



**CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO
DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR**

PONENCIA: La contribución de las EFS, en especial de sus recomendaciones, para la sostenibilidad financiera de los sectores sociales (educación, salud y seguridad social)

Marzo 2007

Introducción

Consideramos de enorme importancia efectuar profundas reflexiones acerca del papel de las entidades fiscalizadoras superiores (EFS), y específicamente del que les corresponde a las recomendaciones que se formula en los informes de auditoría.

Es necesario no perder de vista que las recomendaciones, como se esperaría, son el producto y no el proceso, del ejercicio legal, técnico, profesional y objetivo de las competencias que confiere la ley a las EFS's en cada caso particular y que por tanto, más importantes que las recomendaciones en sí, son los enfoques de las actividades de control que constituyen el origen o la base en la que se sustentan las recomendaciones. Es lógico concluir que las recomendaciones devienen de los resultados obtenidos luego de la ejecución de los procedimientos de auditoría que deben ejercitarse en cada una de las etapas características, según el tipo de intervención que se haya realizado.

Cabe preguntarse si las recomendaciones de auditoría y los enfoques de control son apropiados, tomando en cuenta que, a pesar del avance técnico y profesional del control por parte de las EFS's, los indicadores internacionales exponen el crecimiento de la corrupción y hacen énfasis en las cifras que se calcula se pierden por ese motivo, en desmedro de los grandes sectores sociales menos favorecidos.

Debemos tomar en cuenta que en la actualidad, varias EFS's en la región han suprimido de su normatividad, la obligación de emitir recomendaciones en los informes de auditoría, con dos sencillos razonamientos: el primero, hace relación a la posibilidad de que las recomendaciones planteadas por las EFS's no se ajusten a la normatividad vigente y den paso a errores o desviaciones aún mayores que las inicialmente diagnosticadas; y, el segundo, que se refiere a que, con la formulación de las recomendaciones por parte de las EFS's y de obligatorio cumplimiento por los entes auditados, se puede interferir con la gestión de la administración, pues es de responsabilidad de aquellos, el mantenimiento del sistema de control interno y la gestión de los recursos a su cargo.

Es determinante en el grado de aporte de las recomendaciones a la sostenibilidad, las competencias, funciones o capacidades que les asigne a la EFS's las leyes vigentes,

pues en el caso ecuatoriano, éstas se refieren al control y asesoría y excluye totalmente el involucramiento en los procesos de la administración.

Con estas breves reflexiones que podrán enriquecer el tema, queremos sistematizar nuestro aporte técnico, con los siguientes elementos que luego serán desarrollados:

1. La conceptualización de la sostenibilidad
2. Capacidades y limitaciones de las EFS's y el caso ecuatoriano
3. Ponencia
 - 3.1. El papel de las recomendaciones de las EFS's en el contexto de la sostenibilidad financiera del Estado
 - 3.2. Enfoque de la Auditoría a los planes y políticas de gobierno
 - 3.3. Enfoque hacia las cifras
 - 3.4. Enfoque hacia los Indicadores de Sostenibilidad, Flexibilidad y Vulnerabilidad
 - 3.5. Enfoque a la determinación de riesgos. COSO II
 - 3.6. Ajustes normativos que deben realizar las EFS's
4. Conclusiones y Recomendaciones

1. La conceptualización de la sostenibilidad

Es imperativo determinar el significado de la sostenibilidad, pues de ese punto de partida dependerá el éxito de nuestra propuesta y de las discusiones, ya que inclusive si tratamos de la “sostenibilidad financiera”, pueden existir varios puntos de vista acerca de lo que significa y en qué se fundamenta. Por ejemplo para Rolf Moller, ingeniero y analista, la sostenibilidad financiera se produce cuando no existe necesidad (o esta es muy baja) de endeudamiento financiero; para Hege Gulli, economista noruega, la sostenibilidad financiera de un Estado es la capacidad de disminuir la pobreza; Jesús Antonio Bejarano, economista que abordó el análisis y ensayo de varios temas, considera que la sostenibilidad puede ser un problema de desequilibrio del balance ecológico con relación al sistema natural; la sostenibilidad de un proyecto puede ser el mantenimiento de un flujo neto aceptable después de que el proyecto termina de recibir soportes de carácter financiero y técnico.

Para lograr uniformidad, nos ha parecido interesante el siguiente concepto, sobre el cual realizaremos nuestra ponencia:

“Sostenibilidad: es la capacidad de los individuos, instituciones, organizaciones y proyectos, de mantener en el tiempo acciones de desarrollo, que generan crecimiento y bienestar, induciendo al mismo tiempo la producción de recursos propios que permitan la permanencia de las acciones durante el tiempo que sea necesario.”¹

Desde luego, la sostenibilidad debe ser tratada como un concepto dinámico, reflejando necesidades cambiantes, especialmente aquellas de una población o factores que se incrementan constantemente.

En este punto, también debemos determinar asociaciones de otros conceptos como es el de la “sustentabilidad”, pues parecería que estaríamos hablando de lo mismo con la sostenibilidad, pero en realidad, son dos términos estrechamente relacionados que en el momento de ser utilizados pueden causar confusión, por lo que proponemos el siguiente concepto:

“Sustentabilidad: La sustentabilidad de un proyecto está relacionada con la base que lo sostiene, que la respalda con su solidez y consistencia, determinando condiciones concretas para que el proyecto se consolide. Esta base que le da apoyo y lo sostiene puede ser de carácter científico, técnico, social o político.”²

Entonces, la sostenibilidad financiera, a efectos del tema que nos ocupa, es la capacidad en el tiempo de mantener los flujos financieros necesarios para la gestión apropiada de los sectores de salud, educación, u otros de los sectores sociales, en tanto que, la sustentabilidad financiera es la base para la sostenibilidad, es decir, las políticas, las leyes, la filosofía del Estado, entre otros factores.

Con estas conceptualizaciones será más viable la exposición de nuestra ponencia.

2. Capacidades y limitaciones de las EFS's y el caso ecuatoriano

Las capacidades y limitaciones de cada EFS, como es natural, devienen del marco jurídico que puede determinar importantes diferencias de un país a otro, por lo que nos concentraremos en lo que corresponde al caso ecuatoriano.

¹ Juan Jose Miranda Miranda, Gestión de Proyectos, pag. 160

² Juan Jose Miranda Miranda, op. cit., pag. 160

La Constitución Política de la República del Ecuador otorga a la Contraloría General del Estado, las atribuciones del control, que es instrumentado con una ley específica que es la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado expedida en junio de 2002, y su Reglamento.

Sin embargo de un marco jurídico amplio, podemos señalar algunas limitaciones:

- a) La práctica de las actividades de control con la ejecución de las diferentes modalidades de auditoría gubernamental (examen especial, auditoría financiera, auditoría de gestión, auditoría de aspectos ambientales, auditoría de obras públicas o de ingeniería), se realiza en o a entidades públicas y privadas que administran o manejan fondos públicos, como entes individuales. Práctica de la EFS de Ecuador, no ha sido la de integrar esos resultados por sectores, cuyo fin sería obtener un diagnóstico respecto de la situación por sector a determinada fecha y por supuesto, las recomendaciones de mejora para cada sector analizado. **Por ello actualmente las recomendaciones se convierten en formulaciones aisladas y reiterativas en cada ocasión que se realiza el control en las entidades, pero éstas no experimentan mejora sustancial en su administración.** Por ejemplo: no se han integrado los resultados más importantes ni se ha formulado recomendaciones para el sector de educación pública, derivados de los exámenes realizados en el ejercicio 2006, en cuanto a lo financiero y gestión al Ministerio de Educación, Direcciones Provinciales de educación, colegios, universidades, escuelas politécnicas e institutos de educación superior.
- b) El enfoque de las actividades de control se concentra en cada una de las entidades públicas y privadas que administran o manejan fondos públicos, sin tomar en cuenta la existencia de la planificación de gobierno o de Estado, instrumentos de donde derivan las políticas, estrategias, tácticas y otras directrices que señalan el camino a seguir y el cómo hacerlo. Es decir no se examina la calidad, la instrumentación y las consecuencias de la aplicación de las políticas de Estado y de gobierno, sino solo lo que hace o ha dejado de hacer cada entidad. Es como analizar el desempeño de los alumnos de un aula sin examinar la capacidad y comportamiento del maestro.

Pero también podemos identificar las capacidades en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado de la República del Ecuador, que como hemos dicho, confiere competencias amplias para examinar los sectores y formular recomendaciones hacia ellos, más allá de lo que se recomienda para cada entidad que los componen. Queremos citar, del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que contiene las funciones del Organismo Superior de Control, los siguientes numerales:

“4. Examinar y evaluar en términos de costo y tiempo, la legalidad, economía, efectividad, eficacia y transparencia, de la gestión pública.”

“31. Requerir a las instituciones del Estado estudios técnicos del ámbito de su competencia, proforma del Presupuesto General del Estado, anexo de ingresos, informe sobre la situación económica y fiscal del país, datos estadísticos, informes y otros documentos del sector público que permitan cumplir con las atribuciones y funciones que constan en la presente Ley.”

Al hablar de gestión pública, se involucra a la cosa pública en su conjunto y al requerir estudios técnicos, estos pueden ser solicitados por sectores, cuyos resultados podrán ser modelados para apoyar la objetividad y el enfoque técnico de las recomendaciones a ser formuladas por el órgano de control.

En conclusión, a pesar de las limitaciones, existen las capacidades para viabilizar los procedimientos para llegar a las recomendaciones por sectores y con ello, elevar la probabilidad de eficacia en el ejercicio de las funciones del órgano de control y además, procurar la “sostenibilidad” y “sustentabilidad” de los sectores sociales.

3. Ponencia

Con lo antes expuesto, nuestra ponencia se concreta a que el control de cada una de las entidades que conforman los diversos sectores sociales del Estado y los resultados obtenidos, deben servir de base para un diagnóstico general del nivel en el que se originan las políticas y estrategias para los sectores de salud, educación, seguridad social y los demás que deban ser examinados y que, además del establecimiento de las responsabilidades a que hubiere lugar, se formulen las recomendaciones técnicas aplicables y se realice el seguimiento correspondiente.

También queremos proponer varias alternativas para elevar la posibilidad de eficacia de las recomendaciones que deban ser planteadas, porque como hemos señalado, el

problema quizá no está en las recomendaciones sino en los enfoques del control y de los instrumentos que se utiliza para el diagnóstico. Por ello, nos concentraremos en esta propuesta, con la convicción de que podrá constituir un aporte a la “sostenibilidad” y “sustentabilidad” de los sectores sociales, sin perder de vista, factores como:

- La estabilidad socioestructural
- La complejidad de la superestructura y de la infraestructura
- La Estabilidad económico-financiera
- La Incertidumbre y el riesgo

3.1.El papel de las recomendaciones de las EFS´s en el contexto de la sostenibilidad financiera del Estado

Está claro que las recomendaciones pueden generar aportes siempre y cuando estén conectadas íntimamente con los temas que han sido objeto de análisis en la actividad de control específica y cumplan con el precepto de que lo que se recomiende, se enmarque en lo dispuesto en las leyes y normas aplicables por lo que, el análisis debe centrarse en aquellos aspectos de los que realmente depende la “sostenibilidad” y “sustentabilidad” de los sectores sociales, entre los que podemos mencionar: planificación de Estado y de gobierno; asignaciones presupuestarias y su ejecución para los sectores sociales; capacidad de autogestión de cada sector; infraestructura y servicios relacionados; formulaciones intelectuales de la estrategia de gobierno: objetivos, metas, estrategias, tácticas, acciones; entre otros temas importantes.

El papel de las recomendaciones en suma, debe servir para asistir a la mejora de la gestión y desde luego, a la de la sostenibilidad en el tiempo, de los sectores de salud, educación, seguridad y otros relacionados.

3.2. Enfoque de la Auditoría a los planes y políticas de gobierno

En este segmento, nuestra propuesta es que las EFS´s deben trabajar en el desarrollo de metodologías para el examen de los planes y políticas de Estado y gobierno, por áreas. Debe además preverse otras acciones que permitan una mayor efectividad en este tipo de análisis, como:

- Alianzas estratégicas con otros órganos de control, que faciliten el acceso a información a la que usualmente no tendría acceso la EFS, como es la relacionada a temas tributarios y bancarios.
- Acceso directo a manera de consulta a sistemas de información especializados de gobierno, o de las entidades que conforman cada uno de los sectores, por ejemplo: sistemas financieros, sistemas de control de proyectos, sistemas de evaluación, estadísticos y otros.
- Capacitación del personal que va a efectuar las actividades de control que se propone, en temas de administración de gobierno y Estado, sistema financiero gubernamental, planes de desarrollo, sistemas nacionales de salud, educación, seguridad social, entre otros temas.

3.3. Enfoque hacia las cifras

El enfoque de este análisis puede darse de forma estática o dinámica. En el primer caso, es como lo plantea el numeral 9 del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, que dispone como una función del órgano de control:

“Emitir opinión profesional respecto de los estados financieros consolidados de las instituciones del Estado, que el Ministerio de Economía y Finanzas o el organismo que haga sus veces, presentará anualmente al Congreso Nacional. Esta opinión será puesta en conocimiento de la Legislatura.”

Es decir, a base del análisis financiero de las cifras de los estados financieros consolidados (contables, presupuestarios), de las entidades que conforman cada sector a ser diagnosticado (salud, educación, seguridad social), identificar inconsistencias, determinar con exactitud su origen y formular las recomendaciones que se orienten a lograr la sostenibilidad financiera. En este caso, se deberá trabajar en el desarrollo de la metodología apropiada para el análisis, interpretación y proyección de la información a ser procesada.

El análisis dinámico se podrá realizar con el desarrollo de modelos que permitan identificar la sensibilidad de los factores financieros, ante la influencia de factores externos como pueden ser la inflación, los precios del petróleo y en general de los productos y servicios que generan el financiamiento de los presupuestos

gubernamentales, los indicadores internacionales de riesgo, la variación de la cotización de monedas duras, entre otros aspectos. Esto permitirá realizar proyecciones y a base de ellas recomendar acciones de anticipación a efectos posibles, lo que encaja en la gestión de riesgos que proponemos más adelante.

3.4. Enfoque hacia los Indicadores de Sostenibilidad, Flexibilidad y Vulnerabilidad

La información que pueden generar los tableros de indicadores (técnica que en el caso ecuatoriano se encuentra en desarrollo), se ha constituido en un insumo importante para los sistemas de alerta temprana. El monitoreo permanente de esa información asiste a la toma de decisiones oportunas.

Para explicar nuestro planteamiento, utilizaremos el siguiente concepto de sostenibilidad:

“El grado en el que una administración pública puede mantener los programas actuales, y cumplir los compromisos pendientes con los acreedores sin incrementar las cargas sobre la economía. Los indicadores básicos de la sostenibilidad se presentan como la proporción de la deuda pública, y el déficit fiscal en el producto interno bruto (PIB).”³

Entonces, las asignaciones del presupuesto del Estado, para cada uno de los sectores que van a ser evaluados, en comparación con el Producto Interno Bruto, serán sostenibles o no en el tiempo. Si el PIB crece en una proporción superior a los requerimientos del presupuesto o si el crecimiento de los requerimientos del presupuesto por cada sector es inferior al del PIB, será sostenible; caso contrario, si los requerimientos para el presupuesto por sectores son superiores al crecimiento del PIB, entonces la sostenibilidad tendrá dificultades.

Para este análisis, deben determinarse techos y pisos, es decir márgenes superior e inferior o rangos tolerables en los que podrán manejarse los factores y el resultado; además, se deberá efectuar una interpretación apropiada de los resultados. Para este efecto, se propone la siguiente relación:

$\frac{\text{Requerimientos Presupuestarios por Sector}}{\text{Producto Interno Bruto}} \times 100$

³ Curso Regional en Auditoría de Deuda Pública, IDI-INTOSAI, Módulo I

En el cuanto a la Flexibilidad⁴, ésta podría definirse como la capacidad de la administración pública para incrementar sus fuentes de recursos financieros, para atender las demandas crecientes de los sectores analizados (salud, educación, seguridad social), lo que podría generarse a través del incremento de la carga impositiva o de la deuda interna o externa del país. Como el indicador anterior, podemos expresar este aspecto con la siguiente relación:

$$\frac{\text{Ingresos Públicos}}{\text{Producto Interno Bruto}} \times 100$$

La Vulnerabilidad⁵ podría definirse como el grado en que una administración depende de fuentes de financiamiento que se encuentran fuera de su control, tanto interna como externamente, para atender las demandas crecientes de los sectores analizados (salud, educación, seguridad social). En este caso, mientras mayor es la dependencia, mayor será la vulnerabilidad de los sectores sociales, pues dependerán de flujos de recursos que ante ciertos factores, pueden ser impredecibles. Para este efecto proponemos la siguiente relación:

$$\frac{\text{Financiamiento Externo o Interno de Requerimientos Presupuestarios por Sector}}{\text{Requerimientos Presupuestarios por Sector}} \times 100$$

Para que los resultados de este análisis sean más útiles y confiables, deberá realizarse series de cálculos de por lo menos 5 años, o si es posible en forma mensual y además, considerar otros factores que permitirán mayor precisión en las interpretaciones.

Para cada clasificación de las relaciones de Sostenibilidad, Vulnerabilidad y Flexibilidad, se podrá hacer desagregaciones en juegos de indicadores a menor nivel. El adecuado ejercicio de los cálculos e interpretación, viabilizarán la formulación de las recomendaciones más adecuadas para lograr la sostenibilidad de los sectores analizados.

3.5. Enfoque a la determinación de riesgos. COSO II

Desde el aparecimiento del Informe COSO (siglas del Comité of Sponsoring Organizations of the Treadway Comision) que consistió en el marco integrado para la implementación del sistema de control interno, no ha existido un mejor aporte al fortalecimiento de ese sistema, hasta la emisión de la versión de COSO II en la que se hace énfasis en la evaluación de los riesgos corporativos por parte de la misma administración.

⁴ Ajustado del Curso de Auditoría de Deuda Pública, Cartagena – Colombia 2002

⁵ Ajustado del Curso de Auditoría de Deuda Pública, Cartagena – Colombia 2002

COSO, ha tenido una gran acogida en la región y en el Ecuador, las Normas de Control Interno para el sector público, son el reflejo de esa aceptación, pero aún no se ha iniciado en el ajuste de las normas hacia la evaluación de los riesgos que propone COSO II, que a no dudar consiste en un nivel superior de perfeccionamiento del sistema de control interno, pues requiere que todos los factores internos y externos sean controlados para determinar la posibilidad de incidencia en la gestión de la organización.

En este segmento de nuestro aporte, creemos de suma importancia que las EFS's puedan asistir en la focalización de los riesgos⁶ a través de sus intervenciones, para así poder formular recomendaciones que se orienten a lograr que los eventos tengan la menor incidencia en la gestión y con mayor razón, cuando se trata de la "sostenibilidad" y la "sustentabilidad" de los sectores sociales. Ciertamente que se requerirá de notables esfuerzos por parte de las EFS's para lograr el nivel de técnica necesaria.

3.6. Ajustes normativos que deben realizar las EFS's

Es posible que, como ya hemos anotado, se deban realizar reformas a las disposiciones legales en cada país, lo que constituye desde luego, un tema que corresponde a la soberanía de los Estados.

4. Conclusiones y Recomendaciones

4.1. Conclusiones

- El análisis de la "sostenibilidad" debe partir de su conceptualización a fin de lograr la focalización de las discusiones y aportes a ser presentados.
- Existen casos en que las EFS no emiten recomendaciones en sus informes de auditoría; este aspecto puede ser un nuevo tema de reflexión para definir la conveniencia o inconveniencia de dicha emisión.
- La EFS de Ecuador no realiza sus actividades de control por sectores, por lo que las recomendaciones se formulan por cada entidad u operación que ha sido analizada.

⁶ Estos riesgos son aquellos a los que están sujetos las entidades controladas y sus sistemas; no son los riesgos de auditoría que son parte del proceso de control y cuyo establecimiento es responsabilidad del auditor.

- Es necesario revisar el papel de las EFS's, de las metodologías y de las recomendaciones, tomando en cuenta el crecimiento de la pobreza, la corrupción y los importantes recursos que se pierden. Es decir, se debe analizar la relación entre el ejercicio del control en términos de eficiencia, eficacia y el crecimiento o disminución de la corrupción.

4.2. *Recomendaciones*

- Desarrollar metodologías para el análisis de planificación de gobierno y Estado y en especial sobre las políticas y su aplicación por cada uno de los sectores sociales.
- Las recomendaciones deben ser sujetas de seguimiento por parte de las EFS's en forma permanente, y no solo con oportunidad de una nueva intervención.
- Para mejorar la calidad del análisis por sectores y la formulación de las recomendaciones, se puede proponer técnicas como: la sostenibilidad, la vulnerabilidad, la flexibilidad; análisis de las cifras; análisis y gestión de riesgos, entre otras técnicas y procedimientos.

Quito, marzo de 2007

Ab. Carlos Pólit Faggioni

**CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN TÉCNICA ESPECIAL DE ÉTICA PÚBLICA, PROBIDAD
ADMINISTRATIVA Y TRANSPARENCIA (CEPAT)**