionador de la Hacienda Pública (2011)
10. Prevención y sanción de faltas a la hacienda pública: retos y desafíos (2012).
<b>III. La competitividad del Estado</b>
1. La contratación administrativa: una reforma para combatir la corrupción y vincularla con el interés público (2004)
2. Sobre el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos (2005)
3. El desarrollo de infraestructura adecuada para fortalecer la competitividad del país (2005)
4. Proyectos de infraestructura pública: insumos para una reflexión impostergable (2007)
5. Gobierno Digital: el reto de la gestión pública eficiente (2008)
6. La Planificación de las Compras Públicas: un reto pendiente para la eficiencia del Sistema de Contratación Administrativa (2008)
7. Situación actual de las reformas normativas en materia de contratación administrativa y retos de la administración pública para la gestión eficiente y eficaz de las compras públicas (2009)
8. Desafíos del Estado costarricense en el diseño del modelo de producción y comercialización de energía eléctrica en el país y a nivel regional (2011)
9. Desafíos de la evasión fiscal (2011)
10. Perspectiva de la infraestructura pública (2011)
<b>IV. La gestión pública en materia social</b>
1. Gestión pública en materia social, un tema fundamental para mejorar el nivel de vida del ciudadano (2005)
2. Diseño, ejecución y evaluación de las políticas de superación de la pobreza: ¿qué mejorar a partir de la experiencia del período 1998-2008? (2008)
3. Transferencias de recursos públicos bajo el modelo de administración concedente: debilidades y retos (2009)
4. El impacto fiscal del cambio demográfico: Retos y oportunidades (2010)
5. La Red Nacional de Cuido y Desarrollo Infantil (2010)
6. Seguridad ciudadana: aportes desde la fiscalización posterior (2010)
7. Retos para la sostenibilidad de los Seguros de Enfermedad y Maternidad y de Invalidez, Vejez y Muerte de la CCSS (2011)
8. Alerta sobre la sostenibilidad del Sistema de Pensiones en Costa Rica (2012)
<b>V. Desafíos de la Planificación y la Presupuestación en Costa Rica</b>
1. La LAFPP: una herramienta aún en desarrollo (2004)
2. La huida del principio de caja única del Estado (2004)
3. Sobre la aplicación de la LAFPP (2005)
4. Desafíos de la Planificación y la Presupuestación en Costa Rica (2009)
5. Cooperación Internacional: retos de la administración de recursos (2009)
6. Fortalecimiento del control y gestión presupuestaria en el Gobierno de la República (2012)
<b>VI. Gestión y protección del medio ambiente</b>
1. La zona marítimo terrestre. Necesidad de ordenar y fortalecer la gestión institucional (vigilancia y protección) (2004)
2. El servicio de recolección y disposición final de los desechos sólidos. Un problema sin resolver con impactos negativos para los ciudadanos y la Hacienda Pública (2007)
3. Zona Marítimo Terrestre: Debilidades institucionales y retos de conservación y aprovechamiento (2007)
4. La legislación sobre la Zona Marítimo Terrestre requiere cambios urgentes (2009)

**Cuadro 2**

## 2.2 Descripción del ambiente presupuestario del sector público y el impacto del desempeño de la EFS

La estructura general administrativa del sector público costarricense se muestra en el siguiente esquema<sup>9</sup>:



**Gráfico 1**

Fuente: [http://www.hacienda.go.cr/docs/51dedd6dcf55c\\_CLASIFICADORINSTITUCIONALDELSECTORPUBLICO2011.pdf](http://www.hacienda.go.cr/docs/51dedd6dcf55c_CLASIFICADORINSTITUCIONALDELSECTORPUBLICO2011.pdf)

Para el 2013, los presupuestos públicos alcanzaron la suma de ₡20.369.955,8 millones (US\$ 39.862,9 millones)<sup>10</sup>, los cuales se muestran clasificados por sector institucional en el siguiente cuadro<sup>11</sup>. En ese período, estos recursos fueron ejecutados por 271 instituciones públicas principales mediante, aproximadamente, 800 programas presupuestarios.

<sup>9</sup> Fuente: [http://www.hacienda.go.cr/docs/51dedd6dcf55c\\_CLASIFICADORINSTITUCIONALDELSECTORPUBLICO2011.pdf](http://www.hacienda.go.cr/docs/51dedd6dcf55c_CLASIFICADORINSTITUCIONALDELSECTORPUBLICO2011.pdf)

<sup>10</sup> Al tipo de cambio de finales de diciembre de 2013, de ₡511/US\$ (inicial y final del 2013, Banco Central).

<sup>11</sup> Informe sobre "Presupuestos Públicos: Situación y Perspectivas" para el 2014; CGR, Febrero 2014. En [http://cgrw01.cgr.go.cr/portal/page?\\_pageid=434,2047394&\\_dad=portal&\\_schema=PORTAL](http://cgrw01.cgr.go.cr/portal/page?_pageid=434,2047394&_dad=portal&_schema=PORTAL)



**Presupuestos Públicos Ejecutados y Aprobados según Grupo Institucional, 2011-2014**  
**Millones de colones**

<b>Grupo Institucional</b>	<b>Egresos Ejecutados 2011</b>	<b>Egresos Ejecutados 2012</b>	<b>Presupuesto Definitivo 2013</b>	<b>Presupuesto Inicial 2014</b>	<b>Part. %</b>	<b>Var. Real. 2014-2013</b>
Gobierno Central	5,252,044.1	5,582,107.6	6,418,372.8	6,651,359.0	33.0%	-0.8%
Empresas Públicas No Financieras	3,942,613.9	4,200,337.0	5,094,659.5	4,805,228.5	23.8%	-9.7%
Instituciones Descentralizadas No Empresariales	2,676,968.5	2,998,800.1	3,904,944.4	3,984,988.8	19.8%	-2.3%
Instituciones Públicas Financieras	2,015,949.2	2,162,999.1	3,126,782.3	3,172,639.9	15.7%	-2.8%
Órganos Desconcentrados	815,600.3	929,167.6	1,310,711.0	1,204,574.3	6.0%	-12.0%
Gobiernos Locales	250,083.2	283,371.1	426,533.8	341,032.8	1.7%	-23.4%
Otras instituciones de Gobiernos Locales	1,207.9	1,835.2	8,513.4	8,312.4	0.0%	-6.5%
<b>Total general</b>	<b>14,954,467.0</b>	<b>16,158,617.7</b>	<b>20,290,517.3</b>	<b>20,168,135.6</b>	<b>100.0%</b>	<b>-4.8%</b>
Sector Privado	37,686.5	50,050.5	79,438.5	29,162.3	0.1%	-64.9%
<b>TOTAL</b>	<b>14,992,153.5</b>	<b>16,208,668.1</b>	<b>20,369,955.8</b>	<b>20,197,297.9</b>	<b>100.0%</b>	<b>-5.1%</b>

**Cuadro 3**

Notas:

- Cifras sin consolidar.

- Para Gobierno Central montos de 2011 y 2012 corresponden al gasto devengado, 2013 al presupuesto ajustado por créditos externos y 2014 al presupuesto inicial.

*Fuente: CGR con base en su Sistema de Información de Presupuestos Públicos y el Sistema Integrado de Gestión de Administración Financiera del Ministerio de Hacienda.*

El presupuesto del Gobierno Central es aprobado por la AL y corresponde a la CGR la aprobación de los presupuestos del sector descentralizado, municipal y algunas entidades privadas que administran fondos públicos. En 2013, 261 presupuestos fueron sometidos al trámite de aprobación de esta EFS.

Por institución, al igual que en ejercicios anteriores, se observa una concentración importante de los recursos. Doce instituciones absorbieron poco más del 70% de los recursos a ejecutar en ese año. Como porcentaje del PIB, los presupuestos aprobados equivalen al 75% de la producción nacional estimada por el Banco Central para 2014, no obstante el gasto efectivo es menor, debido a que varias instituciones otorgan transferencias a determinadas entidades públicas y reciben de otras entidades.

### **2.2.1 Gastos**

El presupuesto nacional es bastante rígido ya que tres partidas principales determinan el objeto de gasto (remuneraciones, transferencias y servicio de la deuda). Según el clasificador por objeto del gasto, las remuneraciones continúan siendo el principal rubro de gasto, con una asignación de \$5.160.240,1 millones y una participación del 26%, 1 punto porcentual más que los presupuestos iniciales de 2013. Históricamente esta partida es la que presenta la ejecución más alta, con un promedio del 95% para el período 2010-2013.

Dos instituciones concentran el 44,4% de las remuneraciones, a saber: el Ministerio de Educación Pública (MEP) (23%, \$1.191.525,2 millones), y la Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) (21,3%, \$1.102.345,6 millones). En el primer caso esta partida es poco más del 60% del presupuesto del ministerio, mientras que en el segundo es un 40%.

**Sector Público: Egresos según Objeto del Gasto, 2013-2014**  
Millones de colones

Partida	Presupuesto Definitivo 2013	Presupuesto Inicial 2014	Part. %	Var. Absoluta	Var. Real %
Remuneraciones	4,767,403.8	5,160,240.1	26%	392,836.3	4%
Transferencias Corrientes	4,028,917.9	4,203,036.0	21%	174,118.1	-0%
Materiales y suministros	2,759,752.0	2,658,203.5	13%	-101,548.5	-8%
Servicios	2,197,158.6	2,231,132.1	11%	33,973.5	-3%
Intereses y comisiones	1,524,911.9	1,732,899.1	9%	207,987.2	9%
Amortización	1,778,516.3	1,336,643.3	7%	-441,873.0	-28%
Bienes Duraderos	1,206,491.3	1,064,368.3	5%	-142,123.0	-16%
Cuentas Especiales	799,551.4	738,013.5	4%	-61,537.9	-12%
Activos Financieros	585,404.7	538,464.1	3%	-46,940.6	-12%
Transferencias de Capital	642,409.5	505,135.6	3%	-137,273.9	-25%
<b>TOTAL</b>	<b>20,290,517.3</b>	<b>20,168,135.6</b>	<b>100%</b>	<b>-122,381.7</b>	<b>-5%</b>

*Nota: 2013 corresponde a monto presupuestado a diciembre, 2014 a presupuesto inicial.  
Fuente: Elaboración propia a partir del SIPP y el SIGAF.*

**Cuadro 4**

A pesar de que en términos agregados la estructura de gastos es bastante similar de un año a otro, si se considera el grupo institucional se observan diferencias importantes en la composición de los egresos. Por ejemplo, los gobiernos locales y las instituciones descentralizadas no empresariales gastan el 45% y 40% en orden respectivo en el pago de remuneraciones, mientras que los órganos desconcentrados solo el 9%, las empresas públicas no financieras y las instituciones públicas financieras el 15%.

**Gobierno Central**  
**Gasto devengado según función 2011-2013**  
Montos en colones

Funciones o sectores	2011	%PIB	2012	%PIB	2013 (1)	%PIB
<b>Funciones de servicios económicos</b>	338,075,489,958	1.63	342,435,983,014	1.51	450,925,146,921	2.45
Asuntos económicos	318,217,277,223		315,528,731,080		427,544,791,760	
Protección del medio ambiente	19,858,212,735		26,907,251,934		23,380,355,161	
<b>Funciones de servicios públicos generales</b>	1,104,264,574,586	5.32	1,165,070,739,532	5.14	1,440,405,396,775	7.81
Orden público y seguridad	456,115,468,088		490,886,930,445		570,511,465,035	
Servicios públicos generales	648,149,106,497		674,183,809,087		869,893,931,739	
<b>Funciones de servicios sociales</b>	2,427,517,592,709	11.70	2,768,099,809,444	12.20	2,981,047,571,214	16.17
Educación	1,379,907,260,293		1,564,091,165,949		1,703,297,895,589	
Protección social	865,090,879,201		928,553,108,484		991,781,009,005	
Salud	118,041,343,814		201,228,969,173		209,410,574,723	
Servicios recreativos, deportivos, de cultura y religión	31,755,701,414		40,700,331,717		43,686,827,323	
Vivienda y otros servicios comunitarios	32,722,407,986		33,526,234,121		32,871,264,574	
<b>Transacciones no asociadas a funciones</b>	1,382,186,401,183	6.66	1,306,501,059,517	5.76	1,200,479,250,089	6.51
<b>Total general</b>	<b>5,252,044,058,435</b>		<b>5,582,107,591,506</b>		<b>6,072,857,364,999</b>	

**Cuadro 5**

*Fuente: CGR basado en datos del SIGAF  
(1) PIB a setiembre*

## 2.2.2 Ingresos

En cuanto a ingresos, se observa una estabilidad de los ingresos del Gobierno General sin consolidar, cercana a 33% del PIB en los últimos años, y los del sector público se ubican en torno al 58% del PIB. Los ingresos en el sector público se ejecutan en promedio un 95% en los últimos tres años.

**Sector Público: Ingresos sin Financiamiento Presupuestados y Ejecutados,  
según Grupo Institucional, 2011-2014**  
Millones de colones

Grupo Institucional	Aprobado diciembre 2011	Ejecutado diciembre 2011	Aprobado diciembre 2012	Ejecutado diciembre 2012	Aprobado diciembre 2013	Ejecutado septiembre 2013	Aprobado inicial 2014
Gobierno Central	3,039,348	2,933,295	3,310,366	3,274,301	3,509,336	2,493,832	3,810,005
Órganos Desconcentrados 1/	870,975	816,921	977,453	914,639	1,102,756	717,507	1,085,413
Inst. Descentr. No Empres. 1/	2,842,289	2,786,495	3,145,630	3,153,468	3,359,744	2,461,483	3,533,383
Gobiernos Locales 2/	256,371	241,854	291,297	284,564	322,951	236,772	334,039
<b>GOBIERNO GENERAL</b>	<b>7,008,983</b>	<b>6,778,564</b>	<b>7,724,746</b>	<b>7,626,973</b>	<b>8,294,786</b>	<b>5,909,593</b>	<b>8,762,839</b>
% PIB 3/	33.61%	32.51%	33.85%	33.42%	33.45%	32.06%	32.59%
% Ejecutado 3/		96.71%		98.73%		95.86%	
Empresas Públ. No Financ. 1/	3,840,709	3,483,759	3,941,629	3,698,040	4,174,991	2,921,116	4,200,872
Instit. Públ. Financieras	2,124,600	1,939,234	2,300,318	2,269,807	2,491,100	1,696,386	2,509,735
<b>SECTOR PÚBLICO</b>	<b>12,974,292</b>	<b>12,201,557</b>	<b>13,966,694</b>	<b>13,594,820</b>	<b>14,960,877</b>	<b>10,527,096</b>	<b>15,473,446</b>
% PIB 3/	62.22%	58.51%	61.21%	59.57%	60.33%	57.11%	57.55%
% Ejecutado 3/		94.04%		97.34%		94.67%	

**Cuadro 6**

1/ Incluye fideicomisos.

2/ Incluye Otras Instituciones de Gobiernos Locales.

3/ En 2013, se calcula el % del PIB, con éste a septiembre. El % Ejecutado, sobre base anual

Fuente: Elaboración propia a partir del SIPP, SIGAF y BCCR.

## 2.2.3 Déficit y deuda

A nivel global del sector público, el déficit financiero a sido de entre 4 y 6% del PIB en los últimos años.

En cuanto a la deuda del Gobierno, a finales de 2012 se colocaron eurobonos, en su mayor parte utilizados en la conversión de deuda interna en el 2013, lo cual originó un aumento significativo del cociente deuda/PIB en 2012 (a 35,1%); como corolario de esos desfases en el uso de los eurobonos, este indicador solamente creció un punto porcentual en el 2013, hasta 36,1%.

En 2014-2015, se espera un nuevo incremento de los pasivos del Gobierno, como resultado del déficit financiero y de la devaluación del colón con respecto al dólar, por lo cual la tendencia de la deuda es preocupante. Existe además un riesgo de aumento en las tasas de interés en el mercado internacional, con lo cual se podría agravar la situación fiscal del Gobierno Central. El monto del ajuste, para mantener la deuda del Gobierno en torno al 36% del PIB, ascendería aproximadamente a un 3,5% del PIB, lo cual conllevaría, probablemente, una combinación de medidas, por la vía del ingreso y del gasto públicos en forma simultánea.

La deuda no consolidada del Sector Público (sin entidades financieras, salvo el Banco Central), aumentó 3 puntos en 2013, desde 51,6% a 54,7% del PIB, debido a la fuerte intervención del Banco Central (BCCR) en la primera mitad del 2013, para absorber las entradas de capital financiero.

A nivel de ejecución del presupuesto, existen instituciones del sector descentralizado que acumulan superávits presupuestarios importantes, los cuales están constituidos por activos de corto plazo, como efectivo e inversiones.

#### **2.2.4 Opinión de la CGR sobre la realidad fiscal del país**

Como se indicó en el punto 2.1, la CGR, con fundamento en su mandato constitucional, plantea opiniones y sugerencias a la Asamblea Legislativa. En la Memoria Anual 2013, bajo el tema “Gestión pública y su incidencia sobre el valor público”, la CGR opinó sobre la realidad de las finanzas públicas a partir del marco de referencia jurídico y el contexto macroeconómico nacional, analizando la situación financiera por determinados sectores institucionales, factores comunes de estrés institucional e identificando espacios de mejora para ese aspecto de la gestión pública. Seguidamente se resumen las principales aportaciones de esa opinión<sup>12</sup>:

- i) Se ha informado sobre el riesgo de insostenibilidad en las finanzas públicas, el cual, de no corregir al menos su tendencia, irremediablemente afectará la estabilidad financiera de las instituciones públicas y del país en general, y, en consecuencia, afectará aún más la cobertura y calidad en la prestación de servicios públicos a la sociedad costarricense.
- ii) La situación fiscal del Gobierno ha tenido una evolución ha caracterizado en el último lustro por el fuerte incremento del déficit fiscal y de la relación de la deuda pública con respecto al PIB, principales indicadores de la sostenibilidad fiscal.
- iii) En ese contexto, se ha identificado un riesgo de insostenibilidad financiera que está siendo exportado a otros ámbitos del sector público, en virtud de una mayor dependencia de las transferencias provenientes del Presupuesto de la República, del incremento sostenido en el gasto de las instituciones públicas (particularmente, en el gasto corriente), y de un limitado crecimiento de los ingresos tributarios, las cargas sociales y las tarifas públicas, los cuales no compensan el incremento de los gastos.
- iv) El futuro en esta materia no es promisorio, pues la tendencia de desbalance fiscal se mantiene y, para el año 2015, la Contraloría estima que la carga tributaria permanecerá en el orden del 13,2 %. Por su parte, el BCCR, en la reciente revisión del Programa Macroeconómico, estima un déficit del Gobierno del orden del 6,0% para el 2014 y del 6,6% para el 2015.
- v) El margen de maniobra de la gestión fiscal implica una serie de retos y acciones orientadas a un tratamiento de austeridad, así como a una búsqueda constante de espacios de incremento en la eficiencia de la gestión de las instituciones

---

<sup>12</sup> Sintetizada en artículo de la señora Contralora General, Marta Acosta Zúñiga, publicado en la sección Página Quince. La Nación. Pág. 31 A, 27 de agosto de 2014.

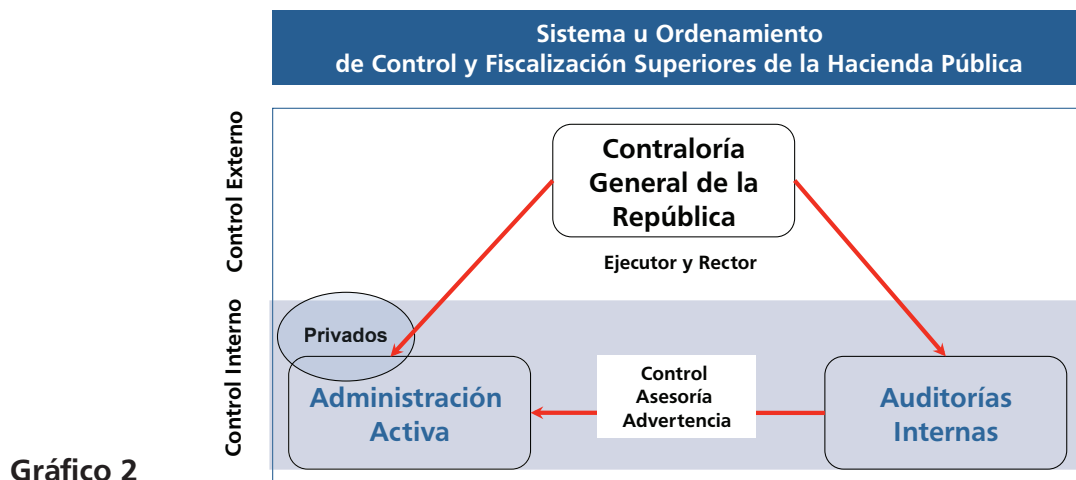
- públicas. La CGR señala como imperativo el reflexionar y asumir decisiones estructurales tanto en ingresos como en gastos.
- vi) Algunas de esas respetuosas reflexiones, con carácter propositivo, han estado referidas a revisar programas generadores de gasto público pero con incumplimiento de los objetivos para los cuales fueron creados, así como la sostenibilidad de los regímenes de empleo público y pensiones. Es necesario valorar la asignación y ejecución de recursos correspondientes a destinos o partidas específicas, con el fin de ajustarlos a la situación económica y social del país. Ante el estancamiento de la carga tributaria en los últimos años (13,2% del PIB), se impone cobrar eficientemente los impuestos, reducir la evasión fiscal y revisar el sistema tributario.
  - vii) Asimismo, es imperioso analizar y ajustar el alto gasto en exoneraciones y otros tratamientos. Las autoridades de planificación y hacendarias deben concretar sistemas de planificación y gestión por resultados. Es necesario valorar la implementación de reglas fiscales para restablecer las condiciones financieras, garantizar la sostenibilidad financiera institucional, y potenciar la capacidad y los márgenes de gestión, necesario para generar mayor bienestar a la colectividad.
  - viii) La CGR reconoce, en esa opinión, la alta complejidad de los desafíos señalados, y subrayó que su discusión y toma de decisiones son apremiantes, dado el poco margen para revertir esa situación.

### **2.3 Descripción del marco legal e institucional de la EFS, su estructura organizacional y recursos e impacto del ambiente del país en el desempeño de la EFS**

La Contraloría tiene una trayectoria ininterrumpida de 65 años, de conformidad con el mandato constitucional de su creación (1949), como órgano auxiliar de la AL en la vigilancia de la hacienda pública, con absoluta independencia funcional y administrativa en el desempeño de sus labores (artículo 183 de la Constitución Política).

Esa independencia se constata y desarrolla en su Ley Orgánica (LOCGR), tanto en la anterior de 1950 como en la de 1994, vigente a la fecha. Este marco legal le asegura a la CGR una base para el cumplimiento de sus cometidos con total libertad, pero siempre en pleno ajuste a los principios constitucionales de legalidad, razonabilidad y proporcionalidad.

La CGR, de conformidad con su LOCGR, es el órgano rector del Ordenamiento o Sistema de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública del país (SCFSHP), entre cuyos conceptos fundamentales están el concepto de hacienda pública, los fines primordiales y los componentes de ese ordenamiento.



**Gráfico 2**

Los componentes orgánicos generales del SCFSHP son la Administración o entes y órganos fiscalizados y las auditorías internas, encargados del control interno, y la CGR, encargada del control externo que, en nuestro medio, incluye la rectoría de este sistema.

En el artículo 184 de la Constitución Política se determina las principales atribuciones que le competen ejercer a este órgano contralor. Estas atribuciones fueron luego desarrolladas por el legislador con la promulgación de la LOCGR y otras leyes. En la siguiente tabla se enumera las principales atribuciones según la LOCGR y otras normas.

Potestades de la CGR	
Potestad de control de legalidad y eficiencia: Art. 11y17	Fiscalización presupuestaria: Art. 18 y 19
Potestad de aprobación de actos y contratos: Art.20	Potestad de realizar auditorías: Art. 21
Potestad de investigación: Art.22	Potestad reglamentaria: Art. 23
Potestades de dirección en materia de fiscalización: Art. 24	Potestades sobre control de ingresos y exoneraciones: Art. 25
Potestad sobre Auditorías Internas: Art. 26(Ley General de Control Interno)	Posibilidad de ordenar contrataciones de auditorías externas: Art. 27
Declaración de nulidad: Art. 28	Potestad consultiva: Art. 29
Potestad de informar y asesorar: Art. 31	Posibilidad de coadyuvar y de legitimación procesal: Art. 3, 35 y 36 del Código proceso Contencioso Administrativo
Otras potestades conferidas por la ley N° 7428: Art. 37 (cauciones, apertura libros, entre otros)	Potestad de recomendar medidas precautorias y de ordenar y recomendar sanciones: Art. 67 y 68

**Cuadro 7**

La CGR está facultada, en el ejercicio de su autonomía funcional, para trasladar algunas de sus funciones (como el visado de gastos y determinados referendos), directamente a la administración, aplicando criterios de legalidad, oportunidad, razonabilidad y proporcionalidad.

Como se indicó en la sección 2.2, la CGR, en 2013, ejerció sus competencias fiscalizadoras sobre 271 entidades y órganos principales, los cuales utilizaron recursos públicos mediante, aproximadamente, 800 programas presupuestarios. Sin embargo, el número total de

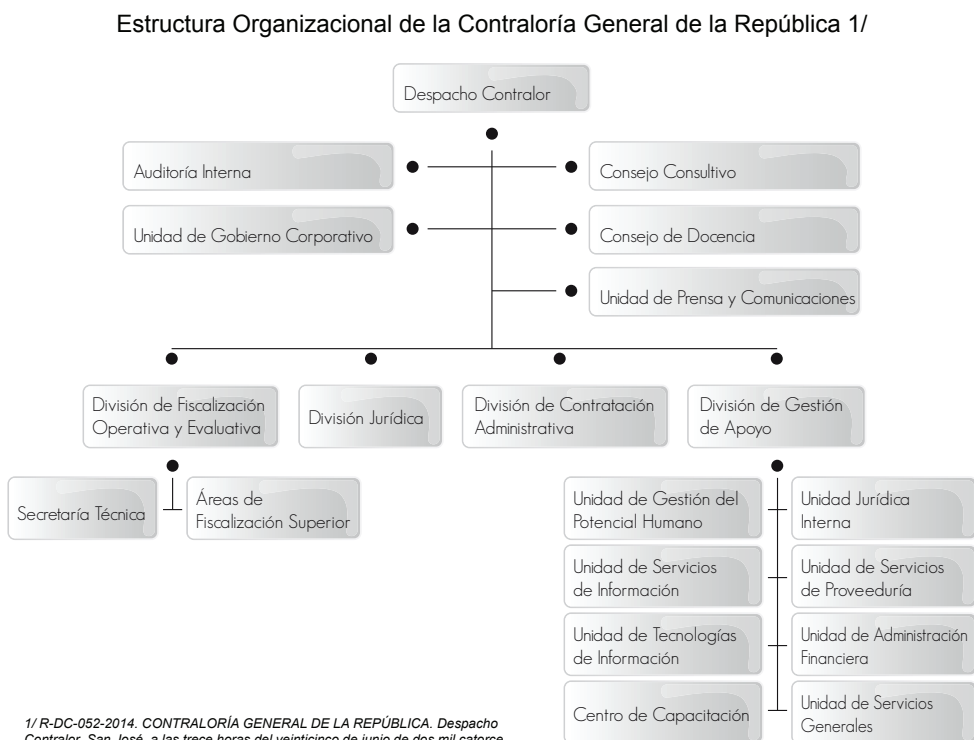
entidades ronda las 400. Y si se incluyen otros órganos que utilizan fondos públicos, como las Juntas de Educación de escuelas y colegios (educación primaria y secundaria), solo estas alcanzan la cifra de 4.362.

La CGR utiliza criterios de riesgo, materialidad y otros similares para determinar las prioridades anuales y de mediano plazo en sus procesos fiscalizadores.

Para atender la vigilancia de ese universo de entidades y recursos de la hacienda pública, la CGR contó con un presupuesto de ₡ 18,811 millones en 2013. La partida de remuneraciones tiene una incidencia significativa en el presupuesto institucional, la cual asciende a un 87% del total autorizado.

La CGR ha venido solicitando los recursos económicos y humanos, estrictamente necesarios, para cumplir con sus atribuciones. Al respecto, el crecimiento real de la partida de remuneraciones durante 2007-2013, se incrementa un 7,6% real, mientras que en el resto de entidades financiadas con el presupuesto de la república aumenta 63,5%, esto para ajustarse a las condiciones de las finanzas públicas del país y ser congruente con su posición.

El presupuesto de la CGR ha venido perdiendo peso dentro del presupuesto nacional debido a las medidas de austeridad implementadas por esta EFS. La CGR contó en 2013 con 669 funcionarios, cantidad similar a la de los últimos 5 años, ubicados 450 de ellos en el ámbito fiscalizador y 219 en tareas de apoyo, bajo la siguiente estructura orgánica:



**Gráfico 3**



La Contraloría, como lo ha indicado en diversas oportunidades y medios, afronta con realismo situaciones que, en parte, escapan a su competencia, las cuales inciden en el logro de resultados esperados por la colectividad en materia de fiscalización de la Hacienda Pública. Entre las principales limitaciones de ese tipo se encuentran las siguientes:

- i) Demora en la implementación de disposiciones: Si bien la CGR da un seguimiento oportuno dirigido al cumplimiento de las disposiciones, corresponde a las administraciones lograr su cumplimiento, y esto incide en la oportunidad y la calidad con la cual se logran los efectos esperados. Ejemplo, es que el promedio del plazo de cumplimiento de disposiciones es de tres años. Actualmente, la CGR está realizando cambios trascendentes, como implementar una mayor cantidad de seguimiento de campo y ajustes al sistema de información respectivo.
- ii) Relevancia de los aspectos a fiscalizar y exigencias del entorno político: La CGR debe atender solicitudes de fiscalización, demanda que ha venido creciendo en los últimos años, pasando de poco más de 180 en el 2000 a un promedio anual de 400 en el período 2011-2013. Esto requiere de un importante esfuerzo de equilibrio en la dedicación de recursos para atenderlos, aun cuando algunos de esos requerimientos sean de escasa importancia material (cuantía).
- iii) Alcance de la investigación basada en las Declaraciones Juradas de Bienes: En este tema, el reto más importante es el alcance real de las investigaciones basadas en la información contenida en esas declaraciones. Este es un trabajo de alta complejidad por los volúmenes de información y las múltiples variables a estudiar.
- iv) Uso indiscriminado de declaratoria de confidencialidad por parte algunas empresas públicas en competencia: En Costa Rica este mecanismo resulta viable dentro del ordenamiento jurídico, pero constituye una importante limitante de acceso para los administrados que pudieran estar interesados, aunque esto no ha afectado a la Contraloría pues ésta tiene acceso a la información, sin embargo tiene limitaciones para divulgar los informes relacionados con esa información.
- v) Restricción real al ejercicio de la competencia para establecer responsabilidades: Desde el año 2011, la CGR ha enfrentado acciones de inconstitucionalidad, las cuales suspenden la emisión de actos finales en procedimientos administrativos sancionatorios pendientes al momento de la admisibilidad de tales acciones. En 2013, esto afectó al 57% de los procedimientos acumulados hasta ese momento.
- vi) Uso inadecuado de mecanismos recursivos: Uso del instrumental que el ordenamiento jurídico otorga a los investigados para hacer valer, justificadamente, sus derechos (caso de los medios recursivos), como mecanismos para dilatar los trámites. Al punto que en casos en los que incluso se han dictado sanciones, las mismas no llegan a encontrarse en firme sino hasta años después.

- vii) Requerimientos para mitigar problemas de gobernabilidad: El descontento social con determinados aspectos de la gestión pública, ha llevado a que los ciudadanos, políticos o grupos organizados de la sociedad pretendan que las instituciones de control técnico llenen vacíos de toma de decisiones que le corresponden al Ejecutivo, para mitigar problemas de gobernabilidad. Esto le añade complejidad a las delicadas tareas de fiscalización, para incrementar la comprensión del valor público que es razonable esperar de la fiscalización superior.

### 3 Evaluación del ambiente, capacidad y desempeño de la EFS

En esta sección se presentan los resultados de la primera aplicación del MMD-EFS en la CGR, razón por la cual esta medición no reporta cambios en el desempeño (secciones 3 y 4 del informe), sino que constituye, más bien, la línea base para medir esas modificaciones en el futuro.

La metodología del MMD-EFS sugiere una periodicidad de 3 a 5 años en su aplicación, como plazo prudencial para la implementación de las mejoras identificadas en cada medición, derivar de estas los efectos esperados y constatar esos efectos. Siguiendo esa escala de tiempo, la siguiente aplicación más temprana del MMD-EFS en la CGR se realizaría en 2018-2019.

Los indicadores del MMD-EFS están clasificados, como se indicó, en los siguientes ámbitos o dominios:

- Elaboración de Informes de la EFS (5 indicadores)
- Independencia y Marco Legal (2)
- Estrategia para el Desarrollo Organizacional (1)
- Normas y Metodología de Auditoría (9)
- Estructuras de Gerencia y Apoyo (2)
- Recursos Humanos y Liderazgo (2)
- Comunicaciones y Gestión de las Partes Interesadas. (3)

Cada indicador está conformado por dimensiones y estas por criterios. Los indicadores pueden tener 2 a 4 dimensiones. La combinación de las calificaciones obtenidas para cada dimensión da lugar al puntaje recibido por cada indicador, según la tabla predefinida de combinaciones posibles contenida en el MMD-EFS. Esos puntajes ubican a cada indicador en algún nivel de madurez de los 5 establecidos en este marco de medición (de 0 a 4).

#### Modelo de Madurez

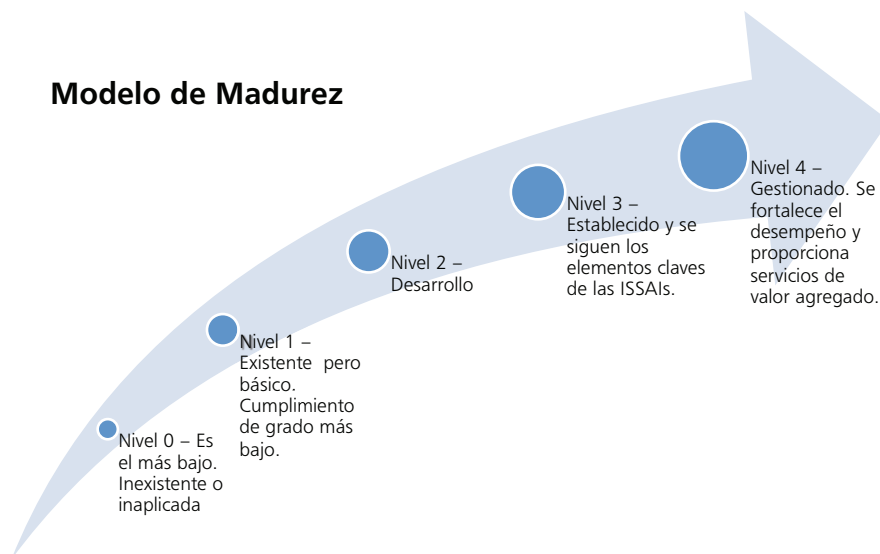


Gráfico 4

La EFS puede alcanzar el nivel 4 mediante el fortalecimiento de su desempeño, en comparación, especialmente con el nivel 3, proporcionando servicios de valor agregado a la sociedad, convirtiéndose en una organización de aprendizaje y ejerciendo la previsión sobre riesgos en el manejo de la hacienda pública.

Dado lo reciente de la iniciativa de INTOSAI por promover la medición del desempeño de las EFS, en función del marco normativo de esa organización integralmente considerado, obtener una calificación de nivel 3 por indicador se considera muy positivo.

Ese marco de medición señala, expresamente, que, debido al alcance del cuestionario utilizado para realizarla y a la realidad propia de cada EFS, la calificación recibida por cada indicador no debe consolidarse para obtener una calificación general ni por ámbito ni de la EFS, como tampoco deben esas calificaciones por indicador compararse entre EFS.

Los resultados por indicador de la primera aplicación del MMD-EFS en la CGR se muestran en el siguiente cuadro:

**Contraloría General de la República**  
**Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores**  
**Resultados de la aplicación en el 2014**  
**Periodo objeto de evaluación: 2013**

N°	Nombre de indicador	Dimensiones				Resultado del indicador
		i	ii	iii	iv	
1	Resultados de la auditoría financiera	3	3	4	3	3
2	Resultados de la auditoría de cumplimiento	4	4	4	2	3
3	Resultados de la auditoría de desempeño	4	4	4	No tiene	4
4	Resultados de las sentencias	No aplica en esta medición				NA
5	Informe anual de la EFS y otros informes	4	4	4	4	4
6	Independencia de la EFS	4	1	4	3	3
7	Marco legal de la EFS	4	4	4	4	4
8	Estrategia para el desarrollo organizacional	2	3	4	3	3
9	Planificación de auditoría y gestión de la calidad de la EFS	4	3	4	4	4
10	Aseguramiento de la Calidad de los Procesos de Auditoría	2	2	3	No aplica	2
11	Fundamentos de la Auditoría Financiera	4	4	4	4	4
12	Proceso de la Auditoría Financiera	3	4	4	No tiene	4
13	Fundamentos de la Auditoría de Cumplimiento	4	4	4	4	4
14	Proceso de la Auditoría de Cumplimiento	2	3	3	No tiene	3
15	Fundamentos de la Auditoría de Desempeño	4	4	4	4	4
16	Proceso de la Auditoría de Desempeño	1	4	4	no tiene	3
17	Proceso Judicial	No aplica en esta medición				NA
18	Ética, gestión y control interno	2	3	4	3	3
19	Gestión de Activos y Servicios de Apoyo	4	4	No tiene	No tiene	4
20	Liderazgo y función de recursos humanos	4	0	4	2	2
21	Desarrollo y capacitación profesional	3	3	No tiene	No tiene	3
22	Estrategia de comunicación y comunicación interna	3	4	No tiene	No tiene	3
23	Comunicación con el Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial	4	3	4	No tiene	4
24	Comunicación con los medios, los ciudadanos y la sociedad civil	3	3	No tiene	No tiene	3

**Cuadro 8**

Los indicadores 4 y 17, como se indicó, no se incluyen en la medición porque la CGR está diseñando sus propios indicadores, sobre la base del contenido de la versión vigente del MMD-EFS, para materias similares atendidas mediante competencias de la CGR en procedimientos administrativos, sanciones y gestiones sobre contratación administrativa de los entes fiscalizados. De los restantes 22 indicadores, 9 obtuvieron una calificación de nivel 4, 12 de nivel 3 y 1 indicador alcanzó una calificación de 2.

Distinguiendo entre indicadores sobre procesos auditores y de apoyo a la fiscalización y administrativos, de 11 relacionados con procesos de auditoría, un 45% obtuvo calificación 4 (5) y un 55% (6) calificación 3. Por su parte, los 11 procesos de apoyo y gestión arrojaron el resultado de un 36% (4) con calificación 4, un 55% (6) obtuvo calificación 3 y un 9% (1) calificación de nivel 2.

De lo anterior se colige una mayor adecuación de los procesos sustantivos de auditoría a las normas de INTOSAI. Lo cual se considera razonable, dada la existencia de más larga data y alcance global de las normas para el ejercicio de la auditoría, adoptadas y adaptadas por la INTOSAI para la fiscalización superior, en contraste con un marco normativo de INTOSAI, relativamente incipiente, para procesos de apoyo en una EFS.

La respuesta a los indicadores relacionados directamente con el proceso de auditoría estuvo a cargo de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa, DFOE (EFS-1 a EFS-3 y EFS-9 a EFS-16); la respuesta de los demás indicadores, sobre procesos de gestión, se distribuyó entre la División de Gestión de Apoyo, DGA(EFS-19 a EFS-22), la Unidad de Prensa y Comunicaciones, UPC (EFS-22 y EFS 24) y la Unidad de Gobierno Corporativo, UGC (EFS-5 a EFS-8; EFS-18; EFS-23 y24), la cual coordinó el ejercicio en general. Además, para algunas respuestas a dimensiones específicas de algunos indicadores, se contó con apoyo especializado entre esas Divisiones y Unidades, así como de la División Jurídica, DJ.

### 3.1 Dominio A: Presentación de Informes de la EFS

Los indicadores EFS-1 a EFS-3 de este ámbito evalúan criterios sobre el alcance, selección y objetivos de las auditorías de tipo financiero, de cumplimiento y de desempeño a cargo de una EFS (fiscalización posterior), la publicación de sus informes y el seguimiento de las disposiciones o recomendaciones contenidas en estos.

**Puntuaciones de Indicadores Dominio A**

Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-1	Resultados Auditoría financiera	3	3, 3, 4, 3
EFS-2	Resultados Auditoría cumplimiento	3	4, 4, 4, 2
EFS-3	Resultados Auditoría desempeño	4	4, 4, 4
EFS-4	Resultados del juicio	No aplica	No aplica
EFS-5	Informe anual y otros	4	4,4,4,4

**Cuadro 9**

Para comentar algunos de esos aspectos es indispensable referirse a elementos evaluados también en los indicadores del ámbito D sobre normas y metodologías de auditoría (EFS-9 a EFS-16), por lo cual se tratará de comentar los elementos más específicos en este punto; no obstante alguna reiteración será inevitable dado el contenido de los criterios del MMD-EFS en su versión 3.0 o “piloto”.

Tal y como se señaló en la introducción, el EFS-4 “Resultados del juicio” no se incluye en esta medición. Por su parte, el EFS-5 valora los criterios relativos a la forma de presentación y divulgación del informe anual de las EFS y otros informes especiales; sobre lo cual se comentará también en el ámbito G sobre comunicación y gestión de las partes interesadas (EFS-22 a EFS-24).

### **EFS-1 Resultados de la Auditoría financiera**

La auditoría financiera, de acuerdo con la normativa de la INTOSAI y el MMD-EFS, se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con el marco regulatorio y de información financiera aplicable. Esto se realiza al obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para permitir que el auditor exprese una opinión sobre si la información financiera está libre de errores significantes debidos ya sea a fraude o error.

La CGR, de conformidad con la potestad facultativa otorgada en su Ley Orgánica, realiza auditorías financieras. De acuerdo a lo que estipula la LAFRPP, la CGR recibe, con la oportunidad definida por ley, los estados financieros consolidados de la Administración Central, constituida por el Poder Ejecutivo y sus dependencias, y de los Poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares.

Con respecto al alcance de la auditoría financiera, en la actualidad, no se audita el 100% de los estados financieros recibidos. Respecto del período 2013, se dictaminaron los estados financieros correspondientes al Poder Ejecutivo y los estados consolidados de la Administración Central (incluyendo los 3 ministerios más grandes), así como los del Poder Judicial. En un futuro, se incorporará el dictamen de los demás poderes, según la disponibilidad de recursos para este tipo de auditoría en los próximos años.

En cuanto a la presentación de los resultados de la auditoría financiera, en la CGR no se ha establecido un plazo específico para la emisión de los informes de auditoría; sin embargo, el 100% de los 17 informes emitidos para el período evaluado para el MMD-EFS, fueron entregados dentro de los 9 meses posteriores a la recepción de dichos estados financieros. Respecto del estándar sugerido por el MMD-EFS, solo el 53% de los informes son emitidos dentro del plazo de 6 meses posteriores a la recepción de los estados financieros, lo cual plantea un reto en cuanto a seguimiento de plazos y valorar la introducción de metas graduales de mejora a estos plazos.

Por otro lado, se corrobora una comunicación oportuna sobre los resultados de las auditorías una vez concluidas, como medio para la rendición de cuentas, ya que la CGR envía de oficio sus informes publicables a la AL y los pone al alcance del público en general, por medio del sitio web institucional, dentro de los 15 días posteriores al momento en que esto es pertinente, después de presentarlos a la entidad fiscalizada.

Al respecto, se determinó que, de los 17 informes revisados, solo 2 informes no se publicaron dentro de un plazo no mayor a 15 días después de la remisión formal del producto; de éstos, 1 informe pasó este plazo por emitirse el producto en el último día hábil del año, debiéndose publicar hasta el año siguiente. Este dato se considera dentro del plazo de los 15 días, pues intervienen los 15 días naturales de vacaciones de fin de año, en los que, usualmente, la CGR permanece cerrada.

Con respecto al seguimiento de las disposiciones, la CGR cuenta con un área específica de fiscalización para esos efectos, la cual tiene a cargo dicho control para los informes de cualquier tipo de auditoría, y con apoyo en el Sistema de seguimiento de disposiciones. Esa área, además, valora el impacto de productos de fiscalización posterior.

El seguimiento realizado durante el 2013 fue, esencialmente, documental, con base en la información presentada por las entidades auditadas; y, a finales de ese período, se implementó seguimiento de campo en algunos casos. Además, se está ajustando la normativa de seguimiento de disposiciones para incluir ese nuevo enfoque de seguimiento y mejorar la eficacia del cumplimiento de esas órdenes.

A diferencia de la auditoría de cumplimiento y la operativa, en las auditorías financieras, además del dictamen de los estados financieros, también se emite informes de control interno, que contienen un apartado donde se retoman las disposiciones pendientes de informes anteriores. Dado que todos los informes de fiscalización son comunicados a la AL, se considera que en el caso de las auditorías financieras la CGR sí informa a la Asamblea sobre el seguimiento de las disposiciones, aunque se valorará la emisión de un informe en el sitio Web o incluso periódico, específicamente para los legisladores, sobre este tema.

Con respecto a la divulgación pública, los informes se refieren a los resultados de sus auditorías, pero no sobre las medidas de seguimiento tomadas con respecto a sus disposiciones. Este aspecto particular, es objeto de análisis en la reforma en curso a la normativa correspondiente para los diversos tipos de auditoría realizados por la CGR. Dicha actualización del procedimiento incluye varias mejoras, entre las que están el fortalecimiento del seguimiento de campo de las disposiciones y de la responsabilidad de la Administración por su propio seguimiento a las acciones que ejecuta, en respuesta a esas instrucciones emitidas por la CGR.

Además, para el 2015 se tiene planificado el inicio del desarrollo de una nueva aplicación informática para apoyar la ejecución del procedimiento rediseñado de seguimiento de las disposiciones de todo tipo de auditoría, la cual generará los insumos para la publicación automática del estado de las disposiciones por medio del sitio web de la CGR. Esto como medio de contribuir al control político y ciudadano, la transparencia y la rendición de cuentas.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-1 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (3-3-4-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido” según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto gran parte de los estados financieros recibidos por ley en la CGR están sujetos a la auditoría financiera, y los que no lo han sido a la fecha están contemplados en el plan de auditorías. Los informes respectivos se emiten con razonable oportunidad, según los criterios sugeridos por el MMD-



EFS, se informa de estos a la AL y se ponen a disposición del público en general. Se da seguimiento al cumplimiento de disposiciones, básicamente documental con mejoras recientes para complementarlo con trabajo de campo; pero no se informa públicamente sobre las acciones de seguimiento realizadas por CGR para que las entidades fiscalizadas cumplan con las disposiciones del órgano contralor.

## **EFS-2 Resultados de la Auditoría de cumplimiento**

La auditoría de cumplimiento, de acuerdo con la normativa de INTOSAI y el MMD-EFS, se lleva a cabo para evaluar si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Aún cuando la auditoría financiera y la de desempeño requieren de verificaciones de cumplimiento en el sentido antes indicado, se diferencian de la auditoría de cumplimiento en que tienen otros objetivos principales (emitir una opinión sobre los estados financieros o evaluar la eficiencia, eficacia y economía, respectivamente).

Sobre el alcance de las auditorías de cumplimiento, todas las entidades de su universo de fiscalización afrontan la posibilidad de ser objeto de este tipo de auditoría, en función del proceso de planificación basado en el criterio de riesgo, el cual permite priorizar y enfocar los recursos hacia ámbitos de mayor relevancia. De esta manera, en el 2013 el 86% de las entidades auditadas dentro del mandato de auditoría de la EFS, fueron objeto de auditoría de cumplimiento; con lo cual se cumple el parámetro sugerido por el MMD-EFS en cuanto a esa cobertura.

Todos los informes de resultados de auditoría emitidos por la CGR son formalmente presentados a la máxima autoridad de la entidad fiscalizada en forma oportuna, una vez concluida la auditoría. En la revisión sobre los 72 informes de auditoría de este tipo emitidos en 2013, generados por auditorías iniciadas en el período anterior y en ese mismo año (así como algunas auditorías operativas culminarían en 2014), se determinó que se comunicaron en un plazo mucho menor a los 6 meses.

La mayoría de los informes fueron comunicados al Legislativo, y puestos a disposición del público a través del sitio web de la CGR, dentro de los 15 días posteriores al momento en que esto es pertinente, después de presentarlos a la entidad fiscalizada. Del total, 3 no fueron publicados por ser de carácter confidencial y 5 se emitieron en el último día hábil del 2013, por lo cual se publicaron en los primeros días laborales del 2014; los días transcurridos corresponden a las vacaciones de fin de año, por lo cual se considera cumplido el requerimiento de publicación de 15 días posteriores a su emisión.

En cuanto al seguimiento a la implementación de las disposiciones, aplica lo indicado para las auditorías financieras, dado que el seguimiento en el 2013 fue, esencialmente, documental, con trabajo de campo en algunos casos a finales de ese año; sobre lo cual se están desarrollando proyectos de mejora, de metodologías y de apoyo de sistemas, para el seguimiento y verificación del cumplimiento de disposiciones.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-2 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (4-4-4-2), equivalente a madurez de “Nivel Establecido” según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto las diversas entidades auditables afrontan la posibilidad de ser objeto de una auditoría de cumplimiento, debido al proceso de planificación de la auditoría basado en riesgos. Los informes generados se emiten con razonable oportunidad, según los criterios sugeridos por el MMD-EFS, se informa de estos a la Asamblea Legislativa y se ponen a disposición del público en general. Se da seguimiento al cumplimiento de disposiciones, básicamente documental con mejoras recientes para complementarlo con trabajo de campo; pero no se informa públicamente sobre las acciones de seguimiento realizadas por CGR para que las entidades fiscalizadas cumplan con las disposiciones del órgano contralor.

### **EFS-3 Resultados de la auditoría de desempeño**

La auditoría de desempeño, de acuerdo con la normativa de INTOSAI y el MMD-EFS, se lleva a cabo para determinar si programas, instituciones o aspectos auditados se desempeñan de conformidad con determinados estándares de economía, eficiencia y eficacia, y si existen áreas de mejora. El desempeño se examina contra criterios, por ende, conlleva el análisis de causas de las desviaciones de esos parámetros.

Con respecto al alcance, selección y objetivo de las auditorías de desempeño u operativas, la CGR ha establecido un plan plurianual para el aumento gradual de la cantidad de fiscalizaciones de este tipo, en virtud de la importancia de los objetivos de economía, eficiencia y eficacia para la generación de un mayor valor público, en coordinación con el necesario desarrollo de las competencias o capacidades de los auditores para este tipo de auditorías en especial.

En los lineamientos de planificación de la CGR para el 2014, se incluyó en forma explícita el requerimiento de programar al menos 2 auditorías operativas por cada una de las 7 áreas de fiscalización que realizan auditorías, para un total de entre 10 y 14 estudios de este tipo. Con respecto al porcentaje de auditorías operativas concluidas, lo cual incluye el informe entregado al ente auditado en cada año, se determinó que, entre los años 2011 al 2013, se han entregado en promedio 10 auditorías por año.

Al planificar las auditorías a realizar en cada año, se considera la valoración de riesgos sobre las instituciones, así como, entre otros criterios, las prioridades país en término de la mejora en la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones de las instituciones públicas. Para esto, se da la participación de expertos internos según los temas de interés, mediante talleres, foros y entrevistas. Asimismo se realizan talleres con el nivel gerencial y el personal supervisor.

El procedimiento para la selección de instituciones y temáticas basadas en un análisis de información y riesgos del entorno, está normado. La selección de las instituciones se realiza según una valoración de su nivel de riesgo, basada en variables relacionadas con el impacto social, económico y ambiental entre otras, con información cuantitativa y con el criterio experto de los auditores, e insumos del proceso de monitoreo del entorno.

Aunque a nivel normativo si está bien definida la comunicación con la entidad auditada como parte interesada que es, no existe un procedimiento ordinario cuyo objetivo sea la identificación de partes interesadas en general, como parte del proceso de formular el plan de cada auditoría.

En un análisis de los temas cubiertos en los últimos 5 años, se determinó que mediante auditorías operativas se han abarcado con suficiencia los temas prioritarios recomendados por el MMD-EFS, relativos a seguridad ciudadana, policía, desarrollo económico nacional, educación, recaudación de ingresos, medio ambiente, salud, finanzas públicas y administración pública, infraestructura y seguridad social.

La publicación de los resultados de estas auditorías es oportuna y amplia, de manera consecuente con lo comentado para las auditorías financieras y de cumplimiento. Según la muestra de 8 informes concluidos en el período evaluado, estos se publicaron a través del sitio web, en promedio, 8 días después de su emisión. Asimismo, a través de dicha web, se pone a disposición del público en general, complementos informativos con un resumen, escrito y en audio, sobre los principales hallazgos y disposiciones emitidas, con lo cual se busca motivar a la lectura y consulta de esos informes.

También se emiten boletines de prensa (escrita y en audio) y se fomenta el interés del público y del sector académico a través de publicaciones tales como la Memoria Anual de la CGR, donde se exponen de manera integral los principales resultados de la fiscalización, como se ampliará en el indicador sobre el informe anual de la CGR (EFS-5).

Al igual que en los otros tipos de auditoría, el seguimiento a la atención de las disposiciones consignadas en los informes del 2013 fue, esencialmente, documental, con trabajo de campo en algunos casos a finales de ese año; sobre lo cual se están desarrollando proyectos de mejora, de metodologías y de apoyo de sistemas, para el seguimiento y verificación del cumplimiento de disposiciones.

La CGR utiliza información desprendida del seguimiento de las disposiciones emitidas en los informes de auditoría para determinar ahorros, recuperaciones, incrementos en ingresos y otros beneficios o aportes de valor de la fiscalización, como se comentará en el indicador EFS-5.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-3 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (todas con nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, el más alto según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto las auditorías de desempeño se ajustan casi plenamente a los criterios del MMD-EFS. Se ha establecido una estrategia gradual de cobertura para ampliar el alcance de la auditoría operativa. Las auditorías se planifican tomando en cuenta un análisis de riesgo del entorno y de las entidades auditables, así como a partir de un análisis de las problemáticas país y las prioridades del gobierno, en este proceso se incorpora la opinión de los auditores expertos internos; aunque se debe incluir en análisis de partes interesadas. Los informes se comunican a la Asamblea Legislativa, a medios de prensa y se ponen a disposición de la ciudadanía en general. Esa divulgación utiliza diferentes medios, para lograr una mayor cobertura de audiencia.

## **EFS-5 Informe anual de la EFS y otros Informes**

Este indicador evalúa criterios sobre el contenido, presentación, publicación y diseminación del informe anual de la EFS; así como atinentes a la información sobre el desempeño y el aporte de valor de la EFS a la sociedad reportada en ese informe anual y en otros informes. Sobre algunos de estos aspectos se ampliará al tratar los resultados de los indicadores EFS-23 y EFS-24 sobre la “Comunicación con los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial” y “Comunicación con los medios, los ciudadanos y organizaciones de la sociedad civil”, respectivamente.

La CGR, en cumplimiento de mandatos de la Constitución Política del país, presenta un informe denominado “Memoria Anual”, como expresión del proceso de rendición de cuentas ante la AL, el cual se hace extensivo a la ciudadanía por parte de la CGR, atendiendo con ello además, principios de transparencia, oportunidad y responsabilidad ante la sociedad costarricense.

La primera sección de esa Memoria Anual atiende el requerimiento constitucional de plantear “opiniones y sugerencias para el mejor manejo de los fondos públicos”, sección en la cual, como se indicó en el punto 2.1.12 (cuadro 2), la CGR ha venido planteando análisis y propuestas dirigidas a mejorar el cumplimiento de los principios de eficiencia, eficacia y celeridad en la gestión pública, que al mismo tiempo sirvan para ejercer control político y control ciudadano sobre aspectos prioritarios para alcanzar y sostener mayores niveles de desarrollo social y bienestar general. El tema desarrollado en 2013, correspondió a “Gestión pública y su incidencia sobre el valor público –énfasis en la situación de las finanzas públicas”.

El segundo capítulo se refiere a los dictámenes (negativos en 2013), emitidos por la CGR tanto sobre “Informe final sobre los resultados de la ejecución del presupuesto, el cumplimiento de metas, los objetivos, las prioridades y acciones estratégicas del Plan Nacional de Desarrollo y su aporte al desarrollo económico-social del país” a cargo del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica; así como sobre el “Informe de resultados físicos de los programas ejecutados durante el ejercicio económico”, preparado por el Ministerio de Hacienda.

La sección tercera de la Memoria Anual analiza la evolución de las finanzas públicas en el periodo, esto a partir de los resultados financieros globales del sector público y del resultado presupuestario (ingresos y egresos), tanto en el ámbito del gobierno central como en el sector descentralizado, profundizando en temas particulares para cada caso. Además, en esta sección se expone un balance sobre la gestión de un conjunto de instituciones públicas, basado en los resultados de la aplicación anual por parte de la CGR de un Índice de Gestión Institucional (IGI), en términos generales y de sus hallazgos a nivel sectorial y por grupo institucional; así como analiza la gestión a partir de un desarrollo sectorial sustentado en la definición dada en el Plan Nacional de Desarrollo por cada gobierno.

El capítulo cuarto de esa Memoria, corresponde al Informe de Labores mediante el cual la CGR, según mandato constitucional, debe dar cuentas al Congreso y a la ciudadanía sobre el valor público aportado mediante sus competencias fiscalizadoras y sobre su propia gestión, lo cual incluye la referencia al manejo de los fondos públicos asignados a la CGR y los

resultados de la auditoría financiera externa anual a la cual se somete la CGR, así como el informe anual de la Auditoría Interna de la CGR, el cual indica la atención dada por el nivel superior a sus recomendaciones.

Además de este informe, la CGR ha mantenido por años la publicación de informes especiales, algunos requeridos por ley, sobre temas relevantes para promover el control político y ciudadano, la transparencia y la rendición de cuentas. Algunos de éstos son remitidos, periódicamente, a la AL y todos son divulgados por medio del sitio web institucional. Así en 2013, se remitieron los informes de “Evolución Fiscal y Presupuestaria del Sector Público”, “Presupuestos Públicos: Situación y Perspectiva”, el “Informe Técnico sobre el Proyecto de Ley del Presupuesto de la República 2014” y los “Resultados del Índice de Gestión Municipal”.

Periódicamente, la CGR indaga, por medio de encuestas personales, el criterio de los legisladores sobre la utilidad de los diversos productos de fiscalización generados por la CGR para el control político; con resultados que apuntan, sin detrimento de oportunidades de mejora, a una valoración positiva de esos productos. Los resultados de 2014 apuntan a una calificación de 77,5 por parte de los legisladores sobre las percepción de la utilidad de los productos de la CGR para el control político, respecto de una calificación esperada de al menos 70, tomando en cuenta que se trata de un nuevo Congreso a partir de las elecciones nacionales de 2014, con inicio de labores en mayo de ese año.

Es importante señalar que la CGR no tiene una previsión en la normativa, como lo plantea el MMD-EFS, para informar al Legislativo en qué medida podría no entregar su informe anual debido a recursos insuficientes; lo anterior, resaltando que no se ha presentado ese caso a lo largo de 65 años de existencia ininterrumpida de la CGR.

Con respecto a la medición e informe sobre el desempeño, la CGR ha presentado informes de seguimiento semestral y evaluación anual respecto de lo planificado y presupuestado para cada año (objetivo, metas, indicadores), de conformidad con la LAFRPP y conforme a las disposiciones emitidas por el Ministerio de Hacienda. Evaluación en la cual la CGR ha logrado buenas calificaciones y niveles de ejecución presupuestaria, no obstante las oportunidades de mejora que se le señalan, como se puede constatar en los respectivos informes publicados en el sitio web de la CGR bajo la sección de “Contraloría Transparente/ Planes y Políticas”.

Respecto a la medición del valor agregado a la sociedad, uno de los campos de mayor avance en este tipo de medición, a nivel internacional, es el de la auditoría o control posterior. En la CGR, este esfuerzo inició por medio de un indicador denominado tasa de retorno de los productos de auditoría, la cual expresa la relación existente entre los beneficios obtenidos como consecuencia del cumplimiento de las disposiciones emitidas en determinados informes y los costos asociados a dichos estudios, utilizando un promedio móvil de tres años para evitar la volatilidad de los resultados anuales. Eso por cuanto, además, el promedio del tiempo de cumplimiento de disposiciones giradas por la Contraloría en sus informes de auditoría es de 3 años y, es al cabo de ese cumplimiento, que las disposiciones comienzan a generar más plenamente sus efectos o impactos.

En el período 2011-2013, los ahorros y recuperaciones obtenidas por las diferentes Administraciones como consecuencia del cumplimiento de una o más disposiciones emitidas por la CGR, asociados a 30 informes de auditoría previamente escogidos para esa medición, se muestran en el siguiente cuadro:

**Contraloría General de la República**  
**Beneficios obtenidos en el cálculo de tasa de retorno de productos de**  
**fiscalización posterior, período 2011-2013**  
**En millones de colones**

Descripción	2011	2012	2013	Total
Incremento en los ingresos nacionales y municipales	13.894,92	3.443,11	188.96	17.427,51
Recuperación de terrenos	638.78	12.328,66	95.86	13.063,30
Ahorros	1.678,18	1.991,16	435.37	4.104,71
Recuperaciones monetarias	575.6	280.47	113.14	969.21
<b>Total de beneficios</b>	<b>16.787,48</b>	<b>18.043,40</b>	<b>833.33</b>	<b>35.664,22</b>
<b>Total de costos asociados</b>		876.52		

**Cuadro 10**

*Fuente: Elaboración propia con datos del Área de Seguimiento de Disposiciones, DFOE.*

Esos resultados muestran una tasa de retorno de la fiscalización de 40,69 para los informes de fiscalización utilizados en la medición para el período 2011-2013; lo cual significa que, por cada colón invertido en dichas auditorías, se obtuvo un beneficio de ₡40,69 para las finanzas públicas costarricenses. En el trienio 2010-2012 esa razón positiva fue de ₡45,01. Además, esas auditorías generan, complementariamente, otros beneficios importantes no expresados monetariamente en la tasa de retorno.

Como parte del citado cálculo, en apelación al principio de conservadurismo, no se consideraron dentro de los beneficios obtenidos los valores extremos (mínimo y máximo); específicamente el valor máximo se refiere a una recuperación patrimonial por ₡16.461 millones, producto de la aplicación de la nueva metodología para el cálculo y registro de los gastos no deducibles, asociados a ingresos no gravables de entidades bancarias.

Respecto de los productos de fiscalización centrales de la CGR, incluyendo el de tasa de retorno antes comentado, los principales ámbitos y aportes de valor a la sociedad se resumen en el siguiente cuadro:

**Contraloría General de la República**  
**Principales aportes de valor y beneficio de la labor fiscalizadora**  
**de la CGR hacia la sociedad costarricense, 2013**

Producción	Cantidad	Ámbitos de aporte de valor y beneficio
Requerimientos legislativos atendidos	528	Apoyo técnico independiente para el control político.
Auditorías e investigaciones realizadas	242	₡35.664,22 millones en incrementos en ingresos, ahorros y recuperaciones. (Período 2011-2013) 1/
Emisión y seguimiento a disposiciones	6348	Mejoras cualitativas en múltiples aspectos de la gestión pública y su control.
Denuncias atendidas	809	Contribución en la lucha contra la impunidad por gestión inefectiva, ineficiente, negligente o irregular. Fomento de la probidad en la gestión pública.
Procesos administrativos y judiciales tramitados	419	Sanciones.
Control sobre la recepción de Declaraciones juradas de bienes.	20907	Transparencia y fomento de la probidad en la gestión pública. Análisis de muestras como insumo para investigaciones.
Control previo presupuestario	1098	Seguridad jurídica y técnica en la formulación presupuestaria. Fomento del presupuesto como herramienta clave para el gerenciamiento y la rendición de cuentas.
Control externo previo sobre la contratación administrativa	2009	Seguridad jurídica en la adquisición de bienes y servicios. Tutela de principios fundamentales de la contratación administrativa en beneficio del interés general.
Criterios vinculantes	357	Orientación en diversidad de temas sobre gestión y control de la Hacienda Pública. Desarrollo de jurisprudencia que adapta la aplicabilidad del marco normativo a la realidad cambiante.
Capacitación al sector público (funcionarios capacitados)	4221	Desarrollo de conocimiento y habilidades de las Administraciones y las Auditorías Internas, para la buena gestión y control de la Hacienda Pública. Funcionarios con mejor capacidad de ejercer efecto multiplicador en las Administraciones.
Transparencia de la información fiscalizadora sobre Hacienda Pública	Oferta informativa por medio del sitio Web de la CGR	Fomento de la transparencia y la rendición de cuentas. Insumos para el control ciudadano. Evolución tecnológica de la CGR e integración al Gobierno Digital.

Fuente: Informes de Labores y registros de la CGR

1/ Estos beneficios, como se indicará, se miden en períodos de tres años, según el promedio que toma el cumplimiento de disposiciones emitidas por la CGR.

**Cuadro 11**

Es importante señalar que el accionar de la CGR va de la mano con los esfuerzos de mejora continua, realizados para que el servicio prestado mediante estos procesos y su comunicación a los diversos usuarios o partes interesadas, se ajuste a las exigencias cambiantes del entorno, como se comentará en los indicadores respectivos.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-5 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (todas con nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, el más alto según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR contribuye, con gran transparencia, al proceso de rendición de cuentas ante la sociedad, mediante diferentes informes anuales tales como: la Memoria Anual, informes de fiscalización, informes de evaluación, entre otros. La CGR mantiene actividades consolidadas de medición



de su desempeño y de mejora continua, además, es un órgano independiente y objetivo que le imprime legitimidad y credibilidad a sus estudios e informes y revela los recursos dedicados al logro de sus objetivos. Así mismo, ha dado a conocer sus productos a diferentes actores de interés tales como la AL, los medios de prensa y la ciudadanía.

**3.2 Dominio B: Independencia y Marco Legal**

Los indicadores de este ámbito evalúan criterios bajo las dimensiones de marco legal y constitucional, independencia o autonomía financiera, organizacional y de los titulares y funcionarios de la EFS, alcance del mandado, acceso a información, derecho y obligación de informar y mecanismos de seguimiento a sus productos.

Sobre alguno de estos aspectos se complementa la evaluación con criterios de los indicadores EFS-18 y EFS-19, especialmente en lo relacionado con la independencia financiera y administrativa de la EFS

**EFS-6 Independencia de la EFS**

La CGR cuenta con un marco constitucional y legal apropiado y efectivo, con la autonomía financiera y organizacional y con la independencia del titular y sus funcionarios, necesarias para que la gobernanza de la EFS y sus procesos de fiscalización se desarrollen sin injerencias que menoscaben su credibilidad y, por ende, la confianza en el orden institucional del país, dado el rol fundamental de una EFS en el sistema nacional de transparencia y rendición de cuentas intrínseco a un arreglo social democrático.

**Cuadro 12**

Puntuaciones de Indicadores Dominio B			
Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-6	Independencia de la EFS	3	4,2,4,3
EFS-7	Marco Legal de la EFS	4	4,4,4,4

La Constitución Política de Costa Rica establece la absoluta independencia funcional y administrativa de la CGR en el desempeño de sus labores. De conformidad con la legislación la CGR elabora su presupuesto según las prioridades de fiscalización y las necesidades de recursos que la propia EFS determine, pero ajustándose a los lineamientos para la formulación del presupuesto establecidos por el Ministerio de Hacienda para el sector denominado centralizado, los cuales entre otras cosas regulan el límite de crecimiento de gasto y aspectos técnicos generales de los elementos de un plan-presupuesto y de registro de conformidad con las normas contables nacionales.

El Poder Legislativo es el encargado de aprobar y establecer el contenido final de cada ley de presupuesto, bajo el límite constitucional de equilibrio presupuestario, y puede la CGR apersonarse, por la vía de las mociones solicitadas a uno o más legisladores, para que reconsideren eventuales discrepancias entre el proyecto de ley de presupuesto enviado por el Ministerio de Hacienda y las necesidades según la CGR.

Se registra una brecha respecto del parámetro de las normas de INTOSAI, por cuanto el Ministerio de Hacienda puede incidir en el contenido de los objetivos, metas e indicadores del plan-presupuesto de la CGR, así como en el contenido financiero del proyecto de presupuesto enviado al Legislativo. La GGR promovió, en 2010, la idea para un ajuste de ley, para que su presupuesto sea conocido directamente por la Asamblea Legislativa, sin esa injerencia del Ministerio de Hacienda, sin detrimento del necesario ajuste a los aspectos de contabilidad nacional y límites de crecimiento del gasto impuestos a todo el sector público o a determinados sectores en vista de la realidad de las finanzas públicas y de la obligación de someter el cumplimiento del plan-presupuesto a la evaluación de ese Ministerio. Esa idea fue acogida por un diputado, quien elaboró y presentó un proyecto de reforma a la ley, el cual fue, finalmente, sacado de la corriente legislativa y archivado.

A lo largo del tiempo, diversa legislación le ha asignado a la CGR una serie de competencias y obligaciones de fiscalización que ésta considera atípicas o inconvenientes para una EFS; lo cual ha motivado a una serie de esfuerzos por eliminar esas funciones, aprobados por la AL mediante las reformas legales correspondientes. Actualmente, se tienen nuevos proyectos en esa línea para depurar aún más el mandato fiscalizador de la CGR.

La CGR, con base en su autonomía administrativa, establece su propia organización y reglamentación, su esquema de procesos o procedimientos de trabajo, su propio régimen autónomo de servicios del personal y la remuneración y contratación de personal fijo y de experticia externa, sus esquemas y metodologías de trabajo, su modelo de planificación de largo, mediano y corto plazo y de evaluación de los planes e individual, entre otros aspectos.

El legislativo está facultado para solicitar ciertas tareas a la CGR. Esos requerimientos, de atención prioritaria para la CGR, si bien no interfieren de manera directa con el plan de fiscalización de esta EFS, si le representan una dedicación de recursos. Razón por la cual esta situación se ha reportado en la Memoria Anual de la CGR como un factor externo que podría incidir en su aporte de valor (ver sección 2.3, inciso ii. de este informe).

Ni el mandato constitucional ni la ley orgánica de la EFS contienen normas sobre cómo deben documentarse las decisiones de los niveles de mando o gobernanza de la CGR. Este aspecto de la toma de decisiones está ampliamente documentado como parte de los diversos procedimientos de trabajo, en respuesta a regulaciones más bien generales a nivel del país, como la Ley General de la Administración Pública, las cuales establecen que diversos actos (decisiones) emitidos por toda entidad pública, deben estar fundamentados, por lo cual se considera cumplido este criterio.

El nombramiento del Contralor(a) y SubContralor(a) es potestad del Legislativo. El período constitucional de 8 años y el momento de nombramiento, dos años después de las elecciones presidenciales, le dan a la jerarquía de la CGR suficiente independencia en ese aspecto y plazo para su gestión.

Además el proceso de nombramiento, aunque no es obligatorio para todos los casos, inicia con una invitación pública a postularse abierta a todo ciudadano, bajo los requisitos básicos que pide la Constitución Política (CP), para este puesto, y se ha llevado a cabo de acuerdo con reglas fijadas por el Legislativo, que han sido de dominio público, así como discutidas en

medios de prensa. Están bien definidas las causales para la remoción del puesto y son razonables para fundamentar una justa causa. La CGR ha contado con jerarcas, ininterrumpidamente, con duraciones del proceso de nombramiento que no la han dejado sin sus titulares más allá de los tres meses y con la necesaria discusión política a nivel del Legislativo.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-6 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (4-1-4-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido” según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la independencia de la EFS proporciona una base para la rendición de cuentas del desempeño gubernamental; esto a partir de un marco legal y constitucional apropiado y efectivo, garante de la autonomía organizacional y la independencia del titular de la EFS y sus funcionarios, necesarias para una gobernanza de la CGR y procesos de fiscalización se desarrollen libres de injerencias indebidas que comprometan su credibilidad y la confianza en el orden institucional.

### **EFS-7 Marco Legal de la EFS**

El mandato de la CGR está acorde a los parámetros establecidos en las normas de la INTOSAI, toda vez que sus competencias, delimitadas tanto a nivel constitucional como legal, facultan con claridad a la institución para ejercer auditoría financiera, de cumplimiento y de desempeño u operativa (sobre las cuales se comenta en los indicadores EFS-1 a EFS-3 y EFS-11 a EFS-16), y sobre los diversos aspectos atinentes a la planificación, presupuesto y uso de recursos públicos, necesarios para ejercer un adecuado control externo sobre el manejo y resguardo de la hacienda pública.

Para esto, además, la CGR dispone de autonomía para definir las técnicas de auditoría que estime oportunas, así como puede alertar a la AL acerca de eventuales mandatos considerados ajenos o atípicos a la fiscalización propia de una EFS. Por ejemplo, en 2010, luego de un arduo trabajo impulsado por la CGR, mediante Ley N° 8823, la AL eliminó del ámbito contralor 71 funciones (48 sobre control previo y 23 sobre control posterior). Este esfuerzo complementó la iniciativa planteada por la CGR en el 2005, sobre eliminación de funciones atípicas en el marco de las competencias del sector municipal y está sirviendo de basamento para nuevos proyectos en esta materia de depuración del marco de competencias fiscalizadoras de la CGR.

La CGR no tiene limitaciones estructurales al acceso de la información, entidades y registros requeridos para llevar adelante la fiscalización, salvo el aspecto comentado en la sección 2.3, inciso iv de este informe sobre algunas declaratorias de confidencialidad, las cuales si bien no le impiden la auditoría, si le plantean restricciones de divulgación de cierta información en los informes respectivos. La legislación del país prevé los mecanismos administrativos y jurídicos para tratar de solventar esas restricciones.

La normativa constitucional y legal prevé el sustento, tanto el derecho como la obligación, para comunicar los resultados de la fiscalización superior. En esas normas se establece un conjunto de productos básicos, así como la periodicidad con que deben ser presentados ante la AL (como se comentó en indicadores EFS-1 a EFS-5), a lo que se suma la autonomía institucional prevista en la norma tanto para decidir el contenido y la oportunidad, como

para difundir dichos productos. Adicionalmente, quien ejerza la titularidad de la Institución cuenta con la inmunidad necesaria para que no se vea afectada por eventuales responsabilidades judiciales. No se registran intentos de interferencia externa para incidir en el contenido o publicación de los productos de la fiscalización, aunque sí, como es normal, casos de disconformidad con ese contenido una vez divulgado, lo cual se resuelve por los mecanismos legales previstos.

Dada la relevancia de verificar el cumplimiento de las disposiciones emitidas (véase indicadores EFS-1 a EFS-3 y EFS-11 a EFS-16), la CGR tiene una unidad especializada para velar por la atención de las disposiciones de los informes de auditoría, cuyos procedimientos de trabajo están debidamente documentados. Además, la legislación habilita a la CGR para emitir medidas precautorias, así como ordenar y recomendar sanciones en el ámbito administrativo, sin demérito de poder conducir procesos para llegar a sanción judicial. Al respecto, hasta 2013, la CGR no ha visto limitado de manera estructural el ejercicio de esta competencia, sin detrimento de consultas y discusiones por diferendo de criterio con los fiscalizados, las cuales se resuelven a nivel de tribunales de justicia en apego al debido proceso en un Estado de derecho (ver sección 2.3, inciso v de este informe).

Por otra parte, la Ley Orgánica de la CGR la habilita con la potestad consultiva, como investidura para evacuar aquellas consultas de los diferentes órganos parlamentarios y otras partes interesadas, en materias de control y fiscalización de la hacienda pública.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-7 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (todas de nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, el máximo según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto el mandato legal de la CGR es lo suficientemente amplio, se tiene acceso a la información necesaria para realizar las fiscalizaciones en sus diferentes formas y la normativa constitucional y legal, sustentan tanto el derecho como la obligación de la EFS para comunicar los resultados del ejercicio de la fiscalización superior. También existen mecanismos de seguimiento para el cumplimiento de las disposiciones emitidas por la CGR, aunque con la oportunidad de mejorarlo con mayor seguimiento de campo. Por lo anterior, se considera que la CGR cuenta el mandato necesario para realizar a cabalidad las funciones asignadas en su mandato.

### **3.3 Dominio C: Estrategia para el desarrollo organizacional**

Este ámbito, conformado por un solo indicador, evalúa criterios relacionados con el contenido y el proceso de elaboración del plan estratégico y del plan anual de una EFS.

#### **EFS-8 Estrategia para el desarrollo organizacional**

En general, este aspecto de la “Estrategia para el desarrollo organizacional”, centrado sobre la planificación en este indicador, se complementa con indicadores del ámbito E sobre “Estructuras y gestión de apoyo” (EFS-18 y EFS-19), del ámbito F sobre “Recursos humanos y liderazgo” (indicadores EFS-20 y EFS-21) y del ámbito G sobre “Comunicación y gestión de las partes interesadas” (EFS- 22 a EFS-24).

### Puntuaciones de Indicadores Dominio C

**Cuadro 13**

Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-8	Estrategia para el Desarrollo Organizacional	3	2,3,4,3

El contenido del Plan Estratégico Institucional de la CGR (PEI 2013-2020), está sustentado y dirigido al aprovechamiento de las oportunidades y fortalezas, así como a la superación de debilidades y amenazas. Esto por cuanto ese plan se fundamenta en un análisis de esos elementos (conocido como DOFA). A su vez, para la elaboración del PEI, el modelo de procedimientos de la CGR tiene previsto que los procedimientos de Monitoreo del Entorno (enfocado a factores externos a la EFS) y de Diagnóstico Institucional (avocado tanto a factores internos y como externos de la EFS), le suministren insumos tanto al análisis DOFA como al planteamiento de objetivos, metas, estrategias e indicadores conformantes de ese plan y a la priorización de esos elementos.

La estructura de contenido del plan estratégico muestra un marco de resultados (marco lógico), con la debida priorización e interrelación de elementos (objetivos, estrategias, metas e indicadores). El PEI 2013-2020 contiene 6 objetivos (3 referidos a procesos sustantivos y 3 a procesos de apoyo), con 13 indicadores en total y sus respectivas fichas explicativas (9 sustantivos y 4 de apoyo); lo cual se considera un “número manejable” (el MMD-EFS no indica cantidad), de mediciones abarcadoras de aspectos clave sobre el entorno operativo y las capacidades de la EFS, lo cual incluye medidas diseñadas para fortalecer el ambiente institucional.

La CGR ha observado la práctica de complementar su plan estratégico con un plan táctico, para priorizar, distribuyendo en el tiempo, los proyectos a ejecutar para lograr los objetivos estratégicos, planes publicados en el sitio web institucional. Sin embargo, al momento de la aplicación del MMD-EFS en 2014, el plan táctico estaba en proceso de validación, por lo tanto en 2013 no se contó con ese plan o matriz de implementación del PEI. En su lugar, como un adelanto para fijar las prioridades iniciales de ejecución del PEI 2013-2020, se establecieron, con aprobación de la Contralora General, proyectos prioritarios a manera de “Compromisos de Desempeño”. Estos compromisos se suscriben, formalmente, como base para la evaluación de los gerentes o jefaturas coordinadores y participantes en esos proyectos.

En cuanto a la consideración de los riesgos para alcanzar el plan estratégico, el referido análisis DOFA para elaborar ese plan constituye la valoración de riesgos de nivel estratégico de la CGR y, por ende, el contenido del PEI (objetivos, estrategias, metas e indicadores) son las medidas de administración de esos riesgos. Sobre este particular, con base en un estudio de la Auditoría Interna de la CGR, se está rediseñando el alcance y la metodología de valoración de riesgos a nivel institucional, para ajustarlo a los tres niveles de planificación establecidos en su modelo de procesos (estratégico, táctico y operativo), lo cual conllevará una valoración de riesgos, adicional, para los objetivos estratégicos y tácticos.

Respecto de brechas sobre determinantes del contenido del plan estratégico de la CGR, según lo recomendado por el MMD-EFS, la CGR podría fortalecer ese aspecto complementando, en el proceso de planificación, los referidos insumos de Monitoreo del

Entorno y de Diagnóstico Institucional, con la valoración directa de las expectativas de las partes interesadas en lo referente al plan estratégico institucional y a la capacidad de éstas sobre el uso de los informes de la EFS, así como con una evaluación más detallada del marco institucional (prácticas formales e informales que rigen las operaciones de la EFS, los sistemas de gobernanza nacional, político, económico y de gestión financiera pública).

El proceso planificación institucional de la CGR, tanto a nivel estratégico como táctico y operativo, cuenta con el compromiso y liderazgo participativos del titular de la EFS y su nivel gerencial y de jefatura; así como da oportunidad de participación al personal de nivel operativo, con diversos alcances según el ámbito de la planificación. Todo lo cual está previsto en el deber ser de los procedimientos de trabajo documentados para llevar a cabo la planificación institucional, bajo las tareas, responsabilidades, plazos y herramientas preestablecidas.

El procedimiento de planificación operativa o anual, el cual está automatizado mediante el Sistema de Gestión Institucional (SIGI), permite, como lo solicita el MMD-EFS, un registro detallado de los procesos y procedimientos y proyectos a realizar, equipos de trabajo encargados, asignación de horas, plazos y recursos. También cuenta con espacio para el registro específico de requerimientos de recursos humanos, capacitación, tecnología e infraestructura; además de variables tales como instituciones a fiscalizar, productos esperados, metas, indicadores, vinculación a la planificación táctica y, por ende, a la estratégica y compromisos de desempeño, entre otras.

Asimismo, dada la integración con otros sistemas relacionados, el SIGI facilita la formulación y reformulación presupuestaria institucional y por centro de costos, el seguimiento y evaluación de la planificación, el registro de logros, aprendizajes y medidas correctivas, así como la consulta, mediante diversidad de reportes y facilidades de adecuarlos a las necesidades del consultante interno, sobre lo planificado, el avance en el trabajo y el consumo real de tiempo y niveles de logro.

En ese contexto, el seguimiento y evaluación anual del plan operativo incluye lo relacionado con el cumplimiento de los objetivos estratégicos. Para el PEI 2013-2020, además, la CGR tiene previsto implementar la práctica de realizar ejercicios adicionales de seguimiento a la planificación táctica y estratégica, con alcances bianuales para el plan táctico y de medio plazo (cuatrienal) para el plan estratégico.

Como resultado del seguimiento y evaluación de la planificación institucional, se emiten informes sobre los resultados, avances, logros, aprendizajes y limitaciones; los cuales, junto con los planes respectivos, se publican en la web (ver indicador EFS-5).

Otra oportunidad de mejora respecto de los estándares del MMD-EFS, remite a lograr la aprobación superior de los planes de manera más oportuna, especialmente el estratégico, para una entrada en vigencia lo más cercana posible al vencimiento del plan estratégico anterior, y el táctico respecto de la entrada en vigencia del plan estratégico al cual complementa.

En lo referente a la evaluación de riesgo a nivel de plan anual u operativo, el SIGI cuenta con un módulo para realizar la valoración de riesgos de procesos y proyectos, de conformidad con la normativa de control interno aplicable al sector público. Al respecto, está pendiente una mayor integración de ese módulo al resto de la planificación, lo cual está siendo abordado mediante un proyecto de mediano plazo a raíz de la atención de las recomendaciones de un estudio de la Auditoría Interna de la CGR sobre el proceso de autoevaluación del sistema de control interno y la valoración del riesgo institucional.

El criterio del MMD-EFS referido a comunicar los planes “a cada uno dentro de la organización de manera efectiva”, es otro aspecto con oportunidades de mejora en la CGR, cuya publicación de planes ha tenido como principales medios el sitio web (para el plan estratégico y táctico), y el correo institucional para informar de la emisión y publicación en la web de esos planes. El PEI 2013-2020 fue divulgado por las gerencias de división a sus subalternos, con participación de la Contralora General y Subcontralora General. Por su parte, para el plan anual operativo no se han realizado divulgaciones institucionales, sino a nivel de gerencias y jefaturas, más la posibilidad dada por el SIGI a todo funcionario de consultar ese plan mediante la diversidad de reportes disponibles en ese sistema.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-8 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (2-3-4-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido” según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR cuenta con un modelo de planificación a nivel estratégico, táctico y operativo; con apoyo, participación y compromiso del nivel superior, vinculado al presupuesto y a las previsiones de recursos humanos y de otro índole; así como basado en una estrategia de comunicación interna que le facilitan a la CGR guiar su gestión basada en objetivos, estrategias, metas e indicadores, prioridades y riesgos, tomar decisiones, evaluar el desempeño, promover el aprendizaje organizacional sobre la validez de los principales supuestos de la planificación y rendir cuentas a lo interno y externo de la CGR. Así como tiene oportunidades de mejora respecto a la consideración, en la planificación estratégica, de las expectativas de las diversas partes interesadas; valoración de riesgos sobre objetivos estratégicos; oportunidad de emisión de planes, especialmente el táctico institucional, y la divulgación directa a todo el personal del plan anual.

### **3.4 Dominio D: Normas y Metodología de Auditoría**

Este ámbito refiere a las auditorías financiera, de cumplimiento o especial y de desempeño u operativa, para evaluar criterios relacionados con la planeación en general (proceso y contenido, control y aseguramiento de la calidad), los fundamentos (normas y directrices, ética e independencia, control de calidad, gestión y habilidades del equipos de trabajo), y el proceso auditor (planeación, ejecución y evaluación de su evidencia), para esos tipos de auditorías; sobre los cuales en el dominio A se trató acerca de los resultados y seguimiento, la comunicación y divulgación de los informes de auditoría y otros relacionados (EFS-1 a EFS-5).

En general, estos aspectos están ampliamente normados en la CGR y su cumplimiento evidencia, mediante la revisión de muestras de los informes y los respectivos papeles de trabajo, un cumplimiento razonable, con las excepciones señaladas como oportunidades de mejora. Por esa razón, en los indicadores sobre tipos específicos de auditoría (EFS-11 a EFS-16), se

comentarán los principales aspectos distintivos, para evitar la reiteración de aspectos comentados de manera global para el proceso de auditoría (EFS-9 y EFS-10), e incluso en indicadores del ámbito A (EFS-1 a EFS-3), donde para los 3 tipos de auditoría se evalúa la emisión de sus resultados, pero con algunas repeticiones de aspectos evaluados en este ámbito.

Además, los indicadores EFS-11 al EFS-16 están contruidos de manera que en uno se trata sobre los fundamentos de un tipo de auditoría y en el siguiente sobre el proceso de ese mismo tipo de auditoría, igualmente con algunas reiteraciones de criterios entre ellos y respecto de los indicados anteriormente.

### **EFS-9 Planificación de auditoría y gestión de la calidad de la EFS**

La CGR, como se comenta en el indicador EFS-8, tiene documentados y aplica procedimientos formales para conducir todo lo relacionado con la planificación institucional, con el detalle requerido por el MMD-EFS (fases, tareas, responsabilidades, herramientas a utilizar, sistemas de información, entre otros).

Alineadas a esa regulación de planes a nivel institucional, la CGR cuenta con guías metodológicas para la planificación operativa y para la calificación del riesgo de las Instituciones en relación con los procesos de auditoría. Esas guías abarcan la valoración de riesgos por procesos y temas clave por auditar y lo referente a la asignación de un riesgo a las instituciones a fiscalizar. Todo lo anterior permite priorizar y direccionar la fiscalización hacia campos de gestión de la hacienda pública más relevantes, de conformidad con los criterios aplicados por la CGR de frente a las prioridades nacionales.

#### **Puntuaciones de Indicadores Dominio D**

<b>Indicador</b>	<b>Nombre</b>	<b>Global</b>	<b>Dimensiones</b>
EFS-9	Planificación de auditoría y gestión de la calidad EFS	4	4,3,4,4
EFS-10	Aseguramiento de la calidad de los procesos de auditoría	3	2,3,3, y no aplica
EFS-11	Fundamentos de la Auditoría Financiera	4	4,4,4,4
EFS-12	Proceso de la Auditoría Financiera	3	3,4,4
EFS-13	Fundamentos de la Auditoría Cumplimiento	4	3,4,4,4
EFS-14	Proceso de la Auditoría de Cumplimiento	3	2,3,3
EFS-15	Fundamentos de la Auditoría de Desempeño	4	4,4,4,4
EFS-16	Proceso de la Auditoría de Desempeño	3	1,4,4
EFS-17	Proceso Judicial	No aplica	No aplica

**Cuadro 14**

Esas guías también especifican los participantes del proceso y sus responsabilidades. Asimismo, se cuenta con una serie de lineamientos para el seguimiento de la ejecución del plan anual de auditoría, donde se establecen los roles pertinentes. El seguimiento se realiza de manera mensual, verificando el avance de los diversos estudios, de acuerdo a su programación y a los ajustes aprobados por la gerencia de división respectiva. La evaluación del plan se realiza en forma semestral y según los requerimientos del proceso de evaluación institucional.



Para la elaboración del plan anual de auditoría se toman en cuenta los recursos presupuestados y aprobados para la CGR. Ese plan, entre otros aspectos, establece el objetivo, plazos, el equipo de trabajo y el coordinador responsable de cada auditoría.

Toda esa información se registra en el sistema oficial para el registro de la planificación en la CGR (SIGI), mediante el cual el plan-presupuesto anual es aprobado por las gerencias de división o jefaturas, según corresponda, y por el titular jerarca de la EFS.

Como parte del proceso de planificación, para cada auditoría, se elabora un perfil de proyecto, bajo un formato preestablecido, el cual incluye, entre otros elementos, los objetivos específicos, la justificación, el alcance y una programación de las fechas de inicio y de finalización, y de las principales etapas de la auditoría.

Por lo antes dicho, la CGR planifica sus auditorías de acuerdo a los recursos disponibles y basada en un análisis de riesgo de temas e instituciones sujetas de fiscalización, procurando la mayor cobertura posible y según una planificación de mediano plazo. Ese plan abarca las diversas facultades de auditoría y fiscalización de la CGR, que, como se expone en el indicador EFS-7, incluyen todos los tipos de auditoría requeridos por las normas de INTOSAI para una EFS; por lo tanto, desde la planificación, se cumple plenamente con el mandato otorgado a la CGR.

En cuanto a los criterios sugeridos por el MMD-EFS para ese plan, la CGR tiene una oportunidad de mejora en lo concerniente a realizar una evaluación de riesgos y restricciones específica para el logro del plan de auditoría como un todo; actualmente se hace, como se indicó, para las áreas de examen de cada auditoría.

Para el MMD-EFS como para las mejores prácticas, el control de calidad refiere a los controles ordinarios dentro de los procedimientos de trabajo para dar garantía razonable de ajuste a las características o estándares esperados; en tanto el aseguramiento de la calidad refiere a evaluaciones especiales y selectivas para revisar cómo están funcionando esos controles.

Al respecto, la CGR no cuenta con un sistema de control de calidad ni una política de calidad a nivel institucional actualizada. La política de calidad disponible data de 2004, es muy general y, desde entonces, el desarrollo del modelo de procesos de la CGR y la realidad han evolucionado significativamente. La CGR encuentra en este tema, por ende, una importante oportunidad de mejora desde esa perspectiva institucional. Es preciso aclarar que las dimensiones (iii) y (iv) de este indicador, por su enunciado principal, parecerían aplicadas a la EFS como un todo; sin embargo, en su detalle esas dimensiones remiten a ejemplos relacionados con la auditoría, siendo esto indicativo de ese énfasis. No obstante, se hizo la consideración a nivel institucional, dando lugar a esta primera observación y oportunidad de mejora contextual para la CGR.

Ahora bien, el proceso de auditoría, en sus diversos tipos, es uno de los que más desarrollo, metodológico y práctico, tiene en cuanto a control y aseguramiento de la calidad. La división encargada de realizar auditoría cuenta con un área denominada Secretaría Técnica, cuyo objetivo es asesorar y apoyar en materia de calidad de los productos y servicios, así como para generar metodologías de trabajo para la mejora continua del proceso.

Como se ha mencionado en los diversos indicadores previos, la CGR desarrolla sus procesos de auditoría basada en procedimientos documentados y oficiales, los cuales incorporan criterios de calidad, herramientas y estándares de trabajo, incluidos puntos de control, responsables, herramientas y medios de registro para evidenciar el control realizado.

Por su parte, el Manual de Perfil de Puestos de la CGR establece el rol del puesto de Asistente Técnico (AT), el cual participa en todas las auditorías y procesos de la fiscalización integral, en la función de supervisión administrativa y técnica de los equipos de auditoría, para controlar la calidad de los productos generados, conforme a las orientaciones establecidas para ese proceso auditor.

Según ese manual, uno de los roles ocupacionales del AT remite a que: “Es responsable de la definición y verificación de estándares de calidad de los procesos y productos que se generan en la división, área, unidad o equipo de trabajo y ejerce una coordinación permanente a lo interno y a lo externo de su campo de gestión, con el fin de asegurar la calidad de los procesos.”. En los procedimientos documentados, se establecen, expresamente, los puntos de control de calidad donde el AT participa, desde la planificación del trabajo, orientando al equipo, y valorando todos los aspectos que afecten la calidad del trabajo.

Sobre el criterio atinente al caso en que una EFS contrata servicios externos de auditoría para realizar fiscalización, el mismo no es aplicable a la CGR por cuanto su Reglamento Orgánico no da esa facultad, sino la posibilidad de ordenar a los entes auditados presupuestar y contratar auditorías externas independientes, a las cuales la CGR podrá supervisar, pero quedando, en todo caso, el control de calidad de esas auditorías a los propios auditores externos contratados, y a la entidad contratante la obligación de velar porque esos auditores externos cumplan con los requisitos nacionales para el ejercicio de esa profesión; todo según las normas sobre la contratación administrativa nacionales.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-9 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (4-3-4-2), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto el modelo de procesos de la CGR incluye al menos un enfoque básico de control de calidad en general para esta EFS, especialmente en la documentación de su modelo de procesos (macroprocesos, procesos, procedimientos, herramientas y orientaciones complementarias para el desarrollo del trabajo en función de características establecidas para productos y servicios, así como con controles internos para vigilar su logro). Por su parte, el control de calidad y el aseguramiento de la calidad han evolucionado más en los procesos de auditoría, alineados a mejores prácticas contenidas en los criterios del MMD-EFS.

### **EFS-10 Aseguramiento de la calidad de los procesos de auditoría**

La GGR realiza “Autoevaluación anual de calidad del procedimiento de Auditoría”, en la cual se revisa por muestreo el proceso de fiscalización posterior, con el fin de asegurar, razonablemente, que éste se realiza conforme a los estándares de calidad establecidos en la normativa técnica; además, de facilitar la determinación de aspectos susceptibles de mejora en ese proceso. Este aseguramiento de la calidad y su marco metodológico aplica para los diversos tipos de auditoría (dimensiones (i), (ii) y (iii) de este indicador).

Las directrices para esta autoevaluación de aseguramiento de calidad establecen cómo debe ser realizado y documentado este procedimiento y las características y el requerimiento de independencia del equipo de trabajo encargado de aplicarla. Los resultados son comunicados al nivel gerencial en forma verbal y mediante un informe escrito. Sin embargo, se determinó que esos resultados no son comunicados formalmente a la titular de la CGR, constituyendo este aspecto una importante oportunidad de mejora, para hacerlos del conocimiento del titular jerarca tal como conoce de los informes de las revisiones externas y de los resultados de la Auditoría Interna.

Por otra parte, como lo recomienda el MMD-EFS, la CGR se ha sometido, proactivamente, a revisión entre pares, aunque solo para el procedimiento de auditoría de desempeño u operativa, siendo una oportunidad de mejora revisar bajo esa práctica, con entidades homólogas, la auditoría financiera y de cumplimiento.

En 2011, la Auditoría Superior de la Federación de México revisó el procedimiento de Auditoría Operativa, y sus recomendaciones dieron lugar a una serie de proyectos de mejora gradual que, desde entonces, han venido generando esfuerzos en los siguientes aspectos:

- Identificación de objetivos, alcance y criterios de evaluación de acuerdo con las vertientes de eficacia, eficiencia y economía.
- Metodología para auditorías operativas.
- Métodos de muestreo.
- Formulación de hipótesis de trabajo.
- Estandarización de informes.
- Verificación de la calidad y confiabilidad de la información entregada por los entes auditados.
- Capacitación sobre práctica y metodología de auditorías operativas.

Los informes de esas revisiones externas son puestos a disposición de todo interesado, por medio del sitio web de la CGR. Además, los resultados de estos informes fueron divulgados en el informe anual de la CGR a la Asamblea Legislativa (véase EFS-5).

Por otro lado, se determinan oportunidades de mejora en el seguimiento del plan de acción producto de las revisiones de calidad al proceso de auditoría, el cual no se realiza en forma sistemática y directa para estos efectos, sino de manera indirecta dentro del procedimiento institucional de seguimiento y evaluación del plan anual u operativo.

En cuanto al aseguramiento de la calidad sobre auditorías subcontratadas, como se indicó al final del indicador EFS-9, no aplica para la CGR.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-10 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (2-3-3), equivalente a madurez de “Nivel establecido”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto las auditorías de cumplimiento y financieras se realizan conforme a las normas previstas en el nivel 2 en cuanto a control y aseguramiento de calidad (sin revisión externa) y la auditoría de gestión u operativa en el nivel 3 del marco de las normas de INTOSAI (con revisión externa). La CGR ha implementado evaluación de la calidad, ejecutada durante el proceso de la auditoría, así como en forma

posterior mediante la revisión de una muestra de auditorías, para determinar oportunidades de mejora y establecer los planes de acción necesarios. La presente aplicación del MMD-EFS complementa este esfuerzo, con una revisión de calidad externa sobre este ejercicio, incluida la revisión de calidad sobre el análisis de muestras de auditorías financieras, de carácter especial (cumplimiento) y operativas (desempeño o gestión).

### **EFS-11 Fundamentos de la Auditoría Financiera**

La CGR cuenta con la normativa interna necesaria, formalizada y actualizada, para realizar auditoría financiera con apego a los criterios generales establecidos por el MMD-EFS y, por ende, a la normativa de INTOSAI; con la oportunidad de mejora de desarrolla normativa para lo concerniente a los estados financieros grupales y de estados financieros preparados de conformidad con marcos con propósito especial (por ejemplo, para deuda pública).

Aun cuando el mandato de fiscalización lo permite (ver EFS-7), no se han fiscalizado estados financieros grupales, dando lugar con esto a una oportunidad de mejora. Para eso, sin detrimento de la adaptación de la normativa interna, se cuenta con la base normativa de INTOSAI sobre este alcance de la auditoría financiera en general (nivel 3 de esas normas) y para temas especializados de auditoría financiera (nivel 4 de esas normas, no cubierto con el MMD-EFS).

Con respecto a los requerimientos éticos y de independencia, la CGR tiene un amplio desarrollo en esa materia. Todos los funcionarios deben observar el Código de conducta de los funcionarios y las funcionarias de la CGR, el Marco ético de los funcionarios de la Contraloría General y el Reglamento de abstenciones. Los funcionarios auditores, independientemente del tipo de auditoría, deben suscribir una declaración de independencia y confidencialidad en cada auditoría.

Como se comentó en los indicadores EFS-9 y EFS-10, la CGR tiene normativa interna para el control de calidad y el aseguramiento de calidad aplicable a los diversos tipos de auditoría, así como puntos de control específicos en el procedimiento de auditoría financiera, según el modelo de procesos institucional lo exige para todo procedimiento.

En cuanto a la dirección y habilidades del equipo de auditoría financiera, la normativa interna de la CGR para el ejercicio de la auditoría se ajusta a la normativa de INTOSAI. Además, a nivel institucional cuenta con manuales oficiales de competencias y de perfiles de puestos, los cuales establecen, entre otros aspectos, las características, responsabilidades, funciones, grados o niveles de dominio o madurez de determinadas competencias.

En general, la normativa o fundamentos para el ejercicio de la auditoría financiera se ha desarrollado a un nivel de detalle tal que brinda las herramientas necesarias para asegurar un grado de estandarización y calidad a lo largo de todo el proceso de auditoría, para sustentar sus productos en evidencia razonable para las conclusiones y disposiciones emitidas a las entidades auditadas.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-11 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (todas de nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, el máximo según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR ha incursionado en la mejora de la calidad de la auditoría financiera basada en las normas de

INTOSAI. La normativa brinde todas las herramientas necesarias (instructivos, formularios, modelos, etc.), para asegurar un grado de estandarización y calidad a lo largo de todo el proceso de auditoría y productos de auditoría con evidencia suficiente para sustentar las conclusiones y recomendaciones brindadas al auditado. Con la oportunidad de mejora referida a desarrollar normativa para estados financieros grupales y para estados financieros preparados con propósitos especiales (por ejemplo sobre deuda pública).

### **EFS-12 Proceso de la Auditoría Financiera**

Al revisar una muestra de 7 auditorías financieras para efectos de este indicador, se constató que cuentan, como lo plantea el MMD-EFS, con un proceso de planeación en el cual se considera el marco de información financiera aceptable, la materialidad para los estados financieros y los riesgos de errores significativos a nivel de estados financieros, todo basado en una comprensión de la organización auditada y la comprensión del control interno relevante a la información financiera.

En 2 de las 7 auditorías revisadas, aunque el objetivo fue realizar todo el proceso de auditoría, incluida la emisión del dictamen, al final de la auditoría no se emitió un dictamen. Esto plantea una oportunidad de mejora en materia de planificación o estrategia de la auditoría como la llama el MMD-EFS, para establecer el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, así como respecto a la comprensión y capacidades del personal relativo al manejo de esas variables, a efectos de que las auditorías planificadas con un alcance de financieras logren el objetivo de dictaminar los estados financieros de una entidad o parte de ellos.

Respecto a la ejecución de las auditorías, la muestra analizada revela un cumplimiento, razonable, de la normativa establecida para las auditorías financieras. Destaca en este punto el tema de la evaluación de riesgos de fraude, ya que no se realizó con papeles de trabajo por separado, como lo plantea el MMD-EFS, sino que cada equipo incluyó el tema dentro de cada procedimiento de auditoría en la etapa del examen. Durante el 2014, con la actualización de procedimientos internos en curso, se estableció como requisito obligatorio realizar un papel de trabajo adicional para documentar el riesgo de fraude en cumplimiento con la normativa de INTOSAI.

Se considera que también hay oportunidades de mejora en relación al seguimiento más detallado de las herramientas utilizadas, a raíz de la referida actualización del procedimiento de auditoría financiera en 2014, ya que, en un caso, se determinó la aplicación de plantillas de trabajo incorrectas respecto del procedimiento interno de la CGR. Brechas de cumplimiento de procedimiento similares se encuentran al aplicar la autoevaluación para el aseguramiento de la calidad en las auditorías (EFS-9 y EFS-10), las cuales originan esfuerzos de mejora continua.

Por otra parte, la revisión de la muestra permite observar la implementación de la normativa interna relativa a los requisitos de la documentación, en término de la suficiencia y oportunidad de preparación para sustentar los hallazgos y las conclusiones del informe. Además, los informes de auditoría analizados se consideran fáciles de comprender, sus recomendaciones son claras y concisas y en todos los casos se dio oportunidad para que el ente auditado conociera los resultados preliminares y aportara sus observaciones, las cuales son consignadas en el informe así como la atención dada por la CGR a esas observaciones.

Como antes se indicó, 2 de los 7 informes revisados no cumplen con las características de un producto de la auditoría financiera, debido a que al final se emitieron solo informes de control interno y no dictamen. Sin embargo, esto se considera una debilidad de la fase de planificación, en dónde ya se mencionaron las oportunidades de mejora. De manera que para dichos informes, los criterios evaluados en este apartado se evalúan como no aplicables según la metodología de calificación del MMD-EFS para no “castigar” dos veces una misma brecha.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-12 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (3-4-4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto las auditorías financieras se realizan con razonable apego a las normas de INTOSAI. La CGR dispone de planes de acción estratégicos y de desarrollo para lo concerniente a las capacidades para ejercer este tipo de auditoría.

### **EFS-13 Fundamentos de la Auditoría de Cumplimiento**

Con respecto a la normativa de la auditoría de cumplimiento, además del ordenamiento general en la CGR aplicables a todo tipo de auditoría antes comentado en este informe, se ha establecido normativa necesaria, formalizada y actualizada, para realizar auditoría de cumplimiento con apego a los criterios establecidos por el MMD-EFS y, por ende, a la normativa de INTOSAI, la cual cubre la planeación, ejecución, evidencia y comunicación con la entidad auditada durante todo el proceso, la comunicación de resultados y seguimiento de disposiciones.

La etapa de planeación cubre regulaciones para conocer las autoridades de los entes a auditar, evaluación de riesgos y control interno, mediante la valoración de las áreas de estudio (VAE). También se cuenta con criterios de calidad sobre la preparación de la documentación, la elaboración de los programas de trabajo con procedimientos para comprender la entidad auditada y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance del estudio. Se cuenta con plantillas para la elaboración de los papeles de trabajo y para la elaboración del informe; así como indicaciones para la elaboración del plan general de cada auditoría.

No existe normativa interna con el requerimiento explícito de realizar un análisis de riesgos de fraude en las auditorías de cumplimiento, por lo que esto constituye un planteamiento del MMD-EFS a ser valorado como oportunidad de mejora al procedimiento.

En cuanto a la normativa para la gestión ética, aplica para esta auditoría lo indicado para la auditoría financiera y de desempeño, por lo que estos criterios se cumplen a cabalidad en la CGR.

De igual manera, como se comentó en los indicadores EFS-9 y EFS-10, en este procedimiento de auditoría están previstos los criterios de calidad y su observancia se materializa en un formulario para evaluar el cumplimiento de ciertos requisitos en cada auditoría. Esto en forma complementaria a los controles incluidos en el resto de los criterios de calidad y a los roles establecidos a los miembros del equipo con el detalle de los pasos y ejecutores de cada actividad; donde, para el control de calidad, es clave el rol supervisor del AT a lo largo de todo el procedimiento, para brindar direccionamiento, coordinación y comunicación entre equipos de auditoría y el nivel gerencial y para ejercer control de calidad del proceso y producto de auditoría.

**En resumen**, la puntuación global del indicador EFS-13 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (3,4,4,4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, máximo según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR tiene diseñados sus procedimientos internos de esta auditoría conforme a la normativa de INTOSAI, cuenta con personal independiente y calificado, emite productos sustentados en una documentación lo suficientemente completa y detallada para apoyar las conclusiones y disposiciones, agregando valor de mejoras en la gestión de las entidades auditadas. El seguimiento de la calidad permite evaluar constantemente su desempeño y ubicar las oportunidades de mejora, tanto en el fortalecimiento de los procedimientos y normativa interna, como en la medida en que se implementan. Debe, sin embargo, al planificar las auditorías, considerar el riesgo de fraude.

### **EFS-14 Proceso de la Auditoría de Cumplimiento**

Al revisar una muestra de 10 auditorías de cumplimiento para efectos de este indicador, se constata que la fase planeación se ejecutó de acuerdo al procedimiento establecido, lo cual incluye la elaboración del perfil del proyecto, donde se identifican aspectos de la auditoría a realizar (objetivo, alcance, criterios); valoración de áreas de examen para conocer la entidad auditada y sus diferentes procesos, así como su regulación, donde se consideran los diferentes tipos de riesgo; y evaluación del control interno. Además, se identifican los diferentes criterios de auditoría a ser comunicados a la entidad auditada antes de iniciar la fase de examen. Al finalizar la fase de planificación se elabora el plan general de auditoría y con base en todo lo anterior, la estrategia de la auditoría.

Sin embargo, el análisis de una muestra de expedientes de auditoría revisados no encontró, en el 60% de los casos, evidencia de la comunicación de criterios al auditado, como resultado de la fase de planeación; en tanto que en el 40% de los casos revisados no se encontró evidencia del establecimiento de dichos criterios. Este es un hallazgo de incumplimiento de procedimiento, que evidencia la necesidad de un mayor seguimiento al cumplimiento de la normativa y a la responsabilidad del rol de supervisor del AT.

Por otro lado, como ya se mencionó en el indicador EFS-13, el actual procedimiento no establece el requerimiento de realizar análisis de riesgo del fraude en las auditorías de carácter especial o de cumplimiento, por lo que en la práctica tampoco se encontró evidencia de dicho análisis.

Por lo general, todos los procedimientos se llevan a cabo, y el procedimiento de auditoría contempla un apartado sobre la flexibilidad del programa de trabajo, donde se indica el proceder en caso de cambios al programa. Por ejemplo, en casos de presuntos hechos irregulares se debe llenar un formulario y reportar el hecho con el fin de definir el tratamiento que se le debe dar y continuar con la auditoría original. Se observa en los expedientes analizados que se recopila evidencia de auditoría apropiada y suficiente como respaldo de los hallazgos.

Respecto al cumplimiento del plan de cada auditoría y la justificación de procedimientos de auditoría previstos en el plan pero no aplicados, en la revisión de la muestra, el 80% de los casos evidencia la realización de todos los procedimientos planificados; en tanto que en el

20% restante se encontró que para procedimientos no aplicados no se justificó o explicó esa desviación respecto de lo planeado. Esa necesidad de justificación de procedimientos no aplicado no está prevista en los procedimiento de auditoría de la CGR, de manera que constituye una oportunidad de mejora.

La documentación de los expedientes de las auditorías es lo suficientemente detallada y basada en estándares de registro, para que cualquier auditor que se incorpore al equipo de trabajo pueda comprenderla. Se observa la utilización del juicio profesional para obtener evidencia apropiada y suficiente y generar resultados relevantes; así como elementos indicativos de comunicación con la administración a lo largo de todo el proceso de auditoría, incluyendo la remisión del borrador del informe, con el fin de que la entidad auditada realice observaciones y comentarios sobre los resultados, los cuales son analizados e incorporados mediante un anexo en el informe definitivo. El informe se prepara bajo los principios de completitud, objetividad y oportunidad; es de fácil comprensión y se incluye únicamente la información respaldada por evidencia. Las disposiciones y recomendaciones emitidas se plasman con claridad y están dirigidas a las personas responsables de su cumplimiento (ver EFS-2).

Aunque los formularios de control evalúan positivamente los aspectos relacionados a la documentación, en 2 de los casos no se encontró la valoración de áreas de examen (VAE), documento relevante para la documentación de la auditoría. Por otro lado, en un caso se encontró que los documentos fueron firmados en fecha posterior a la emisión del informe.

En cuanto al criterio referido a que el auditor debe indicar si su opinión “ésta es inalterada o ha sido modificada con base en una evaluación de la materialidad y grado de presencia”, se considera no aplicable porque, en los informes de auditoría de cumplimiento, más que una opinión o dictamen, se emiten conclusiones relacionadas con las respuestas a las preguntas específicas de la auditoría.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-14 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (2-3-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR implementa plenamente el procedimiento previsto de auditoría en la mayoría de las auditorías de cumplimiento.

### **EFS-15 Fundamentos de la Auditoría de Desempeño**

Todos los criterios de este indicador en cuanto a si sus fundamentos, según las normas de INTOSAI, están recogidos en el marco normativo formal de la CGR, se cumplen razonablemente, incluyendo los criterios de calidad de las diferentes etapas del procedimiento y su divulgación al personal auditor. Esto es consecuente con la realidad de que la auditoría de desempeño u operativa es una de las de mayor desarrollo en la institución, sometida incluso a revisión entre pares en 2011 (ver indicador EFS-10).

En cuanto a la gestión de la ética, como se ha indicado para los otros tipos de auditoría, la CGR tiene un amplio desarrollo en esa materia, al cual deben ajustarse todos sus funcionarios, con exigencias especiales para los procedimientos de auditoría, de conformidad con la normativa de INTOSAI.



El marco normativo del procedimiento incluye lo concerniente a la integración del equipo de auditoría en relación a la competencia y experiencia del personal, las diversas fases de cada estudio (planificación, examen, comunicación de resultados y seguimiento de disposiciones, criterios de calidad con lineamientos específicos para el control de calidad y su documentación). Esto en forma complementaria a los controles incluidos en el resto de los criterios de calidad y a los roles establecidos a los miembros del equipo, incluido el referido al AT como rol supervisor, entre otros.

Adicionalmente, la División de Fiscalización cuenta con un plan de desarrollo de competencias en auditoría operativa para varios años, dirigido a los funcionarios que realizan este tipo de auditoría.

**En resumen**, la puntuación global del indicador EFS-15 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (todas de nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, máximo según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR tiene diseñados sus procedimientos internos de auditoría conforme a la normativa de INTOSAI para auditoría de desempeño.

### **EFS-16 Proceso de la Auditoría de Desempeño**

Las muestra de 7 auditorías operativas evaluadas muestra que, en la CGR, el proceso de análisis previo, para crear conocimiento antes de la auditoría, no se realiza como un estudio aparte, sino dentro de la fase de planificación de la auditoría.

En esta fase los criterios de calidad requieren aplicar y documentar los procedimientos para conocimiento de la entidad auditada y su control interno, además del análisis de riesgos y valoración de áreas de examen (VAE). Sin embargo, en la muestra revisada no se observa, en los papeles de trabajo, la aplicación de métodos de resumen y análisis de datos tales como (Debilidades, Oportunidades, Fortalezas, Amenazas (DOFA), análisis de Ishikawa, análisis de los “stakeholders” o partes interesadas (legisladores, ciudadanía, prensa, etc.), entre otros planteados por el MMD-EFS, como parte de ese análisis y conocimiento de la entidad.

De manera que se considera necesario fortalecer en la práctica este proceso de estudio previo de la temática de auditoría y del ente auditado, utilizando las herramientas necesarias para el resumen y análisis de datos, documentando el análisis global realizado como insumo para la elaboración de la VAE; todo a efectos de realizar un planteamiento más elaborado de los objetivos, alcance, enfoque, auditabilidad y significancia del área de auditoría, recurso humano requerido, plazos de ejecución de la auditoría y demás aspectos recomendados por el MMD-EFS en este punto.

Por su parte, se comprobó la efectiva comunicación con la Administración del ente auditado desde el inicio de la auditoría, en aspectos claves de ésta como comunicación de los objetivos, alcance, criterios, solicitudes de información, discusión de hallazgos, comunicación de resultados, entrega borrador del informe, obligación de dar oportunidad de plantear y analizar observaciones de la administración al borrador del informe, resolver recursos de revocatoria y apelación interpuestos al ente auditado, respecto a los resultados de un estudio.

También, se constató el cumplimiento de los lineamientos establecidos en los criterios de calidad específicos en cada actividad para el manejo y organización de la documentación de auditoría. El nivel gerencial mide el avance del plan anual operativo y por consiguiente el avance de las auditorías de acuerdo con los lineamientos de ejecución y seguimiento de los planes de trabajo.

Se comprobó la remisión del informe final de las auditorías a la entidad auditada. La organización, estructura y contenido de los informes cumplen con los lineamientos definidos y los criterios de calidad, los cuales concluyen, al menos, sobre una de las tres variables básicas evaluadas en este tipo de auditorías (eficacia, eficiencia, economía). Los hallazgos se estructuraron de acuerdo con sus atributos y existe concordancia entre los objetivos de la auditoría, las hipótesis o preguntas de auditoría, los hallazgos, las conclusiones y las disposiciones brindadas al ente auditado; así como se constata el seguimiento a la implementación de estas disposiciones, como se comenta en el indicador EFS-3.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-16 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (1-4-4), equivalente a madurez de “Nivel logrado”, máximo según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR implementa los procedimientos de esta auditoría según lo esperado. La planificación de mediano plazo y operativa vinculada a la estratégica buscan mejorar ese valor público agregado, cubriendo temas y servicios relevantes y de mayor riesgo para el país (ver indicador EFS-3). El seguimiento de la calidad permite evaluar constantemente su desempeño y ubicar las oportunidades de mejora, y es capaz de generar un producto de valor para el ciudadano y las entidades fiscalizadas (ver indicador EFS-5).

### 3.5 Dominio E: Estructuras de Gestión y Apoyo

Los indicadores de este ámbito evalúan criterios relacionados con la ética, gestión y control interno de una EFS, bajo las dimensiones de código de ética e integridad, gestión del personal, financiera y entorno del control interno; así como criterios atinentes a la gestión de activos y servicios de apoyo de una EFS, bajo los criterios de planeación y uso efectivo de los bienes e infraestructura y de servicios de apoyo administrativo.

Puntuaciones de Indicadores Dominio E			
Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-18	Ética, Gestión y Control Interno	3	2,3,4,3
EFS-19	Gestión de Activos y Servicios de Apoyo	4	4.4

Cuadro 15

Diversos aspectos comentados en todos los demás ámbitos del MMD-EFS, sobre gestión de la ética, marco legal, independencia, mandato, documentación de procedimientos de trabajo, control y aseguramiento de la calidad, entre otros, forman parte de las regulaciones y prácticas de gestión y de control interno de una entidad, razón por la cual hay correspondencia y alguna reiteración al evaluar los criterios del presente ámbito en esos temas.

Asimismo, los criterios relacionados con la planificación en este indicador tienen como antecedente lo tratado en el ámbito C sobre “Estrategia para el desarrollo organizacional”, el cual abarca el proceso de planificación estratégica y operativa de una EFS (ver indicador EFS-8).

### **EFS-18 Ética, Gestión y Control Interno**

El control interno es un elemento inmerso en todos los procesos de una organización. Por esa razón, muchos criterios del MMD-EFS son, en esencia, componentes de un sistema de control interno. Este indicador resalta aspectos relacionados con la ética, gestión de personal y financiera, sin que esto sea tratado, exclusivamente, en este indicador, porque es abordado mediante criterios de otros indicadores de todos los ámbitos del MMD-EFS.

La CGR, en cumplimiento del marco legal y normativo nacional (especialmente la Ley general de control interno, la Ley contra la corrupción y el enriquecimiento ilícito en la función pública y el Manual de normas de control interno para el sector público), ha establecido elementos tanto formales como informales para propiciar una gestión institucional apegada a altos estándares de conducta ética e íntegra en el desarrollo de sus actividades. Dentro de esas regulaciones internas están el Marco ético institucional, las Políticas de buen gobierno corporativo (desarrolladas bajo los ejes de gestión íntegra, transparente y responsable), y el Código de conducta. Además, el Estatuto autónomo de servicios, en proceso de actualización, tiene una correspondencia plena con las conductas del referido código de comportamiento.

Para garantizar que todo su personal comprenda y tenga presente los valores y principios contenidos en éste marco normativo, la institución realiza cada año diversas actividades para promocionar la ética y los valores, sobre las cuales se divulga a lo interno y externo de la CGR, como en la Memoria Anual de la CGR a la Asamblea Legislativa.

Una oportunidad de mejora sobre el particular consiste en el seguimiento y el proceder ante conductas contrarias a esos estándares de conducta. A la fecha del presente informe, se cuenta con un borrador de propuesta para monitorear el cumplimiento de la normativa relacionada con ética y de un mecanismo para tomar acciones en caso de desvío, el cual está en revisión por parte de la Unidad de Gobierno Corporativa de previo a someterlo a revisión del nivel superior.

El MMD-EFS refiere a la herramienta desarrollada por la INTOSAI para evaluar la integridad en una EFS, basada en las normas de esa organización y otras sanas prácticas, denominada Autoevaluación de la Integridad (INTOSAINT). Al respecto, la CGR participó en el “Primer Curso Regional para moderadores INTOSAINT” en 2013, impartido en México, como parte de un proyecto que dio lugar a la evaluación piloto de la CGR en 2014, por parte de la EFS de Panamá, como medio para que los funcionarios capacitados en esa herramienta tuvieran una práctica inicial y pudieran, con base en esto, contribuir a la mejora de esa herramienta. La CGR dispone de procedimientos oficiales para todo lo relacionado con la gestión del personal. Además, cuenta con una estructura orgánica y con asignación de tareas y responsabilidades para las diversas unidades, lo cual se formaliza en su Reglamento Orgánico. Un manual de perfiles de puestos explica las responsabilidades y competencias y el nivel de dominio requerido para el personal a todo nivel. Estos documentos han sido divulgados a los funcionarios, comunicados por medio del correo electrónico institucional y están a disposición en la Intranet, a la cual tiene acceso todo el personal.

La CGR dispone de políticas, lineamientos y el Sistema de Gestión Documental Electrónica (SIGED), integrado al de planificación institucional, para el registro de horas planificadas y efectivas por funcionario, proceso y por gestiones o asignaciones de trabajo específicas; lo cual es fundamental para el seguimiento a la gestión, toma de decisiones y control básico de costos.

Si bien existe una práctica de rotación de personal para determinados puestos, se debe formular una política sobre la rotación laboral o de personal. Además, es necesario profundizar el control de costos, como base para la toma de decisiones, pues si bien se elabora con registro de costos para efectos del informe de evaluación del plan operativo ante el Ministerio de Hacienda, no se dispone de un sistema de control gerencial de costos, para la toma de decisiones en esa materia. Por su parte, como se mencionó en el indicador EFS-9, la CGR no cuenta con un sistema de control de calidad ni una política de calidad a nivel institucional actualizada. La política de calidad disponible data de 2004, es muy general y desde entonces el desarrollo del modelo de procesos de la CGR, y la realidad en que operan, ha evolucionado significativamente.

Con respecto a la gestión financiera, la CGR cumple a cabalidad los criterios del MMD-EFS, por cuanto tiene una asignación clara de responsabilidades de la gestión financiera y un sistema de delegación de autoridad en relación con los gastos. Además, existen normas establecidas en manuales y otras regulaciones, las que se ponen a disposición de del personal según sus ámbitos de competencia.

En el proceso presupuestario, la CGR también utiliza mecanismos de control para la definición clara de calendarios y procedimientos. Además, el personal a cargo de la elaboración de presupuestos y de la contabilidad cuenta con la experticia necesaria y pertinente en la elaboración y seguimiento, lo cual permite la ejecución eficiente y competente de dicha labor. Como se ha indicado, existen sistemas de información para la gestión institucional, que abarcan la planificación, presupuesto, control de gestiones, consumo de tiempo y desempeño, con oportunidades de mejora en cuanto a integración de esos sistemas.

Los estados financieros se preparan acorde con el marco de informe financiero relevante y aplicable. Además, se establecen planes de acción para atender recomendaciones de la auditoría externa que se contrata, anualmente, cuyos dictámenes se divulgan en el informe anual de la CGR al Congreso, así como en el sitio web, junto con los estados financieros de esta EFS.

Sobre el entorno del control interno, la CGR ha establecido políticas de control interno y procedimientos que están claramente documentados, aplicados y sustentados en normativa de aplicación nacional, y otras de carácter interno. Específicamente, por ley se cumple con la implementación de una autoevaluación anual del control interno institucional, de la cual se origina una serie de recomendaciones para su mejora. Además, se practica valoración de riesgos en atención de las normas legales y técnicas nacionales, para lo cual el SIGI, base de la planificación, dispone de un módulo para esa valoración de riesgos.

La metodología para esta autoevaluación está siendo mejorada para basarla en un enfoque de valoración de riesgos alineado a los avances de mejores prácticas internacionales, así como para implementar un sistema de registro y reportes para la toma de decisiones basado en riesgos e integrado a la planificación, todo con el apoyo de estudios de la Auditoría Interna que han recomendado esas mejoras y actualización.

La Auditoría Interna cuenta con el apoyo del nivel superior e incluso está certificada a nivel internacional por el Instituto Global de Auditores Internos. La Auditoría dispone de un sistema para dar seguimiento al cumplimiento de sus recomendaciones. El informe anual de la CGR al Legislativo incluye el respectivo informe anual propio de la Auditoría Interna. Este informe, como se indicó en el indicador EFS-5, se publica en la página web de la CGR, y además en ese sitio se divulgan las recomendaciones dadas por la Auditoría Interna.

La CGR cuenta con un plan estratégico y táctico de tecnologías de información y comunicación (TIC) y con políticas y procedimientos propiamente establecidos para el desarrollo y control interno de las TIC, en observancia de normas dictadas por esta EFS para el sector público, en ejercicio de su facultad rectora en temas de control y fiscalización de la hacienda pública.

Se valora implementar la práctica sugerida por el MMD de que el titular jerarca emita, como parte de su informe anual, una declaración sobre la suficiencia del control interno de la CGR, así como la de implementar un procedimiento de notificación para que los empleados informen sobre presuntas violaciones al control interno. Este mecanismo sería similar o integrable al que se está desarrollando para presuntas acciones contrarias al código de conducta. Esto por cuanto las violaciones al control interno, como parece plantearlas el marco de medición, no corresponderían a fallas humanas o de sistemas y máquinas en el control interno, lo cual se ubica dentro de la normalidad de todo sistema de control interno, a prevenir, detectar y corregir en las tareas propias de los procesos de trabajo, sino que refieren a comportamientos de índole más personal o ético.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-18 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (2-3-4-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR dispone de procedimientos y prácticas para la planificación, gestión y el control de aspectos clave para el MMD-EFS en materia de ética, recursos humanos, tecnologías de información y financiera. Estos planes, procedimientos y prácticas cuentan con el apoyo, participación y compromiso del nivel superior y operativo; así como suministran las variables de información necesarias para tomar decisiones en estas materias y acompañar todo el accionar de la CGR.

### **EFS-19 Gestión de Activos y Servicios de Apoyo**

La CGR realiza la planeación y uso efectivo de los activos e infraestructura de acuerdo con procedimientos formales. Cuenta con lineamientos y estándares para oficinas, mobiliario y uso de espacio físico acorde a las necesidades, cantidad de personal actual y proyectado, aplicando criterios de ergonomía, según la normativa nacional en cuanto a construcciones, accesos y salud ocupacional, incluyendo las condiciones exigidas para personas con alguna discapacidad.

La gestión de TIC, como se mencionó, se ha atendido conforme a la planificación estratégica y táctica en esa materia. Para el período 2013, una oportunidad de mejora refiere a la aprobación del plan estratégico de TIC, ya que a ese momento no se contó con una versión actualizada, pues estaban en proceso de elaboración tanto ese plan como su correspondiente plan táctico, para reemplazar al anterior plan estratégico de TIC vencido en 2012 y para actualizar la cartera de proyectos proyectada al 2014. Esta gestión incluye un plan de sustitución de equipos, renovación de programas y aplicaciones, alineado a las prioridades estratégicas y otras necesidades institucionales, en procura de mejorar la plataforma tecnológica y dar la continuidad a los servicios.

Mediante normativa interna, como es el Reglamento para la administración de los bienes y derechos de la propiedad intelectual, la CGR gestiona y coordina lo correspondiente a la realización de un inventario físico total, con una periodicidad de tres años, a fin de verificar la existencia y condición de los bienes así como la confiabilidad y exactitud de los registros del control de bienes. El último inventario físico realizado fue en el 2013, sobre el cual, en el momento de la aplicación del MMD-EFS, no se contaba con el informe final. Para el próximo inventario institucional (2016), la institución adquirió equipo con tecnología “hand help” para hacer ese inventario de manera electrónica con actualización simultánea de las bases de datos sobre activos.

La gestión documental (recepción, elaboración, emisión, control, archivo y custodia) es un proceso con amplia regulación, tanto para documentos impresos como digitales, el cual, como se ha indicado, tiene un importante soporte tecnológico basado en el concepto de expediente digital.

Para el archivo central se cuenta con políticas y lineamientos internos que regulan el acceso a las instalaciones y a los documentos o registros ahí custodiados. Se dispone de tablas de plazos de conservación de documentos, aprobadas por el ente rector del Sistema Nacional de Archivos; lo cual garantiza la conservación de documentos según estándares de plazos y tratamientos oficiales, sin detrimento de la posibilidad de consultar documentos por parte de los interesados, en respeto al debido proceso y principio de legalidad. Todo esto se realiza de conformidad con un marco normativo nacional que incluye la documentación digital y la firma electrónica de documentos.

Esta EFS tiene un considerable nivel de avance hacia una modalidad de oficinas “cero papeles”, mediante el desarrollo e implementación del referido expediente electrónico, apoyado en firma digital y, a partir de 2013, hacia la migración de servicios de tecnología de información (TI) en “la nube”, como es el caso del correo electrónico institucional.

En cuanto a los servicios de apoyo administrativo, la CGR cuenta con todo lo necesario para que los funcionarios de la institución realicen sus labores en las condiciones adecuadas para un buen desempeño, con apoyo en materia de gestión del potencial humano, incluyendo capacitación; plataforma de servicios para el cliente externo; de información, incluyendo correspondencia; de TI; servicios contables y financieros; de proveeduría; almacén y suministros; transportes; mantenimiento de infraestructura; estacionamiento; aseo de oficinas y mantenimiento de zonas verdes; salud; comedor; seguridad, uniformes para algunas posiciones. Todos los servicios de apoyo administrativo se ejecutan según procedimientos de trabajo formales, lo cual incluye puntos de control y, en su mayoría, soporte tecnológico para llevarlos a cabo; así como se dispone de políticas y otras regulaciones internas para su ejecución.

Se han establecido procedimientos y roles para el servicio de atención de los usuarios de TIC, denominado Centro de Operaciones. En éste se establece la forma de atención al funcionario, los roles con los niveles de atención aplicables, la categorización y registro de solicitudes y la base de conocimiento asociada, para lo cual se cuenta con un sistema para atención de órdenes de servicios (SOS).

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-19 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus dos dimensiones (ambas de nivel 4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, máximo según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR actúa como facilitador de un mejor desempeño organizacional, en cuanto a la planificación de la infraestructura, previsiones para el crecimiento según la capacidad instalada. También, se cuenta con una gestión de archivos que cumple con todos los requisitos establecidos, con responsabilidades claramente establecidas y con una gestión de tecnologías de información y comunicación que se ha venido atendiendo conforme a lo planificado y a la normativa interna y externa vigente a nivel nacional y mejores prácticas. Así como garantiza condiciones idóneas de trabajo mediante una amplia gama de servicios de apoyo administrativo esenciales para el buen desempeño de toda la organización.

### 3.6 Dominio F: Recursos Humanos y Liderazgo

Este ámbito enfatiza la evaluación de algunos criterios relacionados con la gestión del potencial humano, bajo las dimensiones de liderazgo, estrategia, reclutamiento y remuneración, ascenso y bienestar; así como criterios sobre desarrollo y capacitación, bajo las dimensiones de planes y procesos para esos efectos en general y para disciplinas de auditoría relevantes. Aspectos de algunos de estos criterios son abordados en otros indicadores del MMD-EFS.

#### EFS- 20 Liderazgo y Función de Recursos Humanos.

La estructura organizacional, el reglamento orgánico y el manual de puestos de la CGR establecen, claramente, según corresponde, los niveles jerárquicos y, por ende, de liderazgo formal de la institución; así como sus principales funciones. Las gerencias de división tienen a su vez gerencias o jefaturas subalternas. Y en algunas divisiones se cuenta con personal supervisor, cual es el denominado Asistente Técnico (AT) para el proceso de auditoría y otros.

**Puntuaciones de Indicadores Dominio F**

Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-20	Liderazgo y función de Recursos Humanos	2	4,0,4,2
EFS-21	Desarrollo y capacitación profesional	3	3.3

**Cuadro 16**

El liderazgo figura como una de las competencias genéricas institucionales, sobre las cuales se ha dado capacitación a todo el personal y tiene establecidos niveles de dominio específicos para los diversos tipos de puestos.

La Contralora General, la Subcontralora General y los gerentes de División conforman el Consejo Consultivo previsto en el Reglamento Orgánico de la CGR y sesionan con la presencia constante de la jefatura de la UCG y de una asesora del Despacho Contralor, al menos semanalmente, para discutir los temas institucionales incorporados en la agenda correspondiente. Esta agenda es elaborada por el Despacho Contralor o coordinada con éste por las gerencias y jefaturas, como parte de la convocatoria que el titular jerarca realiza para esas sesiones. Este es uno de los principales espacios de discusión, coordinación e integración institucional para discutir temas prioritarios. Es una instancia meramente consultiva, no decisiva.

Otro ejemplo de este tipo de equipos permanentes para la coordinación e integración institucionales es el Comité de Consultas, el cual está integrado por representantes de cada División y el Despacho, para analizar, decidir el tratamiento y asignar las consultas planteadas ante la CGR por las diversas partes interesadas externas, para la emisión de criterios en materia de control y fiscalización de la hacienda pública. Otras sesiones de trabajo especiales y promotoras de integración son, por ejemplo, las conformadas para el proceso de elaborar los planes estratégico y táctico institucionales, en los que participan tanto el nivel superior como el nivel operativo. Además, se cuenta con comisiones de trabajo conformadas por funcionarios para salud ocupacional, desarrollo sostenible, equidad de género, así como se permite y fomenta las agrupaciones de funcionarios en materia deportiva, sindical y otras asociaciones laborales.

El nivel gerencial realiza reuniones periódicas convocadas por cada gerente de División con sus gerentes o jefaturas subalternas, para tratar asuntos de interés divisional, discutir puntos de vista y unificar criterios.

La comunicación de decisiones de alcance divisional o institucional es constante en la CGR, por medios como las reuniones o presentaciones presenciales a nivel institucional, de Divisiones y Unidades, así como el correo electrónico (establecido como un medio formal de comunicación en la CGR), la intranet, pizarrones por piso o en recintos de amplia concurrencia (como el vestíbulo del edificio central, del edificio anexo y el comedor institucional).

Tal y como se indicó en el comentario relacionado con el indicador EFS-18, la CGR ha establecido elementos formales de la gestión ética como es el caso de los valores institucionales y código de conducta, sobre los cuales hay actividades anuales de comunicación, para garantizar una alta cobertura al personal (charlas, talleres, concursos, correos, afiches, semana de valores, semana cívica, entre otros).

Mediante la emisión de normativa interna se facilita la definición y ejercicio de la autoridad, enfatizando la delegación y responsabilidades de los involucrados en cada uno de los procesos, con medios tales como en el Reglamento Orgánico, Estatuto Autónomo de Servicios y en el Manual de Perfiles de Puestos.

Sobre el desempeño del personal se aplican diversos modelos para evaluarlo, según se trate de niveles profesionales, técnicos y otros, así como se firman los referidos compromisos de desempeño a nivel gerencial con el titular jerarca.



En lo concerniente a una estrategia de recursos humanos, los procesos de gestión del potencial humano son ejecutados según lineamientos, normativas y procesos establecidos y se vinculan en algunos proyectos con el plan estratégico institucional. Sin embargo, la CGR tiene en este punto una oportunidad de mejora, pues no cuenta con un plan estratégico específico para esta materia; aspecto sobre el cual se está trabajando en su elaboración alineada al PEI 2013-2020.

Existe una dependencia encargada, formalmente, de todos los procesos de la gestión del potencial humano y por tanto, del reclutamiento, donde se definen los parámetros, se establecen las bases según las necesidades solicitadas y los perfiles que se desean cubrir. Los procedimientos y otras guías para reclutamiento y selección permiten reconocer los lineamientos a seguir, de manera que se cumpla con calidad cada uno de los pasos del proceso definido.

En cuanto a la cantidad y tipo de personal requerido, cada división interesada elabora, en coordinación con la Unidad de Gobierno Corporativo, un estudio de capacidad instalada (relación de puestos) y de nuevas necesidades, para llevar adelante los procesos de previsión presupuestaria y de dotación correspondientes. Una vez aprobadas las plazas nuevas, y revisadas las plazas vacantes, se establece el perfil requerido para cada puesto de acuerdo con el Manual de Perfiles de Puestos y el Manual de Competencias.

La vinculación del personal a la institución se realiza mediante actividades de aprendizaje, como inducción, capacitaciones internas, campañas de comunicación en materias como valores, uso de tecnologías de información, responsabilidad ambiental, desarrollo de competencias, entre otros, por lo que la cultura organizacional es informada constantemente como un proceso continuo, al cual contribuyen los referidos medios de comunicación de decisiones a nivel institucional.

Se han realizado algunas primeras experiencias en trabajar con pericia externa a nivel profesional, a través de convenios con universidades y otras entidades de interés, como el Poder Judicial, o mediante contrataciones de expertos. Este ámbito está previsto como una de las prioridades del plan estratégico institucional vigente.

Con respecto a la remuneración, promoción y bienestar del personal, la CGR cuenta con diversas prácticas para facilitar esta gestión y adecuarla a la realidad nacional. Es así como la CGR es una de las entidades pioneras en adoptar un modelo de salario único, en sustitución gradual del modelo clásico de salarios base con una serie de pluses no vinculados al desempeño, onerosos en sí mismos pero más aún dada la referida situación fiscal del país (véase sección 2.2 de este informe) y de las finanzas y economía a nivel internacional en general. También se promueve el teletrabajo y los horarios flexibles.

Además, la CGR cuenta con una serie de incentivos no económicos pero con incidencia positiva en esta materia y por ende, en el bienestar del personal, tales como servicio de comedor subvencionado para un menor costo, servicio médico, estacionamiento para funcionarios.

La escala de puestos permite una promoción razonable, la cual se lleva a cabo de manera concursada tanto interna como externamente. Los puestos gerenciales se nombran por plazos definidos, los cuales se someten al correspondiente proceso de concurso. También se practican pasantías externas y se da una amplia oportunidad de participación en actividades de capacitación a nivel de organismos regionales y mundiales vinculados al quehacer de las EFS.

Con el fin de que los funcionarios reciban una remuneración justa, la CGR realiza estudios de mercado periódicos, para valorar y comparar los salarios con respecto a los de otras instituciones públicas con algunas similitudes. Se valoran con la escala salarial interna para determinar las brechas que puedan presentarse y definir los cambios que la institución pueda implementar en consonancia con la realidad fiscal del país y de presupuesto de la institución.

La CGR monitorea la percepción de los funcionarios el ambiente laboral mediante la encuesta anual de clima organizacional. Esta es una consulta a todos los funcionarios sobre aspectos de motivación, orgullo de pertenencia, remuneración, reconocimiento de aportes y logros, supervisión, estilo gerencial, liderazgo, comunicación; además de ítems referidos a los recursos tales como instalaciones físicas, sistemas informáticos, equipos, herramientas, entre otros.

Procurando la formalidad en la definición de importancia sobre el recurso humano, la CGR ha emitido una política de gestión del recurso humano; y, en el estatuto interno, y en general en las políticas de buen gobierno corporativo, se declara y manifiesta el compromiso con el personal de la institución.

Respecto al criterio del MMD-EFS sobre considerar una evaluación del potencial humano especializada para valorar la capacidad de desempeñarse en niveles superiores, es algo en lo que el actual modelo de evaluación a nivel de profesionales ha venido incursionando, con importantes previsiones alineadas al modelo de gestión por competencias. En todo caso, se toma como una oportunidad de mejora a incorporar con mayor alcance en el modelo de evaluación del desempeño de la CGR.

Para el período evaluado por el MMD-EFS (2013), sin detrimento de iniciativas divisionales o de unidad, la CGR no manejó planes de acción institucionales para atender los resultados de la evaluación de clima organizacional; para el 2014 la Institución requirió a las diversas dependencias el establecimiento de esos planes.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-20 es de 2, dada la combinación de puntuaciones en sus cuatro dimensiones (4-0-4-2), equivalente a madurez de “Nivel en Desarrollo”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR cuenta con medios de comunicación a nivel interno, que permiten fluir decisiones y desarrollar temas de interés institucional. Aún cuando la CGR tiene un buen desarrollo de los procesos en materia de la gestión del recurso humano, los criterios del MMD-EFS sugieren oportunidades de mejora importantes para fortalecer la visión estratégica y otros aspectos en esta materia.

## EFS-21 Desarrollo y Capacitación Profesional

El desarrollo profesional y la capacitación en la CGR se realizan por medio de procedimientos formales. Esto incluye desde espacios para la inducción del personal al quehacer institucional y a la cultura organizacional, hasta los dirigidos a temáticas de actualización y especialización. El contenido de esas actividades responde a lo definido en el Manual de perfiles de puestos y el Manual de competencias. La participación de los funcionarios en actividades de capacitación está documentada en el expediente digital de personal de cada funcionario.

Como se señaló en el indicador EFS-20, no hubo para 2013 un plan estratégico institucional para el recurso humano, el cual está en proceso de elaboración; sin embargo, si se han ejecutado proyectos de potencial humano alineados al plan estratégico institucional.

Una oportunidad de mejora en este punto refiere al criterio de que todos los funcionarios profesionales cuenten con un plan de desarrollo basado en la evaluación anual individual. Al respecto, se está trabajando en el establecimiento de perfiles especializados; además, el nuevo sistema de evaluación de desempeño exige el establecimiento de temas y compromiso sobre desarrollo profesional frente a los resultados de esas evaluaciones.

El desarrollo profesional y la capacitación en disciplinas de auditoría relevantes ha sido y es una de las prioridades institucionales en esta materia y en otras atinentes a los procesos de fiscalización de la CGR. Con base en procesos de diagnóstico de necesidades, expresadas en términos de requerimientos de perfiles de puesto, competencias y temas especiales, se determinan medios alternativos para atenderlas, entre los que figuran la capacitación presencial, virtual, apoyo para cursos especializados y posgrados tanto en entidades de educación superior como en convenio con estas para impartirlos en el Centro de Capacitación de la CGR.

Con respecto a las hojas de puestos (perfiles), estos se han venido actualizando respecto necesidades y demandas del entorno, así como en función del modelo de gestión del potencial humano basado en competencias. Las hojas de puestos tienen el formato y contenido requeridos por el Manual de Perfil de Puestos y el Modelo de Competencias.

El proceso de aprendizaje en el trabajo y esquemas de supervisión o tutoría no son estructuras desarrolladas, formal y sistemáticamente en toda la institución (aunque sí, como se indicó, para los procesos de auditoría), por lo que constituye una oportunidad de mejora, con desarrollos en curso, para otros procesos prioritarios.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-21 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus dos dimensiones (3-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR cuenta con procesos y proyectos de capacitación y desarrollo para fortalecer las competencias de sus funcionarios, en respuesta a los requerimientos institucionales de actualización de los profesionales de cada área, unidad o división. Dichos procesos permiten realizar proyecciones que faciliten el reconocimiento de las necesidades actuales y las exigencias a nivel del entorno.

### 3.7 Dominio G: Comunicación y Gestión de las Partes Interesadas

Hacia este dominio de la comunicación confluye el objetivo del MMD-EFS, como lo sintetiza la norma de INTOSAI denominada “El valor y beneficio de las entidades fiscalizadoras superiores – Buscando una diferencia en la vida de los ciudadanos” (ISSAI 12), la cual es medular al contenido filosófico o de principios de ese Marco de Medición. Al aportar valor en términos de mejoras en la gestión y control de la hacienda pública, en los sistemas de transparencia y rendición de cuentas, así como demostrando un accionar ejemplar, las EFS contribuyen, desde su ámbito de competencias fiscalizadoras, a generar confianza en el orden institucional de un país.

**Puntuaciones de Indicadores Dominio G**

Indicador	Nombre	Global	Dimensiones
EFS-22	Estrategia de Comunicación y Comunicación interna	3	3.4
EFS-23	Comunicación existente entre el Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial	4	4,4,4
EFS-24	Comunicaciones con medios, ciudadanos y sociedad	3	3.3

**Cuadro 17**

En efecto, los procesos de auditoría y la gestión interna de una EFS deben realizarse con profesionalismo, independencia, objetividad, probidad y otros atributos esenciales evaluados a lo largo de todo el MMD-EFS, pero no como un fin en sí mismos sino como medios para retornarle valor a la sociedad. Ahora bien, ese desempeño generará su mejor potencial solo cuando se comunique con transparencia, oportunidad, consistencia, credibilidad y capacidad de interacción, a las diversas partes interesadas en el accionar de una EFS, sobre lo cual ya se trataron algunos aspectos en los indicadores EFS-1 a EFS-3 y en el EFS-5.

Los indicadores EFS-22 a EFS-24 de este ámbito evalúan criterios sobre estrategia de comunicación institucional y buenas prácticas de comunicación con los Poderes Legislativo, Judicial y Ejecutivo, así como con medios de prensa, los ciudadanos y organizaciones de la sociedad civil; con ciertos aspectos evaluados, en algunos casos, en indicadores previos.

#### **EFS-22 Estrategia de comunicaciones**

El modelo formal de procesos de la CGR, basado en el concepto de cadena de valor, contiene en sí mismo un esquema de comunicación y de flujo o interacción entre procesos fiscalizadores y de apoyo, el cual inicia con la atención de los requerimientos de los diversos clientes externos, pasa por la comunicación interna y termina en la gestión del servicio al cliente externo para conocer incluso de reclamos o disconformidades con el accionar y los productos de la CGR.

Ese modelo de interacción de procesos basado en el concepto de cadena de valor viene a constituir la base para una estrategia de comunicación a lo interno y externo. Esta comunicación en la práctica se realiza desde diversos frentes según las necesidades de los diversos procedimientos de trabajo mediante los cuales se desarrollan los procesos institucionales.

Además, el plan estratégico vigente (2013-2020), plantea una serie de prioridades institucionales con alta incidencia en este campo, pues dan a conocer necesidades de mejora en la prestación de servicios públicos críticos, comunicar esfuerzos y resultados de auditoría y otros productos de fiscalización en favor de la prestación de esos servicios públicos, lograr mayor transparencia en la información sobre gestión de la hacienda pública de los fiscalizados y de la propia CGR para potenciar el control político y ciudadano, y fortalecer la prevención de la corrupción desde la fiscalización, la gestión y control interno de los fiscalizados y desde el control político y ciudadano en esa materia.

Por ejemplo, para efectos de los criterios abarcados por el MMD-EFS, la unidad encargada de coordinar las relaciones con los medios de comunicación tiene identificados y perfiladas las necesidades y tratamientos de los públicos o partes interesadas externas prioritarias, tales como el Legislativo, la ciudadanía, los fiscalizados, los propios medios de prensa; con base en lo cual asesora al Despacho Contralor y al resto de la institución en la atención de esa comunicación y servicios de información.

Asimismo, los demás procedimientos institucionales, según sus necesidades, determinan canales y medios de comunicación, coordinando entre ellos, cuando se estima necesario, para interactuar con las diversas dependencias del Poder Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como con los ciudadanos, grupos organizados de la sociedad civil y a lo interno de la CGR, como se ha comentado en materias específicas evaluados en otros indicadores del MMD-EFS (comunicación de resultados de auditoría y otros informes de la CGR, elaboración y divulgación de planes, políticas y orientaciones internas, promoción de la ética, gestión del potencial humano, etcétera).

A propósito de otros criterios destacados por el MMD-EFS en este ámbito, la CGR tiene como práctica institucionalizada la divulgación de los múltiples productos de fiscalización, como informes de auditoría y criterios de interés público. Se ha desarrollado un sistema de información pública de temas relevantes para los medios de comunicación, legisladores y asesores legislativos, organizaciones de la sociedad civil, cámaras profesionales, agrupaciones gremiales, así como a la ciudadanía en general.

Todo lo anterior, a través de medios tales como el uso intensivo del portal electrónico ([www.cgr.go.cr](http://www.cgr.go.cr)), donde se está incursionando en la proyección en redes sociales (Youtube, Twitter, Google+, LinkedIn); el envío de materiales de prensa a grupos de interés; la visita a comunidades para explicar posibilidades de consulta y de aprovechamiento de información disponibles para el control ciudadano y la exigencia de cuentas; y la proyección hacia estudiantes de primaria y secundaria para la educación cívica en temas relacionados con el uso de fondos públicos.

La implementación de la política activa y proactiva de comunicación de la CGR se basa en un permanente monitoreo del entorno institucional (como monitoreo de noticias y análisis de contenido), dirigido a determinar oportunidades de mejora y posicionamiento, aprovechando la iniciativa de poner en contacto a la institución con partes interesadas externas, para quienes la información es un insumo importante para la toma de decisiones o para la formación de opinión documentada.

A la fecha, se cuenta con la información de los interlocutores institucionales a través del monitoreo de noticias y análisis de contenidos, encuestas o cuestionarios para el control de calidad, así como encuestas de percepción sobre el acceso, comprensión y utilidad de los productos de fiscalización de la CGR.

La comunicación interna, a pesar de oportunidades de mejora, se caracteriza por canales de comunicación vertical y horizontal, formales e informales bien reconocidos, los cuales permiten la fluidez de la comunicación y flujos de información, basados tanto en el sitio web como en la Intranet, reuniones presenciales, comunicaciones virtuales, campañas de divulgación, foros virtuales, actividades culturales, recreativas, sociales, pizarras de impresos, boletines electrónicos, entre otros.

Oportunidades de mejora en este ámbito, según los criterios del MMD-EFS, apuntan a avanzar gradualmente en la interacción en doble vía con los usuarios en redes sociales, pues actualmente esos canales se utilizan para divulgar informaciones de interés de la CGR pero sin la posibilidad de los usuarios de referirse a estas directamente en esos sitios; así como consolidar todos los esfuerzos y previsiones antes mencionados, en una estrategia institucional de comunicación, alineada con la planificación estratégica y táctica y otras necesidades de la CGR, para determinar de manera expresa los puntos en los cuales es esencial su integración de frente a una comunicación más efectiva y estratégica.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-22 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus dos dimensiones (3-4), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por del MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR cuenta con dependencias y procesos encargados de diseñar, producir e implementar el manejo prioritario de información, comunicación y posicionamiento institucional para cada producto a divulgar y liderar el proceso de envío y recepción de consultas adicionales posteriores al envío. El facilitar la información a la prensa y otras partes interesadas externas, asegura la coexistencia de múltiples canales para la interpretación de los hechos fiscalizados y que se cuente con la información de la fuente que las origina.

### **EFS-23 Comunicación existente entre el Poder Legislativo, Judicial y Ejecutivo**

En lo referente a la comunicación con el poder legislativo, la CGR desarrolla, como está previsto en su modelo de procesos, dos procedimientos dirigidos a gestionar la relación con la Asamblea Legislativa (AL), los cuales son coordinados por una dependencia asesora a nivel del Despacho Contralor, con funcionarios designados y con competencias idóneas para estos efectos, los cuales tienen presencia contante en el Legislativo.

En ese contexto, se establecen dinámicas y protocolos de comunicación que permiten la adecuada y oportuna entrega de información y apoyo técnico a los legisladores con el fin de potenciar su gestión parlamentaria, en cumplimiento del mandato constitucional de esta EFS, de fungir como órgano auxiliar de la AL en la vigilancia de la hacienda pública, siempre atenta a las necesidades de apoyo técnico requerido por parte de los diferentes órganos legislativos y las fracciones parlamentarias representadas en el Congreso, sin menoscabo de su independencia constitucional como ente de fiscalización superior.

El titular jerarca de esta la CGR presenta por mandato constitucional, como se comenta en el indicador EFS-5, un informe anual (Memoria Anual), así como asiste a diversidad de comparecencias, se refiere a proyectos de ley y remite otra serie de productos especiales y los informes de las auditorías. El siguiente cuadro muestra un resumen de los principales requerimientos de la AL en 2013, algunas de las cuales han venido registrando una demanda creciente:

**Contraloría General de la República  
Cantidad de requerimientos generados  
por la Asamblea Legislativa, 2013**

<b>Materia</b>	<b>Cantidad</b>
Solicitud de información	378
Consultas sobre proyectos de ley	79
Audiencias realizadas /1	35
Solicitud estudio de fiscalización	20
Asistencia a comparecencias /2	7
Comisiones legislativas asesoradas /3	2
Informes especiales presupuestarios y otros	6
<b>Total</b>	<b>527</b>

**Cuadro 18**

*Fuente: Elaboración propia con datos estadísticos de las diferentes unidades participantes en estas gestiones.*

*/1 Son aquellas audiencias brindadas a los diputados en la Contraloría General.*

*/2 Se contabilizan las comparecencias en comisiones legislativas de la Contraloría.*

*/3 Se refiere a la cantidad de comisiones legislativas en las que existe presencia de funcionarios de la CGR en calidad de asesores. Se ajustó el dato informado en el informe de medio periodo, ya que 4 de las atenciones no calificaban como asesorías.*

La CGR prevé en su planificación, en general, las necesidades de recursos humanos y financieros para atender las referidas solicitudes de los legisladores; así como en plan de auditoría, en particular, lo concerniente a solicitudes de denuncias y estudios especiales de los legisladores en el ejercicio de sus potestades de control político y de formación de leyes; lo cual, si bien no limita la independencia de esta EFS en cuanto a su plan de auditorías, no deja de entrañar desafíos como se comenta en la sección 2.3 de este informe.

Con respecto a la comunicación con el Poder Judicial y otras agencias de investigación, para conocer de aspectos de interés para la fiscalización de la hacienda pública, la legislación procesal y penal de Costa Rica plantea que los funcionarios o empleados públicos tienen la obligación de denunciar presuntos delitos cuando tengan conocimiento de ellos en el ejercicio de sus funciones.

En esa línea, la Ley contra la corrupción y el enriquecimiento ilícito en la función pública, en lo referente a la competencia para declarar responsabilidades, dispone que la CGR debe denunciar, ante las autoridades judiciales competentes, los hechos que lleguen a su conocimiento y puedan considerarse constitutivos de delitos.

Esta EFS ha implementado diversas actividades y políticas para coordinar y obtener retroalimentación de estas instituciones, dentro de las cuales destaca la denominada Carta de Intención entre el Instituto Costarricense sobre Drogas, la Procuraduría General de la República, el Ministerio Público y la CGR, suscrita por los máximos jerarcas de estas instituciones en junio del 2010, con el objetivo conformar una alianza estratégica para la lucha contra la corrupción bajo una “Comisión Interinstitucional” que se mantiene activa desde entonces.

De igual manera se ha implementado un “Protocolo para la atención de actuaciones, diligencias y requerimientos en materia penal”, para facilitar la coordinación y comunicación directa con el Ministerio Público y otras entidades vinculadas al proceso penal, que permitiría incluso recibir retroalimentación en casos específicos por parte de esa instancia. Así como se cuenta con un “Convenio de Cooperación Interinstitucional entre el Poder Judicial y la Contraloría General de la República”, el cual ha permitido la capacitación recíproca en los temas de cada entidad, así como pasantías; todo lo cual permite concientizar respecto al mandato y desempeño de la CGR.

Esta EFS tiene en su modelo de procesos, uno dirigido a brindar asesoría externa e informal no solo a la AL sino a la Administración activa (fiscalizados), entre otras partes interesadas. Bajo este procedimiento, además de atención constante de esas asesorías, se realizan, periódicamente, el Congreso Nacional de Gestión y Fiscalización en la Hacienda Pública y el Congreso Jurídico de Hacienda Pública.

El primero de esos congresos convoca al menos cada dos años, a los auditores y sub auditores internos del sector público, a jerarcas, legisladores y representantes de las entidades fiscalizadas, “con el objeto de estrechar relaciones, propiciar alianzas estratégicas, fomentar la interacción, coordinada de competencias, establecer vínculos de cooperación, intercambiar experiencias, propiciar mejoras en los procesos de fiscalización y control, revisar procedimientos y normas de control interno, presentar propuestas que tiendan a mejorar o agilizar la gestión sustantiva en el Sector Público y discutir cualquier tema de interés relativo a los fines de esta Ley”. El más reciente se llevó a cabo en 2014.

El segundo congreso, es una iniciativa de la CGR celebrado por primera vez en 2013, la cual reúne a profesionales de las asesorías legales del sector público, con el fin de mejorar la gestión administrativa y la asesoría jurídica; el cual contó en esta ocasión, además, con miembros de los Supremos Poderes de la República, así como también de la Procuraduría General de la República.

En cuanto al criterio sugerido por el MMD de “por ley, requerir información sobre archivos o expedientes en proceso, al Poder Judicial, agencias de investigación y procuradurías/fiscalías, en relación con las finanzas públicas y otros asuntos dentro de su mandato”, esto no resulta aplicable a la CGR, dada la ausencia de normativa que, de manera expresa, permita esa facultad.



Con respecto a la comunicación con el Ejecutivo, como se plantea en los indicadores sobre procesos de auditoría, los procedimientos tienen claramente normadas las tareas para promover una comunicación fluida con el auditado (entendido como el Ejecutivo), durante todo el procedimiento de una auditoría, incluidos los formatos y herramientas para dejar evidencia de esa interacción. Por ejemplo, entre esas previsiones, a propósito de los criterios de interés para el MMD-EFS, se indica que, en cada auditoría, debe informarse a la máxima jerarquía de la entidad auditada, sobre el tipo de auditoría y los integrantes del equipo de trabajo, incluyendo al coordinador, colaboradores, el AT (supervisor) y el asesor legal; así como que, una vez finalizada la fase de planificación, les será comunicado si se procederá con la auditoría; en cuyo caso se informará acerca del objetivo y alcance del examen, los criterios de auditoría a utilizar y, en general, el enfoque analítico que se utilizará durante el examen, entre otros aspectos ya desarrollados.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-23 es de 4, dada la combinación de puntuaciones en sus tres dimensiones (4-3-4), equivalente a madurez de “Nivel Logrado”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto se mantiene una comunicación independiente, acorde con las exigencias de un ejercicio fiscalizador profesional, objetivo, útil, asesor cuando corresponde, que aporta valor, genera retroalimentación y sienta las bases para una comunicación fluida y coordinación efectiva con los diversos poderes de la República, de conformidad con el marco legal vigente y buenas prácticas como las contempladas en el MMD-EFS.

#### **EFS-24 Comunicación con los medios, los ciudadanos y la sociedad civil**

La CGR implementa buenas prácticas de comunicación con los medios, entre las cuales están la atención de entrevistas, solicitadas por los medios o sugeridas por la CGR, con funcionarios de nivel gerencial, a medios de prensa sobre informes de auditorías y otros productos de fiscalización, utilizadas como principal instrumento de vinculación con los medios de comunicación colectiva, en condiciones definidas como estratégicas con la alta jerarquía institucional, para divulgar y posicionar a la institución y a sus representantes, en función del desempeño y del valor agregado con esos productos.

Durante el año 2013, se publicaron alrededor de 5.000 noticias sobre las actuaciones de la CGR, relacionadas con diversas actividades de fiscalización previa y posterior, en los diversos formatos de medios de comunicación: prensa escrita, radio, televisión, semanarios y medios digitales. Mayoritariamente, estas noticias se basaron en informes de fiscalización emitidos por la entidad y cuyos hallazgos resultaron de interés noticioso por su relación directa con el interés general, fortaleciendo así la relación existente entre la agenda de fiscalización institucional y los requerimientos de acción del ciudadano en la vigilancia de los fondos públicos a cargo del órgano contralor.

En cuanto a utilizar la conferencia de prensa, propiamente dicha (convocatoria abierta a múltiples medios), para presentar el informe anual (Memoria Anual), esta EFS ha estimado que ese producto no requiere tal exposición, toda vez que hay una práctica asentada de cobertura de los medios de prensa según el interés particular de cada uno, a partir de que el titular jerarca presenta ese informe a la Asamblea Legislativa. Así mismo, la aplicación de este medio para divulgar otros productos de fiscalización, está prevista como mecanismo y se ha utilizado en algunos casos; sin embargo, durante el 2013, la CGR no realizó ninguna.

En general, las prácticas de divulgación y comunicación de los diferentes productos se originan desde la institución en el momento en que se va a emitir un informe, estudio u oficio, atendiendo a su contenido, aportes y la realidad contextual.

La CGR cuenta con prácticas de comunicación de envío de productos de fiscalización de variada índole. Está establecido el mecanismo de envío del material y se levantan los datos de la difusión en todos los formatos de medios de comunicación, teniendo un monitoreo mensual de cantidad de publicaciones, temas, interlocutores, voceros e instituciones mencionadas. En todos los encuentros posibles se busca, verbalmente, la retroalimentación sobre el quehacer institucional, pero no se documenta formalmente. La prensa basa su quehacer alrededor de las noticias de CGR en los boletines, no en los informes.

No se ha estimado necesario tener un plan formal de comunicación con los medios de prensa, dado que la referida práctica institucionalizada es de amplio conocimiento y aceptación en todos los niveles operativos y jerárquicos. De todas las estrategias-producto realizadas se puede cuantificar, mediante el monitoreo de noticias y análisis de contenido, el resultado en medios; sin embargo, no se ha establecido este como un indicador de manera formal. Conviene formalizar la práctica institucionalizada por años en algún documento (plan, protocolo o guía).

Respecto a buenas prácticas de comunicación con los ciudadanos y con las organizaciones de la sociedad civil, además de todo lo consignado en el indicador EFS-22, la CGR ha capacitado a auditores internos y otros funcionarios públicos, medios de comunicación, estudiantes y a particulares, en acceso a información pública, desde los sistemas de la CGR, para contribuir al control ciudadano.

En la sección de Opiniones y Sugestiones de las Memorias Anuales, la CGR ha desarrollado de manera consistente (como se detalla en la sección 2.1.1 de este informe y se menciona en el indicador EFS-5), temas de relevancia para discutir con diversidad de autoridades políticas, especialistas académicos, organizaciones, medios de prensa y ciudadanos, asuntos de suma trascendencia sobre la organización y funcionamiento del Estado y la gestión y control de la hacienda pública de frente al desarrollo nacional y el bienestar general. Algunos de estos temas se han abordado, adicionalmente, en diversos foros a los que ha sido invitada la Contraloría General y en publicaciones especializadas de la CGR.

La labor de difusión masiva de los informes de fiscalización, entre otros tipos documentales, es prioritaria en las acciones estratégicas de participación ciudadana institucional que procura informar al mayor número posible de personas de la mayor cantidad posible de información del quehacer de la CGR, en términos sencillos y accesibles. También destaca, entre las diversas acciones desarrolladas en esta materia en 2013, el que, en noviembre, para el Día Internacional contra la Corrupción, se pusiera a disposición de los ciudadanos, medios de comunicación, organizaciones de la sociedad civil, legisladores, e instituciones públicas y privadas, una aplicación para teléfonos y dispositivos móviles, como un instrumento para promover el control social, la denuncia ciudadana y el acceso a información pública relacionada con la fiscalización de la Hacienda Pública.

Todas estas potencialidades de la plataforma tecnológica de la CGR al servicio directo de la ciudadanía y los diversos interesados, por medio de su sitio web, le ha permitido al órgano contralor obtener alta calificación y mantenerse en los primeros lugares del ranking de sitios Web oficiales de entidades públicas, promovido por la Secretaría Técnica de Gobierno Digital con el apoyo del Instituto Centroamericano de Administración del Empresas (INCAE<sup>13</sup>) (4° lugar en 2013, 3° lugar en 2012).

Por su parte, la normativa costarricense sobre el modelo de auditoría no contempla la participación directa de los ciudadanos, antes o durante el proceso de la auditoría. No obstante lo cual la CGR está abierta y participa, a nivel de OLACEFS, de iniciativas para explorar posibilidades y conocer experiencias de otras EFS en esta materia, sobre la cual presidimos la Comisión de Participación Ciudadana de esa organización.

**En resumen,** la puntuación global del indicador EFS-24 es de 3, dada la combinación de puntuaciones en sus dos dimensiones (3-3), equivalente a madurez de “Nivel Establecido”, según la escala fijada por el MMD-EFS. Lo anterior por cuanto la CGR realiza una comunicación activa con los medios de prensa, con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil, basada en procedimientos previstos en el modelo de procesos de la CGR, los cuales cuentan con herramientas, protocolos y prácticas para alinearlos a los objetivos institucionales y las necesidades de esas partes interesadas; y le han permitido a la CGR posicionar los productos de fiscalización, dar a conocer sus aportes de valor a la sociedad y contribuir al control ciudadano. Además, la CGR ha mantenido una línea de comunicación de opiniones y sugerencias de mejora sobre diversidad de temas en el ámbito de su competencia, con fundamento en el mandato constitucional que le solicita ese tipo de aportes como parte de su Memoria Anual ante el Congreso; así como mediante publicaciones especializadas y participación en diversos foros organizados por grupos de la sociedad.

---

<sup>13</sup> *The Financial Times* ha clasificado a INCAE como uno de los mejores programas de MBA del mundo y *The Wall Street Journal* clasificó a INCAE Business School como una de las 10 mejores escuelas de negocios internacionales en el mundo.

## **4 Proceso de desarrollo de capacidades de la EFS**

El MMD-EFS se basa en la posibilidad de informar, a partir de una primera evaluación, sobre cambios en el desempeño de una EFS entre mediciones sucesivas. Asimismo, esta sección del informe tiene la finalidad de describir el progreso reciente logrado por la EFS en la mejora de su desempeño y las iniciativas de desarrollo de sus capacidades en función de los resultados del MMD-EFS, para lo cual la metodología suministra, incluso, un formato básico de registro comparativo de resultados por ámbito, indicador y dimensiones.

Estos cambios se analizarían, por una parte, en términos de los criterios y, en general, del contenido y principios o fundamentos del MMD-EFS, y, por otra parte, en función de los esquemas sugeridos de relación o variables de causalidad entre factores externos provenientes de la realidad nacional (ambiente de gobernanza, gestión de las finanzas públicas, mandato y marco legal, recursos asignados), internos de la EFS (marco normativo, capacidades, uso de recursos disponibles), y el cambio en las capacidades de desempeño y aporte de valor de la EFS.

Ahora bien, este informe refiere a la primera aplicación en la CGR y, por lo tanto, no reporta cambios en el desempeño sino que constituye, más bien, la línea base para hacerlo en el futuro. La metodología sugiere una periodicidad de 3 a 5 años en su aplicación, como plazo prudencial para la implementación de las mejoras identificadas en cada medición; por lo tanto la siguiente aplicación del MMD-EFS en la CGR se realizaría en el período 2018-2019. Algunas de las iniciativas de fortalecimiento de capacidades en curso, incluso están respondiendo de manera inmediata a resultados de esta reciente y primera aplicación del MMD-EFS. Sin embargo, en general, al no estar dimensionadas como parte del conjunto de esfuerzos a plantear en función de la integralidad de resultados de este informe, los cuales deben incorporarse, además, al plan estratégico institucional de la CGR, no califican para ser analizados en el sentido requerido por esta sección del informe.

Esta sección del informe, por lo tanto, se podrá completar a partir de la segunda aplicación del MMD-EFS en la CGR.

En toda caso, de manera muy sucinta, es oportuno señalar que la CGR lleva a cabo, incluso en seguimiento a esfuerzos plurianuales previos, diversidad de proyectos para el desarrollo de sus capacidades fiscalizadoras y de gestión interna; para el fortalecimiento de la capacidades en auditoría financiera; y la amplia participación de la CGR en actividades y comisiones promovidas por INTOSAI, OLACEFS y OCCEFS, tanto para el desarrollo de capacidades como para compartir conocimiento, experiencias y contribuir al desarrollo de capacidades de otras EFS.



## **Contraloría General de la República**

Sabana Sur, Mata Redonda

Apartado Postal 1179-1000

San José, Costa Rica

Tel.: (506) 2501-8000 / Fax: (506) 2501-8100

correo: [contraloria.general@cgr.go.cr](mailto:contraloria.general@cgr.go.cr)

<http://www.cgr.go.cr/>

*Elaborado en la Contraloría General de la República,  
todos los derechos reservados. Mayo 2015.  
Edición publicada digitalmente.*

**Publicaciones**  
●●●●●cgr

