



Cumpliendo los compromisos

Cómo las entidades fiscalizadoras superiores pueden fortalecer la credibilidad presupuestaria a través de auditorías externas

Aránzazu Guillán Montero*

Marzo 2021

CONTENIDO

| | |
|---|-----------|
| 1. Introducción..... | 2 |
| 2. ¿Cómo han abordado las EFS las evaluaciones de credibilidad presupuestaria?..... | 3 |
| Identificación de desafíos para los marcos presupuestarios | 6 |
| Señalando la importancia de la planificación presupuestaria para un gasto creíble..... | 9 |
| Procesos donde la aprobación del presupuesto y las acciones parlamentarias impiden la credibilidad 10 | |
| Evaluando la ejecución presupuestaria y problemas de control comúnmente asociados con una credibilidad débil | 11 |
| Fortalecimiento de la revisión de los sistemas de información y de datos sobre el rendimiento..... | 12 |
| Evaluación de la calidad de los informes para mejorar la credibilidad del presupuesto | 13 |
| Desafíos de credibilidad presupuestaria en programas o sectores | 14 |
| 3. Desafíos para aprovechar el trabajo de las EFS para promover la credibilidad presupuestaria | 16 |
| 4. Oportunidades para fortalecer la credibilidad presupuestaria a través de auditorías..... | 17 |
| Referencias..... | 20 |

1. INTRODUCCIÓN

Dependemos de nuestro presupuesto nacional para proporcionar una hoja de ruta para la prestación eficaz de servicios y el logro de los objetivos nacionales a largo plazo, como los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Pero, ¿cómo sabemos que el gobierno de hecho está recaudando y gastando fondos de acuerdo con este plan aprobado? En otras palabras, ¿cómo determinamos que estos presupuestos son "creíbles"?¹

Los presupuestos creíbles son fundamentales para contar con instituciones eficaces, responsables y transparentes. Esta importancia se refleja en la inclusión de un indicador específico (16.6.1) en el marco global que monitorea el progreso en los ODS.² La falta de credibilidad presupuestaria socava la confianza pública en las instituciones y pone en peligro la integridad de los fondos públicos, aumentando los riesgos de corrupción.

Las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) son los canales fundamentales a través de los cuales las legislaturas supervisan el uso de los recursos públicos. Como tales, las EFS evalúan la credibilidad de los presupuestos gubernamentales a través de sus auditorías. Aunque las auditorías externas no siempre articulan las desviaciones presupuestarias en términos de credibilidad, o analizan las causas e impactos de dichas desviaciones, pueden proporcionar información importante para los análisis de credibilidad presupuestaria. Potenciar el papel de las EFS para garantizar la responsabilidad presupuestaria requiere fortalecer las evaluaciones presupuestarias de las EFS, así como abordar las limitaciones estructurales en el control del presupuesto.

El objetivo de este documento es hacer un balance de cómo las auditorías externas están analizando actualmente cuestiones de credibilidad presupuestaria e identificar tendencias, brechas, oportunidades y desafíos para avanzar las evaluaciones presupuestarias en aspectos relacionados con la credibilidad. La revisión se basa en 80 informes de auditoría de 20 EFS de distintas regiones. La distribución geográfica de la muestra incluye 4 EFS de África (20 %),

* guillanmontero@un.org. Naciones Unidas, División de Instituciones Públicas y Gobierno Digital. 2 UN Plaza, Nueva York 10017 NY, EE. UU. Los puntos de vista y opiniones expresados en este documento pertenecen al autor y no reflejan necesariamente los de la Secretaría General de las Naciones Unidas. Las denominaciones y la terminología empleadas pueden no ajustarse a la práctica de las Naciones Unidas y no implican la expresión de opinión alguna por parte de la Organización.

¹ La capacidad de un gobierno para cumplir con los objetivos de ingresos y gastos aprobados por la legislatura durante un año financiero determina la credibilidad de su presupuesto. Cuando el gasto real se desvía del presupuesto aprobado, puede ser infra-ejecutado (si el gasto es menor que la asignación) o rebasado (si el gasto es mayor que la asignación). La infra-ejecución o los rebasamientos pueden ocurrir a nivel agregado del presupuesto y/o en un área específica. Para obtener definiciones de credibilidad presupuestaria, consulte IBP (2018), Simsom y Welham (2014).

² Sobre la importancia de la credibilidad presupuestaria para el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, ver, por ejemplo, "La acción de los ODS comienza con presupuestos creíbles" (<https://www.internationalbudget.org/2019/10/sdg-action-begins-with-credible-budgets/>) o "Alcanzar los objetivos de sostenibilidad depende de presupuestos nacionales creíbles" (<https://www.internationalbudget.org/2019/09/news-release-achieving-sustainability-goals-hinges-on-credible-country-budgets/>)

5 de Asia y el Pacífico (25 %), 5 de América Latina (25 %) y 6 de Europa y América del Norte (30 %).³ Se trata de una revisión informativa, más que exhaustiva, de informes de auditoría de calidad. Dichos informes se seleccionaron en función de su disponibilidad en línea, idioma (inglés, español y portugués), período de cobertura (2010-2020) y relevancia para el tema. Las 27 respuestas a una encuesta enviada a 40 EFS en 2021 proporcionaron otra fuente de información.⁴

La segunda sección de este documento explora cómo las EFS han abordado la evaluación de la credibilidad presupuestaria. La tercera sección reflexiona sobre los desafíos que enfrentan las EFS para evaluar la credibilidad presupuestaria de manera más sistemática. Por último, la sección cuatro identifica oportunidades para potenciar el papel de las EFS y las auditorías externas con el fin de fortalecer la credibilidad presupuestaria a nivel nacional.

2. ¿CÓMO HAN ABORDADO LAS EFS LAS EVALUACIONES DE CREDIBILIDAD PRESUPUESTARIA?

Una mayor disponibilidad de datos sobre la credibilidad presupuestaria han facilitado nuevas investigaciones entre países. No obstante, siguen existiendo limitaciones en la transparencia de los informes, así como en las justificaciones y el análisis de las desviaciones presupuestarias y sus causas (IBP 2018, 2019). A través de su trabajo de auditoría, las EFS se encuentran en una posición ideal para abordar estas limitaciones y evaluar la credibilidad presupuestaria a nivel nacional.

El mandato tradicional de una EFS se refiere a la supervisión de la ejecución presupuestaria. Las EFS proporcionan controles y contrapesos sobre los gastos del gobierno; evalúan la efectividad de los procedimientos para administrar, monitorear y supervisar las asignaciones financieras (cumplimiento y consistencia de las reasignaciones presupuestarias durante el año; idoneidad de los informes de ejecución presupuestaria durante el año), y revisan la precisión y probidad de las cuentas públicas anuales para entidades específicas y el conjunto del gobierno.

Un número creciente de EFS ha comenzado a analizar otros aspectos de la planificación, ejecución, implementación y supervisión del presupuesto (OCDE 2016). Entre estos se encuentran la existencia de mecanismos para generar, administrar y capturar información de rendimiento durante la ejecución

³ La muestra de EFS incluye 4 de África (Ghana, Sierra Leona, Tanzania, Uganda); 3 de Asia (Corea, India, Filipinas) y 2 del Pacífico (Fiyi, Nueva Zelanda); 5 de América Latina (Argentina, Brasil, Colombia, Costa Rica, México); 6 de Europa y América del Norte (Finlandia, Georgia, Países Bajos, Portugal, Reino Unido, EE. UU.).

⁴ *Región árabe*: Argelia, Marruecos, Túnez, Emiratos Árabes Unidos; *América Latina y el Caribe*: Argentina, Brasil, Colombia, Costa Rica, Guatemala, México, Perú, Jamaica, San Cristóbal y Nieves; *América del Norte y Europa*: Estados Unidos, Francia, Finlandia, Países Bajos, Reino Unido, Georgia, Suecia; *Asia*: Indonesia, India, Filipinas, República de Corea, Nepal; *Pacífico*: Samoa, Fiyi, Nueva Zelanda; *África*: Ghana, Tanzania, Kenia, Sudáfrica, Uganda, Sierra Leona; *África francófona*: Yibuti, Níger, Gabón, Senegal.

presupuestaria; la adecuación de los mecanismos para determinar la calidad y confiabilidad de los pronósticos macroeconómicos, y la autoridad de las entidades para reasignar fondos durante el año. Las EFS también evalúan cuestiones de planificación presupuestaria como la amplitud, fiabilidad y precisión del documento presupuestario; la solidez y calidad del marco de gobernanza presupuestaria nacional, y la idoneidad de los procesos de planificación presupuestaria para gestionar la deuda pública, evaluar la sostenibilidad financiera a largo plazo o facilitar la alineación con objetivos estratégicos como los ODS.

Las EFS son conscientes de los problemas de credibilidad presupuestaria (el 74 % de los encuestados de las EFS lo identifican como un problema importante en sus países) y muchas abordan cuestiones relacionadas en su trabajo (82 % de los encuestados). Sin embargo, las EFS aún no han realizado evaluaciones integrales de la credibilidad presupuestaria de manera sistemática, particularmente a nivel agregado. Muchas auditorías identifican factores comunes asociados con la credibilidad presupuestaria, pero no necesariamente los vinculan con desviaciones presupuestarias agregadas. Los informes de auditoría ayudan a evaluar el alcance y las causas de las desviaciones presupuestarias, pero las EFS no suelen clasificar tales desviaciones como cuestiones de credibilidad presupuestaria. Además, algunas auditorías simplemente identifican los rebasamientos o la infra-ejecución sin proporcionar un análisis adicional para comprender estos problemas, en particular su impacto en los resultados del desarrollo (el 37 % de los encuestados no analizan los impactos).⁵

La falta de normas internacionales de auditoría sobre credibilidad presupuestaria puede explicar algunas de estas limitaciones. Otro factor que contribuye puede ser la comprensión limitada de cómo el trabajo tradicional de una EFS apoya la evaluación presupuestaria y lo que significa realizar una evaluación de la credibilidad presupuestaria.⁶ Además, el acceso a información relevante para analizar algunos aspectos de credibilidad, como los impactos de las desviaciones presupuestarias, es limitado. Finalmente, algunos problemas de credibilidad trascienden diferentes tipos de auditorías y hacen que el análisis sea más difícil de dilucidar.

No obstante, la revisión de los informes de auditoría realizada para este documento muestra que las EFS ya están evaluando cuestiones relacionadas con la credibilidad presupuestaria en sus auditorías, y la información que producen es relevante para fortalecer la credibilidad presupuestaria. Estos informes ilustran el valor de las auditorías externas para informar las evaluaciones de credibilidad presupuestaria y proporcionan ejemplos de los tipos de análisis y enfoques que las EFS podrían emprender para ayudar a fortalecer la credibilidad de los presupuestos gubernamentales. La Tabla 1 proporciona una descripción general de temas que las EFS consideran

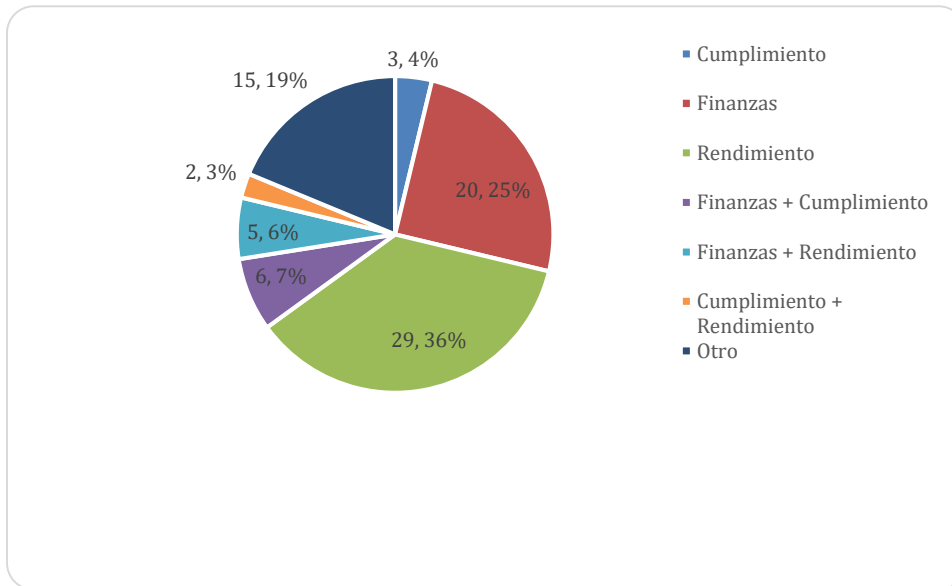
⁵ Panel de organizaciones de la sociedad civil en la reunión de la Comunidad de Práctica de credibilidad presupuestaria del IBP, diciembre de 2019, Washington DC.

⁶ Contribución del Auditor General de Jamaica, febrero de 2021.

actualmente en relación con la credibilidad presupuestaria, algunos de los cuales se ilustran con más detalle en las siguientes subsecciones.

Las EFS examinan estos problemas a través de diferentes tipos de auditorías, incluidas las financieras, de cumplimiento y de desempeño, así como a través de otras actividades (por ejemplo, evaluaciones, pronósticos, testimonios ante el Congreso).⁷ En nuestra muestra, 20 informes son auditorías financieras, 3 auditorías de cumplimiento y 29 informes de rendimiento; 13 son una combinación de dos tipos de auditorías y 15 son otros tipos de aportes de la EFS (Figura 1). Estos hallazgos respaldan la idea de que los problemas de credibilidad presupuestaria abarcan todos los tipos de auditorías, y una evaluación integral de la credibilidad presupuestaria se beneficiaría de la combinación de diferentes tipos de información de auditoría. Las evaluaciones parciales podrían basarse en diferentes tipos de informes según la naturaleza del problema en cuestión.

FIGURA 1. DISTRIBUCIÓN DE AUDIT REPORTS IN OUR SAMPLE, BY TYPE



⁷ Las auditorías de cumplimiento certifican la legalidad del gasto público y el cumplimiento del gobierno con la legislación financiera y las asignaciones presupuestarias. Las auditorías financieras certifican la alineación del gasto público con el presupuesto aprobado por el Parlamento. Las auditorías de rendimiento evalúan la eficiencia, eficacia y economía del gasto público y, en general, el desempeño del gobierno en la implementación de políticas y programas.

IDENTIFICACIÓN DE DESAFÍOS PARA LOS MARCOS PRESUPUESTARIOS

Los marcos presupuestarios sólidos permiten a los gobiernos extender la formulación de políticas más allá del ciclo presupuestario anual y, por lo tanto, mejorar la credibilidad presupuestaria al fortalecer la capacidad del gobierno para cumplir sus objetivos de ingresos y gastos de manera precisa y coherente.

La sostenibilidad financiera y la gestión eficaz de la deuda son necesarias para lograr la ejecución del presupuesto de acuerdo con el plan. Las auditorías han identificado deficiencias en estas áreas. A veces, los déficits fiscales se utilizan para lograr objetivos oportunistas, lo que socava la credibilidad presupuestaria (Sarr 2015).

- ⇒ Por ejemplo, una auditoría de 2011 en México identificó que la situación económica no justificaba las decisiones para aumentar el déficit presupuestario.
- ⇒ Los altos déficits presupuestarios también han sido una preocupación importante para la EFS de Costa Rica.⁸ En marzo de 2020, la EFS publicó una infografía que explica en un lenguaje claro la decisión de la EFS sobre el déficit máximo permitido, al aplicar la regla fiscal sobre gastos al presupuesto ejecutado, en contra de la posición del Ministerio de Finanzas de basarse en el presupuesto planificado.⁹

Los recortes de gastos obligatorios, que a menudo se utilizan para lograr los objetivos de reducción del déficit, también pueden afectar la credibilidad presupuestaria y tener un impacto importante en la prestación de servicios y la implementación de políticas. Los recortes del gasto pueden distribuirse de manera desigual entre las entidades o los tipos de gasto, con algunas áreas beneficiándose sistemáticamente de las reasignaciones durante el año y capacidad para gastar en exceso, mientras que otras siguen sin contar con fondos suficientes (Simsom y Welhan 2014). En otros casos, una planificación presupuestaria deficiente (por ejemplo, estimaciones de ingresos infladas) y las capacidades limitadas de evaluación de gastos pueden llevar a recortes presupuestarios durante el año que pueden causar un gasto insuficiente en ciertos sectores (Herrera y Lakin 2019). Los programas o proyectos estratégicos plurianuales, que requieren flujos presupuestarios predecibles, pueden verse particularmente afectados.¹⁰

⁸ Acosta (2019).

⁹ Cf. <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/documentos/sala-prensa/boletines/2020/infografia-cumplimiento-regla-fiscal-hacienda.pdf>

¹⁰ Aporte de la EFS de Brasil a la encuesta.

TABLA 1. TEMAS SELECCIONADOS RELACIONADOS CON LA CREDIBILIDAD QUE EXAMINAN LAS EFS (BASADOS EN UNA MUESTRA DE 80 INFORMES DE AUDITORÍA DE 20 PAÍSES)

| Área de presupuesto | Asunto examinado por las EFS | Efecto potencial en términos de credibilidad presupuestaria |
|------------------------------------|---|---|
| <i>Marco de gobernanza</i> | <ul style="list-style-type: none"> • Política presupuestaria y gestión de la deuda | <ul style="list-style-type: none"> • El uso estratégico de los déficits presupuestarios puede socavar la credibilidad presupuestaria. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Recortes de gastos obligatorios, por ejemplo, para lograr objetivos de déficit. | <ul style="list-style-type: none"> • El momento, la cantidad y la distribución de los recortes obligatorios durante el año pueden causar una infra-ejecución sistemática en ciertos sectores y afectar la previsibilidad de los flujos presupuestarios. • La transparencia limitada de los recortes de gastos y sus impactos socava las evaluaciones de credibilidad. |
| <i>Planificación y preparación</i> | <ul style="list-style-type: none"> • Modelos económicos (pronóstico macro) | <ul style="list-style-type: none"> • Una previsión de ingresos deficiente genera riesgos de credibilidad. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Estimación de ingresos | <ul style="list-style-type: none"> • Los errores en la estimación de ingresos crean riesgos de rebasamientos. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Procesos de planificación, por ejemplo, identificación de límites máximos de gasto, prioridades, etc. | <ul style="list-style-type: none"> • Los objetivos de gasto poco realistas dificultan que las entidades absorban fondos y conducen a una infrautilización |
| <i>Aprobación</i> | <ul style="list-style-type: none"> • Enmiendas legislativas, cuando corresponda | <ul style="list-style-type: none"> • Infra-ejecución de fondos autorizados por la legislatura a través de enmiendas debido, por ejemplo, a consideraciones electorales, sin tener en cuenta aspectos técnicos y de capacidad. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Eludir la aprobación por el legislativo | <ul style="list-style-type: none"> • La agregación excesiva o la categorización inapropiada del gasto facilita eludir la aprobación legislativa, creando riesgos de credibilidad relacionados con las reasignaciones o los rebasamientos durante el año |
| <i>Ejecución e implementación</i> | <ul style="list-style-type: none"> • Capacidad y procedimientos de gestión | <ul style="list-style-type: none"> • Las inconsistencias entre los sistemas de información crean riesgos de rebasamientos o infra-ejecución. • Los marcos legales inconsistentes y los procedimientos administrativos débiles crean riesgos de rebasamiento o infra-ejecución con impactos en la prestación de servicios |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Documentación de gastos | <ul style="list-style-type: none"> • La falta de integración de todos los gastos (por ejemplo, complementarios) en los sistemas financieros integrados crea riesgos de rebasamientos. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Estimación de costos y gastos | <ul style="list-style-type: none"> • Una errónea estimación de costos hace que sea imposible comparar en relación con los gastos para gestionar y prevenir los rebasamientos con un impacto potencial en la prestación de servicios. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Momento de ejecución del gasto | <ul style="list-style-type: none"> • Las diferencias en el tiempo entre la autorización y la ejecución del gasto facilitan el gasto no autorizado que puede desviarse del presupuesto aprobado. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Generación, captura y gestión de información de rendimiento | <ul style="list-style-type: none"> • Los sistemas débiles para capturar información sobre el rendimiento, tales como la falta de indicadores o el uso de indicadores y objetivos de rendimiento insuficientes o inapropiados, afectan la capacidad de evaluar el impacto del presupuesto ejecutado y de identificar los efectos negativos de los presupuestos no creíbles. |
| <i>Control y vigilancia</i> | <ul style="list-style-type: none"> • Cumplimiento de las reglas | <ul style="list-style-type: none"> • El gasto por fuera del marco legal, debido, por ejemplo, a una estimación de costos deficiente e inoportuna, crea riesgos de credibilidad. |

| | | |
|--|--|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Controles internos | <ul style="list-style-type: none"> • Los controles internos débiles o las limitaciones de capacidad para la supervisión interna crean riesgos de credibilidad, dada la posible falta de detección y sanción. |
| | <ul style="list-style-type: none"> • Presentación de informes, incluyendo al Parlamento y a las EFS | <ul style="list-style-type: none"> • La agregación excesiva del gasto dificulta que la legislatura evalúe la disponibilidad de recursos presupuestarios y detecte problemas de credibilidad. • La información insuficiente y los problemas de presentación de informes dificultan que los agentes de supervisión evalúen si el gasto se ha realizado de acuerdo con el plan y si los resultados corresponden a la ejecución. |

- ⇒ En su trabajo, la Corte de Cuentas de los Países Bajos (2013b, 2016) concluyó que no todas las entidades de gobierno realizaron recortes de gastos de manera razonable o informaron a la legislatura sobre su impacto en la implementación de políticas y la prestación de servicios. Las mejoras en las finanzas públicas como resultado de dichos recortes fueron inciertas, debido a la dificultad de separar los impactos presupuestarios de las diferentes medidas así como a la información limitada sobre en qué medida los beneficios se compensan con las fugas (por ejemplo, ahorros en una línea presupuestaria pueden conducir a mayores gastos o menores ingresos en otra). La Corte pidió una mayor transparencia, un análisis más detallado de los costos, beneficios e impactos de los recortes de gastos, y más claridad sobre la información que el Parlamento puede esperar recibir del gobierno para dar cuenta de los impactos de los recortes de gastos.
- ⇒ La Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de EE. UU. (GAO) (2014) también evaluó el impacto de los recortes de gastos obligatorios (la denominada retención de fondos)¹¹ en la prestación de servicios reducidos o retrasados, y señaló la dificultad de separar los efectos de los recortes de gastos de otras medidas. La incertidumbre con respecto al momento y el monto de las reducciones de gastos obligatorias, así como las cuestiones técnicas sobre su aplicación a cuentas complejas (por ejemplo, basadas en tarifas), afectan la planificación e implementación del presupuesto. GAO (2016) ha pedido más transparencia sobre la cantidad de reducciones de gasto anuales obligatorias para evaluar mejor el progreso hacia los objetivos generales de reducción del déficit.

SEÑALANDO LA IMPORTANCIA DE LA PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA PARA UN GASTO CREÍBLE

La planificación y preparación de presupuestos anuales es clave para permitir una ejecución creíble y predecible del presupuesto. Las EFS han evaluado diferentes aspectos de la planificación y preparación del presupuesto, como las estimaciones de ingresos, los pronósticos macroeconómicos y los procesos de planificación. También se han identificado áreas problemáticas en estos aspectos a nivel de programas.

Muchas EFS han destacado problemas con la previsión de ingresos que contribuyen a la falta de credibilidad presupuestaria. Por ejemplo:

- ⇒ Una auditoría de la Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido (2014) identificó que una previsión de ingresos deficiente por parte de los departamentos era un problema persistente.
- ⇒ La EFS de Uganda (2014) encontró limitaciones en la previsión macroeconómica del gobierno, incluida la falta de reglas formales y un proceso bien estructurado para guiar el proceso de previsión

¹¹ La retención se refiere a los recortes automáticos del gasto del gobierno federal de los Estados Unidos en categorías específicas de desembolsos.

de ingresos, brechas de cobertura en las previsiones de ingresos, baja transparencia en la previsión de ingresos, falta de procesos sistemáticos de revisión y de aprendizaje de los pronósticos anteriores y el uso de modelos de pronóstico muy básicos. La EFS destacó específicamente las consecuencias negativas de estos problemas para la credibilidad de las previsiones de ingresos.

Por el contrario, algunas EFS han identificado buenas prácticas en la previsión de ingresos.

- ⇒ La EFS de Finlandia (2018) destacó la confiabilidad y exhaustividad de los pronósticos y la independencia de su preparación. No obstante, la EFS señaló la importancia de monitorear regularmente esas dimensiones, dado que, para preparar pronósticos oficiales, el sistema de Finlandia difiere del utilizado por la Unión Europea. Otras auditorías en Finlandia (2019) también han pedido aclarar las proyecciones a medio plazo, dadas sus diferencias metodológicas sustanciales con las proyecciones a corto plazo.

PROCESOS DONDE LA APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO Y LAS ACCIONES PARLAMENTARIAS IMPIDEN LA CREDIBILIDAD

Las auditorías también aportan valor a la comprensión de tendencias más amplias que afectan las desviaciones presupuestarias, como el papel de la legislatura. Una legislatura eficaz fortalece la credibilidad presupuestaria, ya que garantiza la aprobación del presupuesto de acuerdo con la ley y la supervisión efectiva de la ejecución del presupuesto.

Por el contrario, en países donde las legislaturas tienen poderes de enmienda, los parlamentos también pueden convertirse en impulsores de problemas de credibilidad.

- ⇒ El Tribunal de Cuentas de Brasil (TCU) (2018) realizó una auditoría de enmiendas parlamentarias individuales al proyecto de ley de presupuesto entre 2014 y 2017. La auditoría encontró que el monto total autorizado a través de las enmiendas parlamentarias fue de 36,54 mil millones de reales (8,15 mil millones de dólares estadounidenses), pero solo el 66 % fue asignado, del cual el 84 % (4,5 mil millones de dólares estadounidenses) no se gastó. En ausencia de orientación y herramientas por parte del Ejecutivo, el Congreso identificó los proyectos prioritarios y los beneficiarios con base en la experiencia previa y las relaciones con los distritos electorales. La infra-ejecución se explica por el largo del tiempo (más de ocho años en promedio) que tomó ejecutar estos proyectos, debido a la limitada capacidad de gestión de los pequeños municipios, las demoras en el desembolso de los recursos federales transferidos a los municipios y la multiplicidad de instrumentos normativos que regulan dichas transferencias. La auditoría señaló que, a pesar de la necesidad de contener el gasto,

la ejecución de esos gastos se priorizó en 2017 y 2018, probablemente debido a consideraciones electorales.

La agregación excesiva del gasto en categorías amplias puede facilitar eludir la aprobación y supervisión legislativas, y socavar por tanto la credibilidad presupuestaria.

- ⇒ La EFS de Nueva Zelanda (2019) señaló que la transferencia de fondos dentro de un artículo presupuestario agregado sin la aprobación legislativa comprometía el derecho del Parlamento a aprobar el presupuesto y eludía la supervisión legislativa, incluidas las desviaciones injustificadas. La EFS hizo hincapié en la necesidad de preservar la capacidad del Parlamento para autorizar gastos y hacer que el gobierno rinda cuentas de sus gastos con el nivel de detalle adecuado.

EVALUANDO LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA Y PROBLEMAS DE CONTROL COMÚNMENTE ASOCIADOS CON UNA CREDIBILIDAD DÉBIL

La documentación deficiente de los gastos, gastos inexplicados, el uso de gastos para fines no previstos, el incumplimiento de las leyes y regulaciones, y los controles internos débiles, entre otros factores, son tipos de problemas de ejecución que frecuentemente subyacen a la falta de credibilidad. Por ejemplo, los controles internos mal aplicados o las limitaciones de capacidad para la supervisión interna crean incentivos para los rebasamientos o la infra-ejecución, dado su potencial de no ser detectados ni sancionados.

Aunque varias EFS en nuestra muestra identifican estos factores en las auditorías, normalmente no los reportan en términos de “credibilidad” sino más bien como causas de gestión inadecuada del gasto. Además, estos factores no suelen vincularse con desviaciones agregadas de ingresos o gastos.

- ⇒ Una excepción es la EFS de Ghana, que se refiere directamente a la credibilidad presupuestaria en algunas de sus auditorías de cuentas públicas. Esto podría explicarse porque las desviaciones presupuestarias han sido documentadas previamente en Ghana.¹² La auditoría del año fiscal 2018, por ejemplo, destacó que la credibilidad presupuestaria requiere que el gobierno sea preciso y consistente en el cumplimiento de sus estimaciones de ingresos y gastos. Sin embargo, la auditoría encontró que algunas entidades con líneas presupuestarias igual a cero habían asignado fondos (por ejemplo, para bienes y servicios), y que dicho gasto proveniente de los presupuestos

¹² Véase, por ejemplo, T Killick “La política del sistema presupuestario de Ghana”, Resumen de políticas de CDD / ODI No 2, noviembre de 2005, <https://www.odi.org/sites/odi.org.uk/files/odi-assets/publications-opinion-files/1963.pdf>

complementarios o de contingencia no se había incluido en el sistema de gestión financiera integrada, lo que aumentaba el riesgo de incurrir en rebasamientos del presupuesto.

El momento de ejecución del gasto es otro tema relevante que afecta la credibilidad.

- ⇒ La Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de EE. UU. (GAO) (2017) encontró que las incertidumbres presupuestarias sobre el financiamiento total disponible en un año determinado (debido a resoluciones continuas, lapsos en las asignaciones y recortes obligatorios) hacen que los funcionarios de una agencia limiten el gasto a principios del año fiscal, porque las decisiones finales de financiamiento pueden ser menores de las anticipadas. Si bien reconoció dicha flexibilidad en la ejecución del presupuesto, la GAO destacó la existencia de un marco legal para evitar la asignación excesiva o insuficiente de fondos, lo que garantiza la rendición de cuentas y el control fiscal.

FORTALECIMIENTO DE LA REVISIÓN DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y DE DATOS SOBRE EL RENDIMIENTO

La falta de presupuestos creíbles obstaculiza la prestación eficaz de servicios y el logro de resultados, incluidos los objetivos de desarrollo nacional a largo plazo. Los informes de fin de año incluyen cada vez más información sobre el rendimiento para complementar la evaluación de la ejecución presupuestaria del año anterior. Sin embargo, vincular la ejecución presupuestaria con los resultados requiere sistemas de monitoreo y evaluación sólidos y eficaces. Las EFS han comenzado a evaluar los sistemas de información y de datos de rendimiento, destacando su impacto en la planificación presupuestaria, la presentación de informes y la capacidad de monitorear los compromisos y resultados a largo plazo.

- ⇒ En Brasil, los hallazgos recurrentes en las evaluaciones de los informes presupuestarios consolidados de fin de año incluyen la falta de hitos anuales para cada objetivo, la necesidad de contar con indicadores de rendimiento para monitorear las dimensiones estratégicas y la necesidad de asegurar la calidad y validez de dichos indicadores. En 2018, el Tribunal de Cuentas de Brasil (TCU) (2019) evaluó la calidad y confiabilidad de 70 metas de 1136 (6 %) incluidas en el Plan Plurianual 2016-2019. Doce objetivos (17 %) presentaron problemas de fiabilidad, como una recopilación de datos deficiente y una cuantificación incorrecta, y 17 (35 %) de una muestra más restringida de 48 objetivos tenían problemas de calidad, como la falta de líneas de base y una clasificación incorrecta de los objetivos.

Las auditorías externas también evalúan los sistemas gubernamentales para capturar y administrar información de rendimiento para informar el proceso presupuestario. Las EFS de diferentes países han notado problemas similares

relacionados con la falta de metas, indicadores insuficientes o inapropiados, actividades de monitoreo ad-hoc, e incapacidad para vincular los gastos y los indicadores financieros con los indicadores de rendimiento.

- ⇒ Doce de las 20 EFS incluidas en este análisis (Argentina, Colombia, Costa Rica, Georgia, Ghana, República de Corea, Países Bajos, Nueva Zelanda, Filipinas, Uganda, Reino Unido y EE. UU.) han analizado mecanismos y sistemas para capturar información de rendimiento durante la planificación / ejecución presupuestaria.
- ⇒ Desde 2009, la EFS de la República de Corea complementa la evaluación de los estados financieros de una muestra de entidades con una evaluación de qué tan bien funcionan sus sistemas de evaluación del rendimiento financiero y no financiero. En 2015, en la revisión de los informes de rendimiento de 52 agencias del gobierno central, la EFS descubrió superposiciones en el índice de rendimiento y errores al informar el logro de los indicadores de rendimiento. En 2016, un análisis de 563 de los 740 indicadores del programa (76 %) mostró que 38 casos en la planificación del rendimiento y 24 en los informes de rendimiento habían sido evaluados incorrectamente.
- ⇒ La EFS de Uganda (2013) destacó la fragmentación, la duplicación, la coordinación deficiente y la falta de una cadena de resultados clara del sistema de monitoreo, lo que resultó en un inadecuado seguimiento y presentación de informes de los resultados.
- ⇒ El Auditor General de Nueva Zelanda (2008) identificó vínculos débiles entre los resultados a mediano plazo y las estrategias organizativas y la información sobre los productos anuales, así como la falta de medidas y normas de rendimiento pertinentes y bien especificadas tanto para la información de previsión a mediano plazo como anual.
- ⇒ En el Reino Unido (2009), la falta de consideración por parte de los departamentos de la calidad de los datos necesarios, y la falta de evaluaciones de riesgos formales socavaron el monitoreo efectivo del rendimiento (por ejemplo, datos inadecuados que no coincidían con los indicadores complejos de rendimiento).

EVALUACIÓN DE LA CALIDAD DE LOS INFORMES PARA MEJORAR LA CREDIBILIDAD DEL PRESUPUESTO

La información completa, confiable, precisa y desglosada en los documentos e informes presupuestarios es fundamental para identificar y evaluar las desviaciones presupuestarias, rastrearlas a lo largo del tiempo y permitir que las legislaturas y las auditorías externas supervisen la ejecución presupuestaria y responsabilicen a los gobiernos. Las EFS han identificado oportunidades de mejora, a nivel agregado y en sectores específicos (por ejemplo, la EFS de Costa Rica encontró que la información en los informes de ejecución presupuestaria para el sector salud era inadecuada).

Dos aspectos recurrentes destacados en los informes de auditoría son la agregación excesiva y la transparencia limitada en los documentos presupuestarios.

- ⇒ El Auditor General de Nueva Zelanda (2019) y la Corte de Cuentas de los Países Bajos (2019) han desaconsejado una agregación excesiva del gasto (artículos presupuestarios grandes). La agregación excesiva afecta la claridad de la información y dificulta que el Parlamento pueda valorar qué parte del presupuesto del gobierno central todavía está disponible.
- ⇒ La Corte holandesa ha hecho sugerencias para mejorar la calidad y el valor de la información mediante el uso de recursos digitales.

La transparencia limitada, la información escasa o faltante y los problemas de presentación de informes afectan una evaluación adecuada de las finanzas públicas, lo que incide en la credibilidad percibida de los presupuestos gubernamentales.

- ⇒ La Corte de Cuentas de los Países Bajos (2018) ha descubierto que los documentos presupuestarios a menudo no incluyen información sobre planes de gastos, objetivos de política pública y logros para parte de la financiación, así como sobre políticas con responsabilidades compartidas entre sectores. Por lo tanto, resulta difícil evaluar si el gasto se ha realizado de acuerdo con el plan y si los resultados coinciden con la ejecución del presupuesto.
- ⇒ De manera similar, a pesar de las mejoras continuas en la calidad de la información y el análisis proporcionado por el gobierno del Reino Unido para la totalidad de sus cuentas, la Oficina Nacional de Auditoría (2019, 2018) ha encontrado limitaciones en el nivel de detalle en áreas clave que impiden un análisis más completo de las finanzas públicas. Además de los nuevos sistemas de datos y herramientas TIC, la EFS ha enfatizado la importancia fundamental de la cooperación entre diferentes entidades.

DESAFÍOS DE CREDIBILIDAD PRESUPUESTARIA EN PROGRAMAS O SECTORES

Aunque no muchos informes de auditoría en nuestra muestra brindan información sobre la credibilidad presupuestaria en sectores o programas específicos, existen algunos ejemplos relevantes en obras públicas, educación y salud.

- ⇒ La EFS de Uganda (2018), en una auditoría del sector de obras y transporte, relaciona los problemas en la ejecución de los gastos con la credibilidad presupuestaria y los problemas de rendimiento. La auditoría encontró que la imputación de gastos a partidas presupuestarias no relacionadas con el

gasto en cuestión afectó el financiamiento y la implementación de las actividades, y destacó que una parte sustancial del presupuesto del sector no se utilizó para las actividades previstas. Esto afectó "la credibilidad del presupuesto" y las intenciones de la autoridad de asignación, lo que resultó en "informes de rendimiento engañosos".

Los problemas persistentes de capacidad y gestión, incluida la gestión de recursos humanos, pueden explicar los rebasamientos y la infra-ejecución en algunos casos.

- ⇒ Varias auditorías realizadas en 2017-2018 en Costa Rica identificaron problemas sistémicos relacionados con una gestión deficiente de los recursos humanos en el Ministerio de Educación que explicaban los montos desembolsados en exceso. En 2019, otra auditoría encontró un gasto insuficiente en los salarios por un monto que no se pudo determinar debido a inconsistencias entre el sistema nacional de seguridad social y el sistema de recursos humanos del ministerio.

En varios países se han identificado problemas de credibilidad presupuestaria en el sector de la salud.

- ⇒ En un contexto de recursos presupuestarios insuficientes en México, la EFS encontró que el presupuesto de 2012 para un gran programa de seguro social, que asciende a más de la mitad del presupuesto del sector de salud, se sub-ejecutó en un 23 % (8229 millones de pesos mexicanos) en el nivel sub-nacional. Varios factores contribuyeron a la infra-ejecución, tales como las inconsistencias en el marco legal y los procedimientos administrativos para financiar el programa y prestar los servicios. Estos problemas dieron como resultado servicios de baja calidad, escasez de medicamentos y falta de infraestructura y personal en las comunidades rurales.
- ⇒ En 2013, la Corte de Cuentas de los Países Bajos identificó los rebasamientos como una característica prácticamente constante del sector de la salud en los últimos años. La EFS recomendó mejorar la información sobre los costos de atención médica para facilitar la verificación de los gastos hospitalarios con el presupuesto disponible durante el año con el fin de identificar y abordar oportunamente los posibles rebasamientos.
- ⇒ En Uganda, una auditoría de ocho entidades del sector salud (2018b) mostró que el Ministerio de Salud hizo planes y fijó metas poco realistas y carecía de la preparación necesaria para ejecutarlos. Esto distorsionó el proceso presupuestario general y retrasó la implementación y entrega de beneficios a los beneficiarios previstos. Las entidades auditadas no lograron absorber el 21 % del financiamiento liberado (destinado a proyectos de construcción, adquisición de equipo médico especializado, pensiones, gratificación y contribución social, entre otros), y el Ministerio no pudo absorber el 29 % del financiamiento para desarrollo de capital. La falta de absorción de fondos se

atribuyó a demoras en las adquisiciones y a la verificación tardía de los pensionistas descentralizados en los hospitales regionales.

3. DESAFÍOS PARA APROVECHAR EL TRABAJO DE LAS EFS PARA PROMOVER LA CREDIBILIDAD PRESUPUESTARIA

Si bien las EFS producen información valiosa para esclarecer cuestiones de credibilidad presupuestaria, también enfrentan varios desafíos.

Diferentes capacidades, habilidades, recursos y experiencia. Las EFS tienen diferentes experiencias (por ejemplo, con respecto a las normas de auditoría) y capacidades para varios tipos de práctica de auditoría. Para muchas EFS, las evaluaciones de rendimiento son todavía relativamente nuevas, y complementar la supervisión con funciones de visión de futuro o previsión es algo nuevo. En algunas áreas, existen desafíos técnicos relacionados con la definición de criterios y estándares de auditoría para evaluar las reasignaciones presupuestarias o para auditar la política fiscal. También existen dificultades relacionadas con el alcance de los recursos que las EFS pueden invertir para evaluar las etapas más exigentes del proceso presupuestario, como la planificación.

Dificultades para discernir los efectos sobre el rendimiento. Este análisis de informes de auditoría indica un enfoque creciente en el análisis del rendimiento de los programas y el impacto en la prestación de servicios. Sin embargo, sigue siendo un desafío vincular los resultados a los presupuestos y lograr una mejor comprensión de las desviaciones presupuestarias entre distintos componentes del presupuesto y su impacto en el logro de resultados de desarrollo a largo plazo. Esto es particularmente relevante en el contexto de los ODS.

La falta de liderazgo ejecutivo inhibe el trabajo de la EFS. De manera externa, un liderazgo limitado del Ejecutivo en etapas presupuestarias críticas, como la planificación, puede inhibir el papel de una EFS en el examen de la credibilidad presupuestaria. La falta de transparencia presupuestaria y los problemas de calidad y confiabilidad de la información son debilidades recurrentes encontradas por las EFS. En este contexto, aumenta la discrecionalidad del Ejecutivo para realizar cambios presupuestarios y evitar la supervisión legislativa.

Diversos grados de acceso a la información presupuestaria. Existen limitaciones en la calidad y disponibilidad de la información presupuestaria a la que pueden acceder las EFS. Las oportunidades para que una EFS acceda a dicha información varían según el marco legal e institucional del país y el mandato y las funciones de la EFS. Esto puede afectar el trabajo de las EFS en el campo de la credibilidad presupuestaria.

Desafíos en la combinación de información y evidencia de diferentes tipos de auditorías. La muestra de informes examinados muestra que el análisis del estado de la credibilidad presupuestaria no puede basarse únicamente en

información financiera. Por el contrario, se beneficia de la combinación de información de diferentes tipos de auditorías (financieras, de cumplimiento y de rendimiento). Por lo tanto, un desafío adicional es cómo agregar diferentes tipos de información para transmitir un mensaje sólido con respecto a la credibilidad presupuestaria. Esto facilitaría poder aprovechar la evidencia que generan las EFS para exigir la responsabilidad presupuestaria de los gobiernos.

Todo el sistema de rendición de cuentas es importante. Pasar de evaluar la credibilidad a responsabilizar a los gobiernos por la falta de presupuestos creíbles no es sencillo. El impacto de los informes de auditoría depende del seguimiento de las recomendaciones de la auditoría (aún débil en muchos contextos), pero también de todo el sistema de rendición de cuentas. Existen limitaciones relacionadas con la supervisión del presupuesto por parte del legislativo, y los propios parlamentos pueden contribuir a los problemas de credibilidad presupuestaria.¹³ Existen asimetrías y diferentes tiempos y periodicidad en el acceso de los parlamentos y de las EFS a los insumos del Ejecutivo. Además, existen oportunidades para mejorar las habilidades y capacidades en materia presupuestaria de los legisladores, así como sus incentivos para hacer que los gobiernos rindan cuentas de sus presupuestos. También existen desafíos para las partes interesadas externas (por ejemplo, la sociedad civil) para comprender los informes de auditoría y aprovechar la información fragmentaria de los informes de auditoría para abogar por soluciones a los problemas de credibilidad presupuestaria.

4. OPORTUNIDADES PARA FORTALECER LA CREDIBILIDAD PRESUPUESTARIA A TRAVÉS DE AUDITORÍAS

Las respuestas a los problemas de credibilidad presupuestaria pueden buscar mejorar la eficiencia de los gastos, para lograr mejores resultados de desarrollo, o aumentar la legitimidad de los gastos. Por ejemplo, los gobiernos pueden mejorar los modelos de previsión de ingresos o mejorar las habilidades de los servidores públicos a cargo del presupuesto para abordar la incertidumbre en la etapa de planificación (Simsom y Welham 2014).

A través de sus hallazgos y recomendaciones, las auditorías externas de las EFS son fundamentales para mejorar la credibilidad presupuestaria. Este documento no analiza si los problemas de credibilidad identificados en los informes de auditoría revisados han sido abordados y, en última instancia, resueltos y de qué manera. Esto requeriría información adicional sobre el seguimiento y las respuestas de los gobiernos a las recomendaciones y los hallazgos de las auditorías.

Sin embargo, establecer expectativas realistas sobre cómo las EFS pueden ayudar a corregir los problemas de credibilidad presupuestaria requiere comprender sus diferentes poderes estatutarios y configuraciones

¹³ IBP e IDI (2020).

institucionales. Si bien algunas EFS tienen competencia jurisdiccional (por ejemplo, las EFS en el modelo judicial tienen poderes cuasi judiciales), la mayoría no la tiene. Por tanto, dependen de otros actores (instituciones estatales y partes interesadas externas) y canales para incentivar la puesta en práctica de las recomendaciones de auditoría y restringir efectivamente a los gobiernos para que ejecuten el presupuesto según lo planeado o para explicar las razones de sus desviaciones. Por lo tanto, la colaboración y la interacción efectiva de las EFS con otros actores es fundamental para fortalecer la responsabilidad presupuestaria.

Algunas acciones específicas pueden ayudar a fortalecer el papel de las EFS en esta área. Primero, es vital crear conciencia entre la comunidad de auditores sobre lo que se entiende por credibilidad presupuestaria, su importancia y cómo las EFS pueden contribuir a su evaluación a través de la práctica de auditoría. Al mismo tiempo, existe la necesidad de continuar fortaleciendo la capacidad de las EFS para realizar funciones de supervisión presupuestaria, mientras se adoptan nuevas técnicas y enfoques para mejorar las evaluaciones presupuestarias.

Compartir experiencias puede ayudar a desarrollar enfoques, metodologías y herramientas más sistemáticos para evaluar la credibilidad presupuestaria. (El cuadro 1 identifica algunos puntos de entrada.) En concreto, las EFS podrían comenzar identificando explícitamente los vínculos entre los problemas que examinan de manera habitual y la credibilidad presupuestaria. También pueden aprovechar la experiencia existente en algunas EFS al combinar elementos financieros, de cumplimiento y de rendimiento para mejorar los análisis de credibilidad.

CUADRO 1. DE CARA AL FUTURO: CÓMO LAS EFS PUEDEN FORTALECER LOS ANÁLISIS PARA MEJORAR LA CREDIBILIDAD PRESUPUESTARIA

- Llevar a cabo de manera rutinaria auditorías de las desviaciones presupuestarias a nivel agregado más allá de los informes de cuentas de fin de año.
- Ir más allá de la valoración cuantitativa de las desviaciones y analizar qué servicios, programas y proyectos se vieron afectados y cómo, y determinar las causas y el impacto generado por las desviaciones. Esto requiere resolver problemas de atribución y fortalecer la evaluación del rendimiento.
- Considerar la diversidad de contextos nacionales para adaptar los análisis de credibilidad presupuestaria. Por ejemplo, en países con problemas de credibilidad persistentes, centrarse en los factores contribuyentes y los impactos; en otros contextos, abordar cuestiones relacionadas con tendencias más amplias (por ejemplo, poderes de enmienda de los parlamentos, recursos extrapresupuestarios, recortes de gastos, presupuestos suplementarios).

- Incorporar un análisis de los factores que contribuyen a problemas de credibilidad que se relacionan con cuestiones de gestión transversales, como la coordinación, la gestión de proyectos, la información y los sistemas de evaluación y seguimiento, incluidos los indicadores de rendimiento. Estas son funciones centrales del gobierno que afectan la implementación y el logro de los objetivos nacionales a largo plazo.
- Fortalecer el enfoque en el rendimiento. Evaluar el rendimiento de los programas o entidades de un sector con respecto a los presupuestos, incluido el análisis longitudinal para identificar tendencias. Realizar evaluaciones de rendimiento de funciones y procesos centrales del presupuesto (por ejemplo, relacionados con la planificación).
- Compartir e identificar buenas prácticas para perfeccionar las recomendaciones sobre cuestiones presupuestarias con el fin de hacerlas más granulares y tener mayor impacto.
- Utilizar no solo auditorías, sino otras actividades y productos de la EFS para comunicar los hallazgos y crear conciencia sobre la importancia de la credibilidad presupuestaria. En particular, concienciar al parlamento, el gobierno y otras partes interesadas sobre la necesidad de granularidad y calidad de la información en los informes presupuestarios.

Por último, la adopción de enfoques prácticos y operativos para fortalecer los vínculos funcionales entre distintos actores de la rendición de cuentas (basándose en una mejor comprensión de sus diferentes incentivos, roles y capacidades) puede ayudar a aprovechar la información sobre credibilidad presupuestaria, incluidas las auditorías. Esto ayudaría a promover la responsabilidad del gobierno por las desviaciones presupuestarias recurrentes que socavan la prestación de servicios y el logro de los objetivos de desarrollo a largo plazo.

REFERENCIAS

- Acosta M 2019, Contraloría General de Costa Rica, Artículo de periódico “Página quince: Las consecuencias de nuestras decisiones”, La Nación, 20 de agosto. <https://www.nacion.com/opinion/columnistas/pagina-quince-las-consecuencias-de-nuestras/TL457XGZA5AGFF7IONRXPVSZI/story/>
- Auditoría Superior de la Federación (ASF) de México 2013, “Informe del resultado de la fiscalización superior de la cuenta pública 2012”.
- ASF 2011, “Equilibrio presupuestario y responsabilidad fiscal, Auditoría especial: 11-0-06100-06-0138”.
- Auditor General de Ghana 2019, “Informe del Auditor General. Las cuentas públicas de los ministerios, departamentos y otras agencias (MDA) de Ghana para el año financiero que finalizó el 31 de diciembre de 2018”.
- Auditor General de Ghana 2019b, “Informe del Auditor General sobre las cuentas públicas (Gobierno central) para el ejercicio financiero que finalizó el 31 de diciembre de 2018”.
- Junta de Auditoría e Inspección de Corea 2017, “Informe de auditoría sobre el examen de la liquidación de cuentas y actividades de auditoría para el año fiscal 2016”. Seúl, BAI.
- Junta de Auditoría e Inspección de Corea 2016, “Informe de auditoría sobre el examen de la liquidación de cuentas y actividades de auditoría para el año fiscal 2015”. Seúl, BAI.
- Contraloría General de Colombia 2008-19, “Avance fiscal. Informe financiero mensual”. <https://observatoriofiscal.contraloria.gov.co/Pages/PublicacionesMacrofiscales.aspx>
- Contraloría General de Costa Rica (CGR) 2019, “Informe de auditoría de carácter especial sobre la actividad de la auditoría interna del Ministerio de Salud”.
- CGR 2019, “Informe de la auditoría financiera en el ministerio de educación pública sobre la información relacionada con la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio económico 2018”.
- CGR 2018, “Informe de la auditoría financiera en el ministerio de educación pública sobre la información relacionada con la ejecución presupuestaria correspondiente al ejercicio económico 2017”.
- CGR 2018, “Informe de auditoría de carácter especial sobre la confiabilidad de las cifras reportadas al 31 de diciembre de 2017 en cuanto al avance de las metas seleccionadas del PND 2015-18 atinentes al sector educativo”.
- Corte de Cuentas de los Países Bajos 2018, “Información sobre la financiación adicional del tercer gobierno de Rutte, Informe | 26-09-2018 ”(<https://english.rekenkamer.nl/topics/central-government-budget-and-financial-statements/documents/reports/2018/09/26/insight-into-additional-funding-of-the-third-rutte-government>)
- Corte Cuentas de Cuentas de los Países Bajos 2017, “Estado de cuentas del gobierno central 2016, Informe | 17-05-2017. Conocimiento de las finanzas públicas”.
- Corte de de los Países Bajos 2016, “Costos y beneficios de las medidas presupuestarias 2011-2016. Informe | 03-10-2016. Auditoría de recortes de gastos y aumentos de impuestos de seis años”.

- Corte de Cuentas de los Países Bajos, 2013a, “Transparencia del gasto hospitalario. Informe | 28-10-2013. Gestión del gasto en el sector sanitario parte 2”.
- Corte de Cuentas de los Países Bajos 2013b, “Recortes de gastos en organizaciones ejecutivas, Informe | 24-01-2013”.
- Corte de Cuentas de los Países Bajos 2013c, “Evaluación de la eficacia de las políticas en el gobierno central: Auditoría de seguimiento, Informe | 25-06-2013”.
- Herrera G. y J. Lakin 2019, “Cómo las reglas y prácticas presupuestarias pueden reducir la credibilidad presupuestaria”, Washington DC, IBP, diciembre. <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/Ultra-Vired-How-Budget-Rules-and-Practices-Can-Reduce-Budget-Credibility.pdf>
- IBP 2019, “Cómo los gobiernos informan y justifican las desviaciones presupuestarias: ejemplos de 23 países”, Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/>
- IBP 2018, "Credibilidad presupuestaria: ¿Qué podemos aprender de los informes de ejecución presupuestaria?", Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/budget-credibility-execution-reports/>
- IBP e IDI 2020, “Manos a la obra: aprovechar la responsabilidad a través de auditorías públicas externas. Una evaluación de los sistemas nacionales de supervisión”, noviembre. <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/ibp-idi-harnessing-accountability-november-2020.pdf>
- Lakin J. y G. Herrera 2019, “Explícanos eso: cómo los gobiernos informan y justifican las desviaciones presupuestarias”, Washington DC, IBP, marzo. <https://www.internationalbudget.org/publications/how-governments-report-and-justify-budget-deviations/>
- Lakin J. 2018, "Evaluación de la calidad de las razones en los documentos presupuestarios del gobierno", Washington DC, IBP. <https://www.internationalbudget.org/publications/assessing-reasons-in-government-budget-documents/>
- OCDE 2016, *Entidades fiscalizadoras superiores y buena gobernanza. Supervisión, conocimiento y previsión*. París, OCDE.
- Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamental (GAO) 2019, “Perspectivas fiscales de los gobiernos estatales y locales: Actualización de 2019”, GAO-20-269SP.
- GAO 2018, “Problemas presupuestarios: resoluciones continuas y otras incertidumbres presupuestarias presentan desafíos de gestión” GAO-18-368T. Publicado: 06 de febrero de 2018.
- GAO 2017, “Problemas presupuestarios: la incertidumbre y las interrupciones presupuestarias afectan los tiempos del gasto de la agencia” GAO-17-807T.
- GAO 2016, “Retención: existen oportunidades para mejorar la transparencia del progreso hacia las metas de reducción del déficit”, GAO-16-263.
- GAO 2014, “Retención: agencias federales seleccionadas redujeron algunos servicios e inversiones, mientras tomaban acciones a corto plazo para mitigar los efectos”, GAO-14-452.
- Oficina del Auditor General de Nueva Zelanda 2019, “Gobierno central. Resultados de las auditorías de 2018-19”, diciembre (<https://oag.parliament.nz/2019/central-government/docs/central-government-18-19.pdf>)

- Oficina del Auditor General de Nueva Zelanda 2008, "Previsión y presentación de informes"
<https://www.oag.govt.nz/reports/speeches-and-papers/forecasting-and-reporting-performance>
- Oficina del Auditor General de Uganda 2018, "Relación calidad-precio del informe de auditoría sobre el rendimiento presupuestario en el sector de obras y transporte".
- Oficina del Auditor General de Uganda 2018b, "Informe de auditoría de rentabilidad sobre el rendimiento presupuestario de determinadas instituciones del sector de la salud".
- Oficina Nacional de Auditoría de Finlandia 2018, "Fiabilidad de las previsiones macroeconómicas del Ministerio de Finanzas para los años 1976-2016 - Evaluación de la política fiscal".
- Oficina Nacional de Auditoría de Finlandia 2019, "Proyecciones a mediano plazo en la planificación de las finanzas generales del gobierno".
- Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido (NAO) 2019, "Total de cuentas gubernamentales: año terminado el 31 de marzo de 2018".
- NAO Reino Unido 2018, "Total de cuentas gubernamentales: año terminado el 31 de marzo de 2019".
- NAO Reino Unido 2014, "Previsiones en el gobierno para lograr una buena relación calidad-precio" HC969 Sesión 2013-14, 31 de enero.
- NAO Reino Unido 2010, "Examen de las previsiones preparadas por la Oficina de Responsabilidad Presupuestaria para el 29 de noviembre de 2010" HC 653 Sesión 2010-2011, 3 de diciembre.
- NAO Reino Unido 2009, "Medición. ¿Qué tan buenos son los sistemas de datos del gobierno para monitorear el rendimiento en comparación con los acuerdos de servicio público?" Quinto informe del compendio de validación que revisa los sistemas de datos que sustentan los acuerdos de servicio público de 2008-11
- Renzio de P., J. Lakin y C. Cho 2019, "Credibilidad presupuestaria en todos los países: cómo las desviaciones están afectando el gasto en prioridades sociales", Washington DC, IBP.
<https://www.internationalbudget.org/publications/budget-credibility-across-countries/>
- Sarr B. 2015, "Credibilidad y confiabilidad de los presupuestos gubernamentales: ¿importa la transparencia fiscal?", Documentos de trabajo N.º 5, agosto, Washington DC, International Budget Partnership
<http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Credibility-and-Reliability-of-Government-Budgets-Working-Papers.pdf>
- Simsom R. y B. Welham, 2014, "Presupuestos increíbles. Credibilidad presupuestaria en teoría y práctica" Documento de trabajo 400, Instituto de Desarrollo de Ultramar (ODI), julio.
- Tribunal de Contas da União (TCU) 2019, "Relatório e parecer prévio sobre as contas do Presidente da República. Exercício de 2018", Brasília, TCU.
- TCU 2018, "Relatorio de auditoria. Emendas parlamentares ao projeto de lei orçamentaria", TC-018.272/2018-5.