



Programa Estado de la Nación en Desarrollo Humano Sostenible

Organización Centroamericana y del Caribe de
Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCCEFS)

Banco Mundial

DOCUMENTO CONCEPTUAL Y METODÓLOGICO

Proyecto

**“Fortalecimiento de los sistemas
institucionales de rendición de cuentas a
través de las Entidades de Fiscalización
Superior”**

Tabla de contenido

I. Antecedentes y objetivos del Trabajo.....	4
1. Introducción	4
2. Objetivos.....	5
Objetivo General.....	5
Objetivos Específicos	5
Cuadro N° 1: Términos de Referencia: Actividades, productos, impactos y plazos	7
3. Alcance del trabajo.....	9
4. Participación y Responsabilidades de las EFS.....	10
II. Marco conceptual	11
1. “Accountability” o la rendición de cuentas.....	11
¿Por qué es necesaria la rendición de cuentas en un sistema democrático?	12
¿Qué es rendición de cuentas?	13
Tipos de rendición de cuentas	14
Elementos de la rendición de cuentas	17
2. Finanzas Públicas y Rendición de Cuentas.....	22
3. Taxonomía de las contralorías: ¿respuestas distintas a situaciones diferenciadas por marcos legales y situación país?	24
Instrumentos de fiscalización y de información ciudadana	25
4. Concepto de rendición de cuentas en las finanzas públicas propuesto para este estudio ..	28
III. Aspectos operativos del Marco Conceptual	30
1. Introducción a los aspectos operativos.....	30
2. Líneas básicas en la construcción de los indicadores	30
IV. Los mecanismos o instrumentos de rendición de cuentas de las finanzas públicas.....	36
1.....	38
Propuesta de indicadores para cada dimensión de rendición de cuentas.	38
Indicadores de las Capacidades legales, institucionales y Presupuestarias de las EFS	39
Indicadores de la Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas	44
Indicadores del mecanismo de rendición horizontal.....	47
Indicadores del mecanismo de rendición de cuentas verticales.....	52
2. Procedimiento de cálculo de las calificaciones de las dimensiones de Rendición de Cuentas.....	56
V. Pasos de la investigación	60
VI. Bibliografía	63

I. Antecedentes y objetivos del Trabajo

1. Introducción

El propósito de este documento es servir de guía conceptual y metodológica para el desarrollo de la consultoría Programa Estado de la Nación- Organización Centroamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OCCEFS), esta última representada en este caso por la Contraloría General de la República de Costa Rica.

Esta consultoría se enmarca en un proyecto de cooperación técnica del Banco Mundial hacia la OCCEFS. Desde hace varios años, el Banco Mundial viene apoyando los esfuerzos de la OLACEFS y la OCCEFS por realizar estudios, que permitan mejorar los mecanismos de rendición de cuentas de las finanzas públicas de los países miembros de esas organizaciones. Las contralorías incorporadas en la OCCEFS pertenecen a los siguientes países, en orden alfabético: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá y República Dominicana.

El trabajo de consultoría tiene como fin contribuir a incrementar la capacidad de la OCCEFS y de sus miembros para desarrollar y monitorear los estándares de la información relacionados con la rendición de cuentas de las finanzas públicas del Gobierno Central. De esa forma, se busca desarrollar indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas a partir de la valoración y creación de estándares de la información que producen las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) y de las mejores prácticas internacionales. Un segundo objetivo de la consultoría es la construcción para cada país de un índice de rendición de cuentas de las finanzas públicas, inspirado en metodologías internacionales ya existentes en esta temática.

Esta investigación debe considerarse como una aproximación inicial que se irá perfeccionando con el tiempo, dado la novedad del tema y las limitaciones de información existentes. Por una parte, si bien existe un marco conceptual fundamentado, sólido y abundante en el tema de la rendición de cuentas (*accountability*), la aplicación de estos conceptos a la materia de finanzas públicas es todavía incipiente. Ello se dificulta aún más por distintas modalidades de fiscalización de cada país: conceptos distintos sobre rendición de cuentas, diferentes mecanismos de nombramientos de los contralores, marcos institucionales disímiles, disponibilidad de recursos dispar, etc.

Por otra parte, la mayoría de los esfuerzos que hasta ahora se han realizado en este tema no desarrollan indicadores de rendición de cuentas cuantitativos, por lo que este documento tuvo que identificar e inspirarse en otros instrumentos de medición y adaptarlos a las funciones de las entidades de fiscalización superior en materia de rendición de cuentas de las finanzas públicas.

Resulta necesario resaltar que los principales elementos de este documento se presentaron en un taller de consulta realizado el 18 de abril de 2008 en Costa Rica, con la participación de los investigadores nacionales contratados para la presente consultoría y representantes de algunas de las EFS de la región centroamericana y Panamá. Este evento contribuyó significativamente a precisar los indicadores de rendición de cuentas que se buscaría calcular para cada país y que luego se presentan como parte del marco operativo para el cálculo de esos indicadores.

Todos estos aspectos apuntan los desafíos en materia conceptual y operativa que se presentan para la realización de esta investigación. Más que un trabajo “final” se considera como un esfuerzo para desarrollar mejores mecanismos en materia de rendición de cuentas de las finanzas públicas. En este sentido, la aplicación de este ejercicio de manera periódica y sistemática será crucial para profundizar el análisis del tema objeto de este estudio, tanto en el aspecto teórico como práctico. En un futuro deberán ser constantes los esfuerzos por mejorar los estándares de información, a partir del trabajo que se ha venido realizando en el seno de la OCCEFS.

2. Objetivos

Objetivo General

El objetivo del trabajo objeto de la consultoría puede resumirse de la siguiente forma:

- ✍ Desarrollar la propuesta de un sistema de indicadores que facilite la labor de fiscalización superior de la hacienda pública en los países miembros de la OCCEFS, un índice que permita medir los avances que dichos gobiernos logren en materia de rendición de cuentas; y revisar los estándares de la calidad de la información que se utilizarán como insumo para ambas herramientas.

Este objetivo general, a su vez, se ha dividido en los siguientes objetivos específicos:

Objetivos Específicos

- (i) Desarrollar conceptual, normativa y metodológicamente la definición de rendición de cuentas de las finanzas públicas y el público meta de este trabajo, de tal forma que permita plantear aspiraciones (fines), características, indicadores y de un índice de rendición de cuentas de las finanzas públicas del gobierno central.
- (ii) Describir las características actuales de la rendición de cuentas sobre las finanzas públicas que realizan las EFS miembros de la OCCEFS, y documentar el inventario de información que se produce en los siete países para fines de la rendición de cuentas de las finanzas, identificando buenas prácticas y desviaciones.
- (iii) Desarrollar un listado de indicadores de rendición de cuentas con base en otros instrumentos de este tipo y buenas prácticas identificadas internacionalmente, y

aplicarlo en cada entidad utilizando el inventario de información del objetivo específico (ii) y en la medida en que lo permita la disponibilidad de información.

- (iv) Agregar estos indicadores en un índice nacional de rendición de cuentas, que considere experiencias de indicadores internacionales de "alto nivel" y establecer la información que servirá de base para medir el progreso en el tiempo.

Los términos de referencia del trabajo, por otra parte, incluyen: siete productos de investigación que se deberán desarrollar en un periodo de ocho meses, según el cuadro 1.

Cuadro N° 1: Términos de Referencia: Actividades, productos, impactos y plazos

ACTIVIDAD	PRODUCTO ESPERADO	IMPACTO	PLAZO PARA ENTREGA FINAL
<p>(i) Desarrollar conceptual, normativa (alcances jurídicos) y metodológicamente la definición de rendición de cuentas de las finanzas públicas y el público meta de este trabajo, de tal forma que permita plantear aspiraciones (fines), características, mecanismos e instrumentos de indicadores y de un índice de rendición de cuentas sobre los presupuestos públicos.</p>	<p>A. Documento conceptual y metodológico que guía el levantamiento de la información y el desarrollo posterior de un sistema de indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas, considerando las instituciones del Gobierno Central. Este incluye la recopilación de prácticas internacionales y estándares existentes en esta materia.</p>	<p>Generar acuerdos en debates conceptuales y metodológicos entre el equipo técnico y las contrapartes de cada EFS, para que a partir de estos marcos conceptuales y la metodología de trabajo se pueda operacionalizar la investigación posterior.</p>	<p>2 meses después de la firma del contrato.</p>
<p>(ii) Describir las características actuales de la rendición de cuentas sobre las finanzas públicas que realizan las EFS miembros de la OCCEFS, y documentar el inventario de información que se produce en los siete países para fines de la rendición de cuentas de las finanzas, identificando buenas prácticas y desviaciones.</p>	<p>B. Descripción del proceso de rendición de cuentas de las finanzas existente en la legislación y el que se pone en práctica en la actualidad en cada país. C. Inventario de información que se produce en los siete países para fines de la rendición de cuentas de las finanzas, identificando buenas prácticas y desviaciones y consideraciones sobre la calidad de la información que se produce</p>	<p>Mayor conocimiento de las capacidades actuales de generación de información en las EFS e identificación de desafíos en el procesamiento de la información.</p>	<p>4 meses después de la firma del contrato.</p>
	<p>D. Propuesta de Estándares de calidad de la información que alimenta los indicadores de la rendición de cuentas de las finanzas públicas, tomando en consideración las mejores prácticas internacionales; incluye además la identificación de áreas de mejora de la calidad de la información para cada país miembro de la OCCEFS, recomendaciones para su fortalecimiento.</p>	<p>Propuesta consultada para el mejoramiento de la calidad de la información que producen las EFS.</p>	

Documento de trabajo. No citar.

<p>(iii) Desarrollar un listado de indicadores de rendición de cuentas con base en otros instrumentos y buenas prácticas identificadas internacionalmente, y aplicarlo en cada entidad utilizando el inventario de información del objetivo 2 y en la medida que lo permita la disponibilidad de información.</p>	<p>E. Indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas para cada país miembro de la OCCEFS acorde con su marco normativo, y que facilite la fiscalización superior de la hacienda pública y la metodología para su construcción</p>	<p>Desarrollo de habilidades e instrumentos para definir y monitorear indicadores y estándares de rendición de cuentas de las finanzas;</p>	<p>8 meses después de firmado el Contrato</p>
	<p>F. Ocho informes: Un informe regional y uno de cada país miembro de la OCCEFS, que contengan una primer aplicación para cada país miembro de la OCCEFS del conjunto de indicadores definidos en el producto 1 únicamente para Gobierno Central y recomendaciones para el desarrollo de los indicadores que no fue posible generar.</p>		
<p>(vi) Desarrollar un índice de rendición de cuentas de las finanzas a diferentes niveles de gobierno, tomando información de Indicadores internacionales de "alto nivel" y establecer la información que servirá de base para medir el progreso en el tiempo;</p>	<p>G. Índice del estado de la Rendición de Cuentas para cada país miembro de la OCCEFS, construido con base en el conjunto de indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas desarrollado en el producto 1, la metodología para su construcción y una primera aplicación a nivel de Gobierno Central del índice para cada país miembro de la OCCEFS.</p>	<p>Desarrollo de habilidades e Instrumentos para definir y Monitorear indicadores y estándares de rendición de cuentas de las finanzas;</p>	<p>8 meses después de firmado el contrato</p>

Fuente: Contrato de Servicios de Consultoría entre la OCCEFS y el Programa Estado de la Nación.

3. Alcance del trabajo

Como antes se expresó, existe abundante bibliografía sobre el tema de la rendición de cuentas, especialmente sobre el alcance conceptual del término. Sobre este particular, la bibliografía de este documento destaca los trabajos del Banco Mundial, Fondo Monetario Internacional, O'Donnell, Peruzzotti, Mainwaring, Schedler, y para el caso costarricense la propuesta Gutiérrez y Román, y el trabajo del Programa Estado de la Nación, entre otros.

No obstante, es escasa la producción de publicaciones incorporando ejercicios de cuantificación en el tema, de manera que se mida, por ejemplo, el grado de rendición de cuentas que puede tener un país. Lo antes referido resulta aún más significativo en el caso de las finanzas públicas, porque si bien la rendición de cuentas, como luego se verá, incluye el tema de las finanzas públicas ello no lo agota.

El presente trabajo tiene un carácter preliminar, particularmente para las contralorías que forman parte de la OCCEFS. En primer lugar, por la falta de información detallada de los procesos de rendición de cuentas en los países que componen la OCCEFS, hace que algunos de los planteamientos de medición que se presentan puedan resultar poco realistas. En segundo lugar, porque se trata de formular un trabajo conceptual y práctico sobre el cual existen pocos antecedentes. Se considera que es el primer trabajo conjunto que algunas de las EFS de América Latina realizan sobre el tema en forma detallada y más precisa.

De conformidad con lo expresado, se advierte que no se pretende el desarrollo de un modelo general para la actuación o la gestión de las EFS en materia de rendición de cuentas de las finanzas públicas. Más bien, basado en la recolección de la información que hasta ahora se ha realizado de las EFS de la OCCEFS, pareciera más plausible plantear esquemas donde las situaciones específicas dirán que se puede aplicar y que no y en qué sentido se podrían direccionar algunas de las acciones de las EFS, procurando lograr las “mejores prácticas”, en virtud de las experiencias que se estarían conociendo, en el contexto de la América Latina y Canadá, entre otros. Ello no impide postular que si bien existen marcos jurídicos diferenciados en la rendición de cuentas, también se presentan algunas constantes que espera se identifiquen con el desarrollo del trabajo.

Por tal motivo, se considera oportuno que el marco conceptual y los aspectos operativos que se plantean en el presente documento, deberán ser motivo de revisión periódica, de conformidad con los cambios que se vayan efectuando en el marco legal de los países en materia de rendición de cuentas.

4. Participación y Responsabilidades de las EFS

La coordinación y contraparte técnica general de la consultoría estará a cargo de la Contraloría General de la República de Costa Rica, específicamente la División de Estrategia Institucional. Las entidades de fiscalización superior (Contralorías, Cortes o Cámaras de Cuentas) de los otros países designarán una contraparte nacional que servirá como enlace del proyecto, suministradores de información y acompañamiento en general del trabajo que se vaya realizando.

Específicamente, esta contraparte nacional en cada EFS tendrá entre algunas sus funciones:

- ? Asegurar una comunicación fluida entre el Programa Estado de la Nación y las autoridades de la EFS.
- ? Suministrar reportes, informes y publicaciones de la EFS que soliciten los consultores.
- ? Localizar y enviar, o procesar información estadística que producen las EFS de acuerdo con las solicitudes de los investigadores.
- ? Facilitar las relaciones de coordinación entre el departamento de informática y estadística de cada EFS con los consultores del Programa Estado de la Nación.
- ? Asistir a las reuniones o talleres de consulta del proyecto.
- ? Apoyar en la realización de entrevistas con instituciones claves públicas que produzcan información fiscal del país.

II. Marco conceptual

El propósito de este apartado es presentar los principales elementos que se deberían considerar en un marco conceptual que relacione la rendición de cuentas de las finanzas públicas del Gobierno Central con en el marco de las funciones de fiscalización y rendición de cuentas de las EFS. Cabe destacar que si bien existe abundante bibliografía sobre el tema de la rendición de cuentas, particularmente desde la perspectiva de las ciencias políticas, o bibliografía sobre finanzas públicas desde la rama de la economía; no existe igual interés y trabajos que relacionen ambos conceptos, y en particular es escaso el desarrollo de estudios cuya perspectiva principal sea aplicada a la función que cumplen las EFS en este proceso de rendición de cuentas.

Para los efectos del presente trabajo, ha sido necesario agregar al concepto de rendición de cuentas en finanzas públicas, la perspectiva que significa el papel de las contralorías o cortes de cuentas en ese proceso. Es decir, el papel o rol de las contralorías en el tema de la rendición de cuentas, desde los distintos escenarios institucionales que prevalecen en Centroamérica y República Dominicana. Ello ha motivado un apartado sobre taxonomía de las contralorías en los países referidos.

El contenido de este apartado aborda los siguientes aspectos:

- ✍ Marco conceptual de la Rendición de Cuentas
- ✍ Conceptos de finanzas públicas
- ✍ Papel y Taxonomía de las EFS
- ✍ Definición de Rendición de Cuentas en las Finanzas Públicas del Gobierno Central
- ✍ Indicadores de rendición de cuentas

Como se observa, casi al final del capítulo se intenta proponer una definición de la rendición de cuentas de las finanzas públicas, con particular referencia al Gobierno Central, que permita guiar y dar coherencia al presente trabajo de investigación.

1. “Accountability” o la rendición de cuentas

Este apartado presenta una discusión conceptual sobre la rendición de cuentas en el marco de la teoría de la democracia, una propuesta sobre una definición operativa de rendición de cuentas y sus elementos constitutivos.

¿Por qué es necesaria la rendición de cuentas en un sistema democrático?

En una democracia, la soberanía del poder reside en la ciudadanía que, de conformidad con ciertas normas y procedimientos, elige a su gobierno y delega cierto poder y autoridad requeridos para conducir a la sociedad. Esta delegación de poder es siempre parcial, pues una vez electo un gobierno, las personas mantienen su status de ciudadanos y un conjunto de derechos frente al gobierno.

De este hecho se desprenden dos características básicas del ejercicio del poder en una democracia moderna. Por una parte, el poder político no tiene medios legítimos para arrogarse una soberanía que no sea la que le ha concedido la ciudadanía bajo condiciones específicas. Una de estas condiciones es, precisamente, que quienes gobiernan lo hacen en calidad de “depositarios de una autoridad concedida”. Por otra, quienes ocupan los cargos de gobierno lo hacen siempre en representación de esa ciudadanía. Por implicación, el poder está obligado a demostrarle a la ciudadanía que, en el gobierno de la sociedad, no se está arrogando una soberanía no concedida. Por ello, la ciudadanía tiene el derecho de pedir explicaciones a sus representantes y ellos la obligación de darlas. En resumen, en una democracia se cambian los términos de la relación social de rendir y pedir cuentas: el poder político debe rendir cuentas y los súbditos (en este caso ciudadanos) tienen el derecho de pedirlos (Gutiérrez y Román, 2002). En otras palabras, en un sistema democrático la ciudadanía otorga una representación a los gobernantes, pero no un cheque en blanco.

La rendición de cuentas, en ese contexto, significa que los gobernantes asumen ante la ciudadanía la responsabilidad por sus acciones de gobierno, sean estas en los poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial o las municipalidades. En este sentido, se dice que una democracia requiere de rendición de cuentas pues la fuente de poder de los gobernantes es precisamente la ciudadanía (Gutiérrez, 2006).

Garantizar la responsabilidad de quienes ejercen el poder y tutelar los derechos ciudadanos, implica múltiples y diversos ejercicios de rendición (y petición) de cuentas. Sin este ejercicio, no habría medios para asegurar la sujeción del poder “al imperio de la ley” mencionada, pues se carecería de ojos y brazos para controlar las actividades del poder político y sus instituciones (Gutiérrez y Román, 2002).

En América Latina se ha pasado en el transcurso de unos pocos años de un sistema político regido por gobiernos militares, con algunas excepciones, a gobiernos democráticos electos por sus ciudadanos. Esto hace necesario que los gobernantes rindan cuentas por sus actuaciones a la ciudadanía, situación que no era necesaria en tiempos de gobiernos de facto donde el gobernante actuaba conforme a sus intereses y modo de gobernar.

De ahí, que un pilar básico de los regímenes democráticos modernos es el principio de responsabilidad de las autoridades políticas. De este modo, el ejercicio de la petición y rendición de cuentas dentro de un Estado democrático de derecho supone un aparato

institucional con facultades jurídicas, capacidades administrativas y técnicas y recursos financieros para sujetar el poder político al imperio de la ley. No es una mera colección de leyes (por buenas que sean) las que logran este cometido, sino una forma de organización y funcionamiento de las instituciones y de sus relaciones con las personas, con una burocracia estable e independiente (Gutiérrez y Román, 2002).

En el caso del presente trabajo se explora una dimensión de la responsabilidad política poco examinada: la rendición de cuentas de las finanzas públicas. Así, los recursos estatales cobran una relevancia particular por dos razones. En primer lugar, reflejan la cantidad de recursos de los que disponen los gobiernos para ejecutar sus acciones. En segunda instancia, la asignación y ejecución de fondos públicos ponen de manifiesto las prioridades gubernamentales y los distintos énfasis que se le dan a las políticas públicas.

En ese tenor, se aspira a que los representantes políticos y los funcionarios públicos rindan cuentas de manera veraz, completa, oportuna y responsable, y respeten la dignidad de las personas en un marco legal y administrativo que garantiza la máxima transparencia de la gestión pública y la efectiva protección de los derechos y libertades civiles y políticas de la población.

La existencia y operación eficiente de un sistema de rendición de cuentas sobre finanzas públicas fortalece la democracia mediante la verificación del ejercicio de la autoridad depositada, además limita y controla la discrecionalidad burocrática velando por el cumplimiento de normas y regulaciones, facilita un instrumento para que los gobernantes se vean obligados a asumir la responsabilidad por sus acciones de gobierno, promueve una ética de la función pública y combate la corrupción. Es decir, fortalece la gestión pública y la legitimidad de las instituciones democráticas en todas sus dimensiones (Gutiérrez y Román, 2002).

¿Qué es rendición de cuentas?

La acepción general de rendición de cuentas refiere a una condición en la cual un actor está obligado a o tiene el derecho de exigir explicaciones por ciertos actos y establecer responsabilidades por ellos. En términos teóricos la rendición de cuentas es el puente que se crea entre los representantes y los ciudadanos para hacer valer el principio de que la soberanía reside en el pueblo, el cual hace una delegación de poder parcial, puesto que las personas mantienen su status de ciudadanos y un conjunto de derechos frente al gobierno.

De ahí que quienes gobiernan lo hacen en representación de los ciudadanos. Por ese motivo, estos últimos tienen todo el derecho de pedir explicaciones y los gobernantes a darlas, siempre de conformidad con lo que las leyes establecen entre esa relación ciudadanos- gobernantes.

En ese contexto, una definición que ofrece el marco conceptual del Proyecto de fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores de OCCEFS es la siguiente:

“La rendición de cuentas puede concebirse de diferentes maneras, sin embargo, para nuestros efectos la entendemos como una obligación de responder por una responsabilidad que le ha sido asignada a un individuo o a un grupo, donde los alcances de dicha obligación implican “revelar, explicar y justificar las responsabilidades conferidas cuyos orígenes pueden ser políticos, constitucionales, estatutarios, o contractuales”.¹

Este concepto significa que la “rendición de cuentas tiene una estructura lógica, que se da en términos del momento en que debe hacerse, el lugar, ante quién se rinde cuentas y las consecuencias de dicha rendición; esto último por cuanto no se trata de informar por informar sino que debe haber asociada a la rendición unas consecuencias lógicas por el cumplimiento o incumplimiento de la responsabilidad que se le ha conferido al individuo o al grupo.”²

El desarrollo académico de este concepto no ha agotado los debates sobre ¿quiénes son los llamados a rendir y pedir cuentas? ¿Qué acciones se pueden considerar rendición de cuentas? ¿Se debe limitar a lo establecido formalmente? ¿Es necesario un poder sancionatorio asociado a los actos de control para poder llamarse rendición de cuentas? (Mainwaring y Welna, 2003; Behn, 2001a; O`Donnell, 2003; O`donnell, 1999; Philp, 2000; Przerworski et al, 1999; Schedler et al, 1999; Schmitter, 2003). A continuación se intentará una respuesta operativa para algunas de estas preguntas.

Tipos de rendición de cuentas

Existen distintas aproximaciones sobre el concepto de rendición de cuentas. El tipo de rendición de cuentas puede ser clasificado según el órgano que la realice como interna o externa a la institución que pertenece. También puede ser clasificada de acuerdo a la materia que se fiscalice, por ejemplo política, gerencial, asociada al origen y uso de recursos que han sido utilizados (financiera o contable) y, jurídica –revisión judicial de los actos de la administración.

Otra forma común de clasificar la rendición de cuentas se refiere al momento en el cual se produce la acción, así puede ocurrir rendición de cuentas ex post, ex ante o durante la acción pública específica sobre la cual se está pidiendo cuentas (J. Moncrieffe, 2001).

Por otra parte, se ha aceptado de manera generalizada la clasificación de O`Donnell sobre rendición de cuentas vertical y horizontal, dependiendo del origen de la acción (O`Donnell 2003 y 2004). La rendición de cuentas o “accountability horizontal” (AH) se define como:

¹ OCCEFS – Banco Mundial. Proyecto de fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores de OCCEFS. Marco Conceptual de la Rendición de Cuentas. INTERNET: <http://occefs.org/occefs/index.html>

² Opus, citado.

“La existencia de instituciones estatales que tienen autoridad legal y están tácticamente dispuestas y capacitadas para emprender acciones que van desde el control rutinario hasta sanciones penales o incluso impeachment, en relación con actos u omisiones de otros agentes o instituciones del estado que pueden, en principio o presuntamente, ser calificados como ilícitos, (O’Donnell, 2004).

Este autor, además, distingue entre la *transgresión* ilegal por parte de una agencia estatal de la autoridad y la *corrupción* (que consiste en ventajas ilícitas que los funcionarios obtienen para sí mismos y/o sus asociados). Con ello, precisa que la AH:

“se refiere a un subconjunto de ... interacciones entre instituciones públicas. Trata exclusivamente de aquellas que comparten una característica común: son emprendidas por una institución estatal con el propósito explícito de prevenir, cancelar, reparar y/o castigar acciones (o eventualmente inacciones) de otra institución o agente estatal que se presumen ilegales, tanto bajo los supuestos de trasgresión como de corrupción. Este concepto de AH delimita un tipo específico de interacción entre instituciones estatales, más estrecho que el conjunto de controles e intercambios entre ellas. En todos los casos de AH, una institución estatal dada, directamente o a través de la movilización de otra (a menudo un juzgado) se dirige a otra institución estatal, invocando normas legales, respecto de acciones (o inacciones) presumiblemente”.

La razón principal que tiene este autor por la AH, sin que ello signifique que no sea de su interés la rendición de cuentas vertical, es que según su criterio esa rendición de cuentas acusa una ausencia en algunos países o graves debilidades en las democracias de América Latina. Aún más concretamente expresa: *“En muchas de estas democracias el ejecutivo se esmera por eliminar o tornar ineficaces todo tipo de agencias de AH; éste es un serio defecto de estas democracias, una grave disminución de su calidad.”*

Por otra parte, el mismo autor, luego de un rápido recorrido histórico donde plantea que las democracias contemporáneas (o poliarquías) *“son la completa destilación de tres grandes corrientes históricas que se han combinado en varios grados y periodos históricos”*; a saber la democracia, el republicanismo y el liberalismo³, plantea dos tipos de agencias en la AH: las de balance y las asignadas. Las primeras se originan en que una institución considera que otra ha sobrepasado ilegalmente su propia jurisdicción y transgredido la de la primera. En este caso se está antes un caso de accountability horizontal de balance. En este caso esta AH es realizada por algunos de los poderes ejecutivo, legislativo o judicial. Varias limitaciones aquejan a este tipo de accountability: las instituciones actúan de manera reactiva; las instituciones de balance pueden crear conflictos agudos y desgastantes; los actores de los conflictos se perciben generalmente como motivados por intereses partidistas y las instituciones de balance

³ En su visión plantea que tanto la democracia como el republicanismo privilegian como virtud el dedicarse al bien público, mientras que el liberalismo “es la única de estas corrientes que es, en gran pero no exclusiva medida, manifestación directa de la desconfianza hacia el poder político. El liberalismo, lo que el republicanismo, postula una distinción entre la esfera pública y la privada, pero invierte su valencia. Es en las múltiples actividades de la esfera privada... donde puede alcanzarse las mejores potencialidades del ser humano” (O’Donnell, opus citado).

son un instrumento de control incapaz de responder a la creciente complejidad de las relaciones entre las agencias estatales. Esto habría llevado a la creación de agencias de “accountability horizontal asignada”. Esto sería el caso de agencias tales como: Ombudsmen, contralorías, conseils d`Etat, etc.

Mientras tanto, la rendición de cuentas vertical es aquella que se origina en las acciones de ciudadanos o grupos de la sociedad civil organizada, y se canalizan hacia las instituciones gubernamental. Ello incluye las acciones de los medios de comunicación en cuanto a la exigencia de cuentas y la exposición que realizan ante los funcionarios públicos. El mecanismo por excelencia de la accountability vertical son las elecciones, pero no se agota allí.

Una subclasificación de la rendición de cuentas vertical es la que han propuesto Catalina Smulovitz y Enrique Peruzzotti denominada accountability social. Se utiliza el concepto de accountability social *“para englobar un conjunto diverso de iniciativas motorizadas por ONGs, movimientos sociales, asociaciones cívicas, o medios independientes orientados por una común preocupación por mejorar la transparencia y la accountability del accionar gubernamental. Dicho conjunto de actores e iniciativas incluyen distintas acciones orientadas a supervisar el comportamiento de funcionarios o agencias publicas, denunciar y exponer casos de violación de la ley o de corrupción por parte de las autoridades, y ejercer presión sobre las agencias de control correspondientes para que activen los mecanismos de investigación y sanción que correspondan. Este conjunto heterogéneo de actores sociales desarrolla nuevos recursos que se suman al repertorio clásico de instrumentos electorales y legales de control de las acciones de gobierno”*⁴.

Como puede apreciarse, esta visión del accountability no se contrapone al AH, sino que lo complementa y aún más lo fortalece. Según Peruzzotti, el surgimiento de nuevas formas de intervención civil organizadas en torno a *“una política de derechos y rendición de cuentas indica la presencia de un saludable proceso de renovación política en la región”*, lo que implicaría no solo una redefinición de la cultura política sino una relación más compleja entre los ciudadanos y sus representantes políticos. Además, ha significado el diseño y puesta en marcha de mecanismos institucionales y de recursos para fijar o establecer límites a la acción de los representantes políticos.

Otras clasificaciones identificadas en la revisión bibliográfica incluyen la diferencia entre rendición de cuentas electoral e intra-estatal (Mainwaring). Moreno et al. distinguen entre accountability vertical (relación principal-agente) y relaciones de intercambio interinstitucional (Moreno, et al., 2003). Philp prefiere la clasificación de accountability política y accountability formal (Philp, 2000). Mulgan propone los terminus de accountability desde arriba o desde abajo (Mulgan, 2003). Finalmente también existe una propuesta de accountability de 360 grados, para englobar todo el universo de

⁴ Peruzzotti, Enrique. La política de accountability social en América Latina. Universidad Torcuato Di Tella, Buenos Aires, Argentina. http://www.lasociedadcivil.org/uploads/ciberteca/accountability_social1.pdf

acciones, ya sean ciudadanas o institucionales (Behn, 2001). En algunos trabajos se ha utilizado el término para referirse al control o rendición de cuentas internacional, es decir aquella promovida o ejecutada por la comunidad internacional, sean organizaciones o grupos de ciudadanos de otros países (Pastor, 1999).

En síntesis, en relación con las distintas formas del “accountability” o la rendición de cuentas, se considera que esa rendición y los mecanismos formales e informales que se canalizan por medio de instituciones y recursos humanos, materiales y financieros, contribuyen en forma significativa a consolidar la gobernabilidad democrática. De esa forma, da eficacia y legitima el sistema político y la acción gubernamental que se concreta en políticas públicas y recursos del erario nacional, todo en un marco de transparencia, responsabilidad y sostenibilidad.

Para efectos de la operacionalización del concepto, en este documento se van a utilizar principalmente la clasificación de rendición de cuentas horizontal, vertical y social; y la clasificación relacionada con el período de ejecución (*ex post*, *ex ante*, durante).

Elementos de la rendición de cuentas

En primer lugar se debe hacer referencia a quiénes son los actores de la rendición de cuentas. De manera general se establece que los sujetos obligados a la rendición de cuentas son los funcionarios públicos. Los agentes con derecho de exigir cuentas son las instituciones de control y los ciudadanos. Esta distinción se realiza para efectos analíticos, pues en la práctica un sujeto un puede ambas funciones

El análisis de los actores sociales se vuelve esencial puesto que representan la referencia obligada en la solicitud de rendición de cuentas hacia los gobernantes. Según el autor mencionado, existen tres actores principales: “a) *los movimientos sociales coyunturales de sectores sociales directamente afectados por acciones estatales discrecionales; b) asociaciones ciudadanas altamente profesionalizadas y e carácter permanente; c)... un tercer actor ... representado por un sector del periodismo independiente que en alguna ocasiones recoge y da visibilidad a las denuncias o iniciativas de este sector y en otras, se convierte él mismo en un protagonista de la política de accountability social al generar denuncias propias fruto de sus propias investigaciones ...*”⁵

En segundo lugar, un plano más operativo, se deben establecer algunos principios básicos de la rendición de cuentas. La Oficina del Auditor General de Canadá, ha establecido que “*el concepto de rendición cuentas puede ser descrito a través de un modelo que incluye bastantes elementos. Estos son diferentes pero relacionados y cada uno tiene su propia importancia*”. Se destacan los siguientes elementos:⁶

⁵ Un mayor detalle de las implicaciones del accountability social puede ver en Peruzzotti, opus citado.

⁶ Opus, citado. Resumen de lo que se expresa en el documento. Un mayor detalle se presenta en el documento de la OCCEFS.

- ✍ **La delegación** (delegación o depósito de la autoridad), que significa la asignación de responsabilidades por parte de un delegador a un delegado.

En el caso concreto de Costa Rica, la Constitución Política establece lo siguiente;

“Artículo 11.- Los funcionarios públicos son simples depositarios de la autoridad. Están obligados a cumplir los deberes que la ley les impone y no pueden arrogarse facultades no concedidas en ella. Deben prestar juramento de observar y cumplir esta Constitución y las leyes. La acción para exigirles la responsabilidad penal por sus actos es pública.

*La Administración Pública en sentido amplio, estará sometida a un procedimiento de evaluación de resultados y rendición de cuentas, con la consecuente responsabilidad personal para los funcionarios en el cumplimiento de sus deberes. La ley señalará los medios para que este control de resultados y rendición de cuentas opere como un sistema que cubra todas las instituciones públicas.
(Reforma Constitucional 8003 de 8 de junio del 2000)”*

En este caso, debe interpretarse “la evaluación de resultados y rendición de cuentas”, tanto las consecuencias de las actuaciones de los funcionarios como los resultados de sus labores.

- ✍ Acuerdo entre depositante y depositario de la autoridad sobre un resultado y su medición

En el caso de Canadá, se establece un tipo de contrato de desempeño, donde se determinan los resultados a lograr y la forma en que se medirán tales logros. En el caso de nuestros países, el “depositario” deberá considerar aquellos resultados que se derivan de lo que la ley le concede y debe satisfacer el interés público. Además, debería basarse en los compromisos adquiridos pertinentes en el Programa de Gobierno, el Plan Nacional de Desarrollo, la ley y los planes y proyectos de su ámbito.

- ✍ Empowerment: significa la autoridad necesaria del “depositario” para ejecutar las responsabilidades que señala la ley y de disponer de los recursos financieros y de los mecanismos o instrumentos de control sobre la gestión de ingresos y egresos. No se puede exigir a un funcionario el cumplimiento de ciertas funciones y tareas si no dispone de la autoridad y los recursos necesarios.

- ✍ Informar periódicamente sobre los resultados esperados.

Esto significa la presentación de informes periódicos al Congreso de parte del Presidente y de sus Ministros y del Informe anual de la Contraloría a la Asamblea. En el caso que existiere la potestad, los Informes al Congreso de la Contraloría General con su Dictamen sobre el presupuesto del Gobierno Central. Asimismo, en algunos países se tienen la Ley de Administración Financiera de la República y de Presupuestos Públicos (normas), la Ley General de Control Interno, la Liquidación del Presupuesto y

un Sistema Nacional de Evaluación, que involucran la preparación de informes a las EFS.

- ✍ Evaluación objetiva e independiente de los resultados.

Corresponde a las contralorías o EFS. El Plan Presupuesto es el instrumento esencial para poder empezar a desarrollar la RC tanto hacia fuera como hacia adentro. En algunos casos, también las instituciones del Gobierno deben preparar informes financieros y de resultados, acordes con el Plan Nacional de Desarrollo, remitirlos a los Ministerios de Finanzas para estos los integre y finalmente los remita a las EFS. Como puede notarse, el caso de la Oficina del Auditor General de Canadá aporta elementos conceptuales y operativos en la rendición de cuentas de un país.

En tercer lugar, se debe reconocer que existe un contexto específico que moldea la relación entre los actores de la rendición de cuentas y el marco normativo. Gutiérrez y Román (2003) destacan los requisitos básicos de la rendición de cuentas en una democracia:

- ✍ La transparencia: son los medios eficaces que se realizan para conocer y verificar oportunamente la autoría de las acciones.
- ✍ La voluntad política: es la voluntad de asumir las consecuencias políticas, legales y administrativas de sus acciones.
- ✍ El marco jurídico e institucional: son las normas legales que otorgan atribuciones a diversos órganos de control, con capacidad técnica y administrativa para velar y hacer cumplir a los gobernantes las consecuencias de sus actos.
- ✍ La cultura cívica: son los valores y creencias que estimulan a la ciudadanía, la solidaridad cívica, la vigilancia sobre la honestidad y transparencia en la gestión de asuntos públicos.
- ✍ La información disponible y oportuna: tiene que haber registro, seguimiento, monitoreo que brinde información necesaria para hacer petición y exigir rendición de cuentas.

Por supuesto, que en la práctica existirán casos de países donde estos requisitos se cumplan en mejor forma y por tanto su aplicación permitirá robustecer al régimen democrático. Otros por el contrario, no tendrán algunos de estos requisitos, lo que estaría influyendo en la calidad de la democracia del país que se trate.

En cuarto lugar, para efectos de este trabajo, es importante señalar que el concepto de rendición de cuentas contiene una dimensión legal y una política. La legal hace referencia a los mecanismos institucionales que delimitan la acción de los funcionarios públicos dentro de un marco legal claramente determinado. Para ello es necesario que existan instituciones que certifiquen el adecuado comportamiento de los gobernantes. Es el caso de instituciones tales como las Contralorías, las auditorías, las Defensorías, los Tribunales Administrativos, etc.

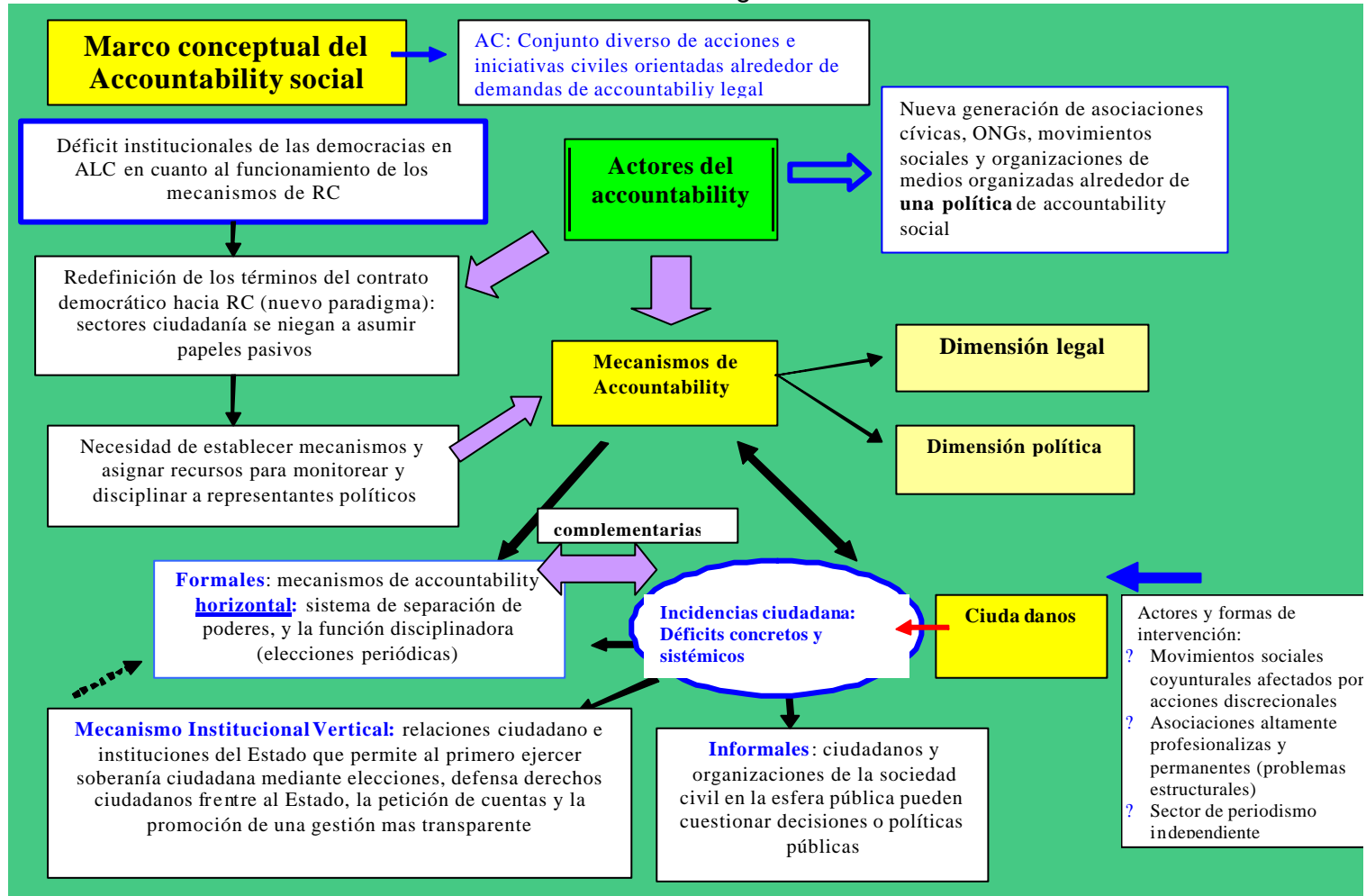
La dimensión política se refiere a las capacidades de los ciudadanos para “hacerse oír”, particularmente sus preferencias y prioridades en materia de políticas públicas. Generalmente se considera que las elecciones son el medio por excelencia para este tipo de manifestación pública y política. No obstante, algunos consideran que las elecciones son mecanismos imperfectos y que el voto en una elección no significa que los ciudadanos le hayan otorgado a un gobierno, un voto de confianza sin ningún tipo de limitación. En consecuencia, un gobierno elegido democráticamente podría estar ejecutando un conjunto de políticas que los ciudadanos mayoritariamente, en un momento determinado, considerarían que los está afectando negativamente, reduciendo sus niveles de vida y perjudicando sus intereses. Esta eventual situación podría llevar a que la sociedad civil demande a sus gobernantes corregir rumbos, pedir cambios en gabinetes y rendición de cuentas en temas de su interés.

En este contexto, habría que preguntarse sobre el funcionamiento de las EFS, por medio de sus métodos de gestión y de su inserción en la rendición de cuentas formal y sus relaciones con los actores informados interesados en la rendición de cuentas. Como este funcionamiento de las EFS se da un contexto-país determinado, resulta imprescindible conocer cuáles son las características legales y políticas en que se desarrollan las EFS. De ahí que el tema de una taxonomía de las Contralorías de los miembros de la OCCEFS, nos puede ayudar a aproximar las características y condiciones que determinan sistemas disímiles de rendición de cuentas. Por ejemplo, una característica importante de una Contraloría en un país, puede no estar presente en otro, según luego se analizará.

A continuación se presenta un diagrama que sintetiza los elementos más importantes en la conceptualización de un sistema de rendición de cuentas, aunque su profundización, claro está, solo podrá ser abordada con la lectura y análisis de las notas bibliográficas incluidas al final del presente documento y otras que sean necesarias.

Nótese cómo los actores del “accountability” social y los mecanismos formales e informales horizontales inciden en el eje central de la rendición de cuentas: los mecanismos de “accountability”. Ahí es donde se crean espacios para la interacción entre instituciones públicas, instituciones públicas y privadas e instituciones públicas y ciudadanos, entre las principales.

Diagrama 1



Fuente: elaboración propia con base documentos de O'Donnell, Peruzzotti, Programa Estado de la Nación y OCCEFS.

2. Finanzas Públicas y Rendición de Cuentas

Un aspecto central en el desarrollo del presente trabajo es una definición de rendición de cuentas en las finanzas públicas y no solo referida a aspectos de carácter más general, tal como se ha presentado antes. Ello exige realizar un esfuerzo conceptual adicional con el fin de precisar qué se entiende por finanzas públicas, cuáles son sus contenidos y qué debe interesarle a las contralorías en esa materia.

A continuación se analizan algunas definiciones de las finanzas públicas, con el propósito de empezar a relacionarlo con el concepto de la Rendición de cuentas del Gobierno Central. Una definición general es la siguiente:

- ✍ Disciplina que trata de la captación de los ingresos, su administración y gasto, la deuda pública y la política de precios y tarifas que realiza el Estado a través de diferentes instituciones del sector público. Su estudio se refiere a la naturaleza y efectos económicos, políticos y sociales en el uso de instrumentos fiscales: ingresos, gastos, empréstitos, y precios y tarifas de los bienes y/o servicios producidos por el sector paraestatal⁷.

Esta definición señala los temas que usualmente son de interés de las finanzas públicas: básicamente lo que tiene que ver con los ingresos, gastos y su administración que administra el Gobierno Central por medio del Poder Ejecutivo. Adicionalmente, también incluye a los entes descentralizados o denominados autónomos y empresas estatales. En lo que concierne al presente estudio interesa solo la primera parte, es decir, lo relativo al Gobierno Central. Esto implica considerar los impuestos, los gastos, la deuda pública y sus efectos en las condiciones económicas, sociales y políticas del país y en el nivel de vida de las personas.

Otra definición es la siguiente:

- ✍ Dícese del estudio y de la gestión de los instrumentos fiscales que utiliza el Estado para el desarrollo de sus actividades. El estudio de las finanzas públicas incluye lo relativo a la magnitud y estructura de los impuestos, al presupuesto de los gastos públicos, a los préstamos que el gobierno toma o efectúa y a todos los rubros de las cuentas públicas en general. Generalmente existe, en cada país, un ministerio encargado específicamente de las finanzas, el cual, junto con el banco central u organismos equivalentes, realiza la gestión práctica de los aspectos mencionados⁸.

Esta definición es de un ente académico español y no difiere sustancialmente de la definición primera, salvo que señala lo relativo a la estructura de los impuestos que

⁷ Definición de finanzas públicas: <http://www.definicion.org/finanzas-publicas> ; <http://www.definicion.org/todos/913>

⁸ EUNED. Diccionario de Economía y Finanzas de la Universidad de Málaga. España. <http://www.eumed.net/cursecon/dic/F.htm#finanzas%20p%FAblicas>

recauda el Gobierno Central y aspectos institucionales relativos a la ejecución de las políticas fiscales.

Las finanzas públicas constituye uno de los instrumentos más importantes de la política económica, al procurar el bienestar de la población del país, programar el manejo de los problemas de financiación de los gobiernos, buscar la mejor utilización del gasto y del aprovechamiento de las inversiones para dar un mejor servicio público. En consecuencia, el concepto de la finanzas públicas hace referencia a aspectos muy concretos que debemos abordar desde esa disciplina académica y que se expresa muy concretamente en la vida cotidiana de todos los habitantes, a través del análisis y la acción en temas y subtemas muy concretos y definidos.

Desde el punto de vista de la rendición de cuentas de las finanzas públicas, resulta imprescindible hacerse preguntas sobre las estadísticas fiscales que deberán contabilizar los países, de manera que respondan en mejor forma a los requerimientos de una rendición de cuentas de temas realmente significativos para el bienestar de las personas y de una economía sana y pujante.

En ese contexto, el Fondo Monetario Internacional ha definido un “Manual de Estadísticas de las finanzas públicas”, denominado **Manual de EFP, o Manual de EFP revisado) –FMI**, el cual propone claramente que deben contener las estadísticas cuando nos referidos al Gobierno central. Este Manual representa un modelo a seguir en la producción de estadísticas fiscales por parte de los gobiernos de todos los países y ha sido ajustado recientemente (2001).

Es fundamental considerar este criterio del FMI porque lo que se busca con esta clasificación de instituciones y de estadísticas es posibilitar una comparación entre países, de un conjunto de acciones que realizan o ejecutan instituciones estatales que componen, por ejemplo, el Gobierno Central de un país. En otras palabras, la posibilidad de establecer parámetros en la generación de estadísticas, en este caso fiscales, permite comparar la gestión que hacen los gobiernos de sus actividades (FMI, 2001)⁹.

Por otra parte, desde hace unos pocos años (alrededor de unos seis), el FMI viene impulsando una versión revisada de una clasificación de instituciones y de producción de estadísticas, de manera que se elaboren y publiquen estadísticas que reflejen mejor la situación de los países en materia fiscal. Con ello se estaría promoviendo mejores prácticas internacionales en la producción de estadísticas. Esto ha influido para que algunos países hayan tomado la decisión de sustituir la clasificación de estadísticas que utilizaban antes del nuevo manual referido.

⁹ El Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas es detallado y ofrece definiciones y recomendaciones específicas de clasificación de ingresos, del gasto, clasificación de flujos y saldos de activos y pasivos, clasificación de las erogaciones totales por funciones del gobierno, clasificación de transacciones en activos y pasivos financieros por sector gastos. Además trata temas relacionados con las funciones de gobierno, transacciones en activos no financieros, transacciones en activos financieros, operaciones de deuda del gobierno, entre otros.

Uno de los aspectos que analiza el documento del FMI y que tiene relación directa con la rendición de cuentas de las finanzas públicas, es la explicación que ofrece sobre la importancia de las estadísticas y el interés de los analistas de las finanzas públicas:

“Tradicionalmente, los analistas han utilizado las estadísticas fiscales para analizar el tamaño del sector público; su contribución a la demanda agregada, la inversión y el ahorro; la repercusión de la política fiscal en la economía, incluidos el uso de recursos, las condiciones monetarias y el endeudamiento nacional; la presión tributaria; la protección arancelaria y la red de protección social

Asimismo, los analistas han mostrado cada vez mayor interés en evaluar la eficacia del gasto en el alivio de la pobreza, la viabilidad de las políticas fiscales, la deuda neta, la riqueza neta y los pasivos contingentes del gobierno, incluidas las obligaciones por pensiones de seguridad social.”¹⁰

Lo antes referido estaría revelando la importancia de analizar periódicamente cuáles son los intereses de la sociedad civil, en cuanto a informarse en forma apropiada, veraz y oportuna de ciertos temas de gran relevancia para su bienestar. No obstante, para ello es necesario contar con estadísticas de las finanzas públicas, técnicamente bien elaboradas y que puedan ser auditadas por agentes externos a los organismos que las producen. Es en este punto que el sistema de EFP procura ser “aplicable a todos los tipos de economías, independientemente de la estructura institucional o jurídica del gobierno del país, su grado de desarrollo estadístico, el sistema de contabilidad financiera, o el alcance de la propiedad pública de entidades con fines de lucro.”

Sobre este particular, el Manual del FMI reconoce “el hecho que exista una gran diferencia entre los países implica que las diversas partes de este manual no serán igualmente pertinentes... La forma más eficaz de definir y medir estas partidas de resultado es dentro de un marco contable integrado y de alcance general como el sistema de EFP”¹¹.

3. Taxonomía de las contralorías: ¿respuestas distintas a situaciones diferenciadas por marcos legales y situación país?

Un elemento central que debe ser considerado es que las Contralorías de los países miembros de la OCCEFS tienen marcos legales disímiles en materia de rendición de cuentas de las finanzas públicas. Ello permite conjeturar que los sistemas de rendición de cuentas respondan u obedezcan a las condiciones políticas, económicas y sociales que se dan en cada país, las cuales terminan por moldear los tipos de “accountability” que se den en cada uno de ellos y sus marcos jurídicos.

¹⁰ FMI. Opus citado.

¹¹ Opus citado.

Esta reflexión apunta a señalar que si bien el presente trabajo busca comparar sistemas de rendición de cuentas de las finanzas públicas de varios países, y además se pretende elaborar indicadores de esa rendición, las diferencias entre los países pueden significar valoraciones que tal vez no sean tan válidas y que por lo tanto deben tomarse con reservas.

Se ha considerado que la búsqueda de respuestas a las preguntas siguientes permiten conocer mejor cuáles son esas diferencias:

1. ¿Cuáles son las capacidades legales e institucionales de las EFS?
2. ¿Cómo están integradas las contralorías (una persona o son varias)?
3. ¿Quién y cómo se nombran los contralores; ¿existe un procedimiento adecuado para su elección (hay terna)?
4. ¿Cuál es el mecanismo de financiamiento de la contraloría? ¿Hay autonomía?;
5. ¿Cuáles son las atribuciones principales de las Contralorías? ¿Varía con el marco jurídico de cada país?

Se considera, como hipótesis, que los marcos legales de la rendición de cuentas en las finanzas públicas en cada país, determinan una buena parte de la apropiada capacidad legal, institucional y presupuestaria y de la capacidad de seguimiento y de análisis de cada EFS en temas sensibles de las finanzas públicas. Más adelante, se presenta un primer análisis sobre aspectos legales e institucionales de las EFS.

Un trabajo de investigación en detalle sobre estos elementos está siendo ejecutado para presentarse como producto # 2 de esta consultoría.

Instrumentos de fiscalización y de información ciudadana

Los instrumentos de fiscalización identificados, hasta ahora, en los países pueden ser clasificados de la siguiente forma:

Según el órgano que lo ejecuta el control puede ser:

Control Externo: Es aquel realizado por un ente “externo” y distinto de la Administración, que revisa previa o posteriormente las actuaciones y actos administrativos adoptados por las entidades públicas.

En principio este control es ejercido por un ente de fiscalización superior, Tribunal de Cuentas o Contraloría General. El control externo comprende la vigilancia, inspección y fiscalización ejercida por los órganos competentes del control fiscal externo sobre las operaciones de las entidades sometidas a su control. Este control puede realizarse de forma anterior a la emisión de un acto administrativo (control previo) o posterior al acto emitido (control posterior)

Control interno (en cada institución): Este es un control que puede existir en cada Institución pública y que se realiza mediante Auditorías internas. Estas Auditorías internas de cada Institución pueden tener un ligamen orgánico con las EFS.

En la Ley de Control Interno costarricense, se entiende como control interno “la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos: a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; b) exigir confiabilidad y oportunidad de la información; c) garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones; y d) cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.” (Ver artículo 8 de la Ley No. 8292)

Los componentes del sistema de control interno son la administración activa y las Auditorías internas de los entes y órganos sujetos a esa Ley. Y en principio dicho control deberá ser aplicable, completo, razonable, integrado y congruente con sus competencias y atribuciones institucionales. Al igual que el anterior, éste legalmente ser ejercido una vez que se haya emitido el acto administrativo, o de forma previa a que el mismo surta efectos jurídicos.

Según el momento en cuando se realice el control éste puede ser:

Control previo:

Es aquella acción preventiva que permite revisar el acto sujeto al control antes de que cause efecto, con el propósito de verificar la legalidad, veracidad, conveniencia y oportunidad de las operaciones y actividades bajo su responsabilidad. Si un acto es adoptado sin contar con el control o aprobación previa, en varios sistemas jurídicos se pena con la declaración de nulidad del acto, por cuanto el control previo se constituye un requisito para su validez.

Entre los controles previos se encuentran: la aprobación desembolsos, de bonos, de pagarés y títulos de deuda pública, la aprobación de contratos públicos (refrendo) u cualquier tipo de obligaciones en general, que conlleve una salida de fondos del tesoro público.

Control posterior:

El control posterior es el seguimiento y verificación que realiza ya sea dentro de la misma Administración pública como lo sería aquella efectuada por la Auditoría Interna la Administración Pública una vez que se haya emitido el acto administrativo, por lo que su efecto es el revisar y determinar si el mismo ha sido emitido según los criterios legales, económicos y procedimentales que rigen la materia. Está orientada hacia la identificación y corrección de posibles desviaciones, abusos o fraudes, o irregularidades tanto en si el acto es emitido por el órgano competente, si su contenido si éste es lícito o ilícito, si se han seguido los procedimientos legalmente establecidos para su

adopción, y si su finalidad está acorde con los principios y el fin público de la institución que se trate.

Éste puede ser ejercido mediante los siguientes instrumentos:

1. Auditorías de gestión o de resultados. Tiene por objeto el examen de la gestión de una empresa con el propósito de evaluar la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados, la organización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión. En este tipo de examen de alcance amplio el auditor identifica situaciones o circunstancias significativas que inciden en la gestión de la entidad o programa bajo examen y pueden motivar oportunidades de mejoras en términos de efectividad, eficiencia y economía, así como el control gerencial de la entidad.
2. Auditoría operativa: Es el examen posterior, profesional, objetivo y sistemático de la totalidad o parte de las operaciones o actividades de una entidad, proyecto, programa, inversión o contrato en particular, sus unidades integrantes u operacionales específicas. Su propósito es determinar los grados de efectividad, economía y eficiencia alcanzados por la organización y formular recomendaciones para mejorar las operaciones evaluadas. Relacionada básicamente con los objetivos de eficacia, eficiencia y economía.
3. Auditorías financieras: es el proceso de auditoría cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa. En síntesis verifica la razonabilidad de los estados financieros de la entidad.
4. estudios especiales (tributarios, etc.) atiende a solicitudes específicas ya sean por parte de sujetos privados como públicos, y pueden incluir aspectos presupuestarios, legales, contables, administrativos, económicos, entre otros.
5. liquidación presupuestaria, incluye la verificación y evaluación del instrumento de liquidación presupuestaria de las entidades públicas.

Aparte del control previo y posterior, en algunas entidades han empleado el Control concomitante o durante o simultáneo, que sería aquel control auxiliar del control previo que es empleado durante un proceso determinado, como por ejemplo la fiscalización o control continuo que se realiza durante el año respecto de la forma en cómo ejecuta su presupuesto, controlando antes de que se contraiga el compromiso para gastar y antes que se efectúe el pago; o el control que se podría realizar sobre el proceso de contratación y ejecución de una obra pública. Puede emplearse mediante instrumentos variados como serían:

1. auditorías de gestión (operativas);

2. auditorías financieras:

3. estudios especiales (tributarios, etc.);

4. Concepto de rendición de cuentas en las finanzas públicas propuesto para este estudio

El ámbito de la rendición de cuentas del presente trabajo abarca a las contralorías, el concepto de finanzas públicas y la acción del gobierno central. Por ello no interesan todos los mecanismos de rendición de cuentas, sino aquellos que se pueden ligar o encadenar con los conceptos de finanzas públicas y que correspondan con las instituciones que conforman el gobierno central.

A partir de las definiciones de rendición de cuentas y de las finanzas públicas se propone la siguiente definición:

Rendición de cuentas en las finanzas públicas: es la obligación de responder por una responsabilidad que le ha sido asignada a un individuo o a un grupo, donde los alcances de dicha obligación implican “revelar, explicar y justificar las responsabilidades conferidas” en materia de finanzas de públicas realizadas por el Gobierno Central, según se define más adelante, y cuyos orígenes pueden ser políticos, constitucionales, estatutarios o contractuales”.

En el caso de este estudio, interesa la visión desde las EFS. En consecuencia, las EFS deberían concentrarse en realizar funciones y acciones que contribuyan a consolidar un sistema de rendición de cuentas horizontal y vertical y hacerlo de la mejor manera posible.

A los efectos de este trabajo se identificaron las siguientes dimensiones generales de la rendición de cuentas:¹²

A) Capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS

Su propósito es valorar las capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS ante la Rendición de cuentas. Para ello hay que analizar su fortaleza institucional, financiera, de recursos humanos, aplicación de instrumentos, y cobertura de la fiscalización.

B) Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas¹³.

Su propósito es valorar la capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de la rendición de cuentas de las finanzas públicas

¹² En el siguiente capítulo se desglosa estas dimensiones generales.

¹³ Nótese que muchos de estos temas se consideran en las estadísticas de las finanzas públicas, cuyo manual ha sido elaborado por el FMI y antes se hizo la referencia.

C) Rendición de cuentas horizontal:

En este caso se debería analizar aspectos tales como:

- ✍ La calidad en el análisis de la liquidación presupuestaria
- ✍ Capacidad de la EFS para impulsar mejoras en información clave relativa a las finanzas públicas. información detallada y pertinente en temas macroeconómicos relacionados con las finanzas públicas: la demanda agregada, la inversión, Inflación, tipo de cambio, el endeudamiento, déficit fiscal y su financiamiento, la presión tributaria; la protección arancelaria, pasivos contingentes y la red de protección social
- ✍ Seguimiento y análisis en temas tales como: eficacia en el gasto social, obligaciones por pensiones de seguridad social; etc.
- ✍ Seguimiento al control político que debe ejercer la Comisión presupuestaria del Congreso
- ✍ Seguimiento al tema del endeudamiento público del Gobierno Central
- ✍ Análisis de posibles Acuerdos de cooperación entre EFS y otras instituciones públicas (resaltar coordinación con Ministerio Hacienda) para la producción de estadísticas de las finanzas públicas.

D) Rendición de Cuentas Vertical

En este caso, interesaría analizar la calidad y cantidad del acceso a información en forma electrónica mediante INTERNET o mediante publicaciones con amplia difusión entre los ciudadanos

En resumen, los aspectos antes mencionados apuntan a identificar y señalar los elementos principales del marco conceptual para la rendición de cuentas de las finanzas públicas, en las EFS de los países centroamericanos, Panamá y República Dominicana.

III. Aspectos operativos del Marco Conceptual

1. Introducción a los aspectos operativos

Tal como se ha expresado, no existe una referencia a un trabajo conjunto de las EFS en América Latina y el Caribe. Por consiguiente, la estrategia del presente trabajo básicamente considera los pasos siguientes en la construcción del marco operativo:

- ✍ Desarrollo preliminar de un marco conceptual y operativos sobre la rendición de cuentas de las finanzas públicas del gobierno central
- ✍ Análisis de ese marco conceptual y operativo por los consultores nacionales participantes del estudio en conjunto con algunos representantes de las EFS pertenecientes a la OCCEFS¹⁴.
- ✍ Realización de un trabajo de investigación en los países y derivaciones para las EFS de la OCCEFS
- ✍ Cálculo de indicadores de rendición de cuentas
- ✍ Cálculo de un índice del estado de la rendición de cuentas de un país.

El presente capítulo tiene como propósito ahondar en el análisis de una propuesta preliminar de los dos últimos aspectos, es decir, el cálculo de indicadores de rendición de cuentas y de índice del estado de la rendición de cuentas.

2. Líneas básicas en la construcción de los indicadores

En la construcción de los indicadores de la rendición de cuentas de las finanzas públicas cuatro mecanismos y 17 dimensiones fueron considerados o identificados. Ello significa que los indicadores fueron introducidos o incorporados en algunos de esos mecanismos y dimensiones de la rendición de cuentas, de manera que respondieran a los propósitos que se formularon en esas dimensiones.

Un elemento esencial al considerar la incorporación de un indicador en una dimensión determinada fue la visión del papel que debería tener las EFS en materia de las finanzas públicas del Gobierno Central.

Sobre este particular, la Comisión Técnica de Rendición de Cuentas de la OLACEFS, en su ponencia presentada a la Asamblea General de Santo Domingo, en octubre 2007, denominada "*Hacia la Declaración de principios de Rendición de Cuentas*", expresa lo siguiente:

¹⁴ Con ese propósito el 18 de abril de 2008 se realizó un taller con la participación de los consultores nacionales de la consultoría y algunos representantes de contralorías de Centroamérica y Panamá. Luego del taller se preparó una nueva versión de los indicadores de rendición de cuentas y se remitieron a todos los representantes de las EFS y los consultores locales.

“las EFS juegan entonces un papel clave e ineludible en el proceso de rendición de cuentas. Tienen la posibilidad de ejercer un rol de liderazgo en sus respectivos países, ya que cuentan con herramientas para explicar la gestión de los fondos públicos por parte de las instituciones y sus jerarcas, así como para pedir cuentas y exponérselas al congreso y los ciudadanos. En un enfoque que se podría enmarcar en el contexto de la rendición de cuentas horizontal, Dye y Staphenurst (1998) consideran como un pilar fundamental de un sistema nacional de integridad la gestión de las entidades de fiscalización superior. Consideran que ésta forman parte del conjunto de instituciones que le garantizan a la ciudadanía que los gobernantes cumplan con el mandato que la sociedad les otorgó y procura controlar y supervisar el cumplimiento de los fines que le interesan a la mayoría de un país democrático. Como es posible apreciar, se rescata el carácter inherentemente político de la rendición de cuentas, en el sentido de que finalmente es una relación Estado-ciudadano, o más específicamente gobernante - gobernado, con lo que eso implica en términos de gestión pública y de resultados relevantes para atender las crecientes demandas sociales” (el subrayado es nuestro).

Este comentario se complementa con la ponencia que presentó Peruzzotti (2007) a esa misma Asamblea General de OLACEFS de República Dominicana, donde señaló lo siguiente:

“En síntesis, una evaluación adecuada acerca el funcionamiento presente de las EFS deberá tener en cuenta tres dimensiones¹⁵:

- a) en primer lugar, un análisis del modelo de gestión de la institución y del grado de profesionalización y de actualización alcanzado por cada agencia,*
- b) se segundo lugar, su interrelación con otras agencias horizontales, es decir, cómo se inserta en una red más amplia de rendición de cuentas y que nudos críticos se le presentan a dicha red que evitan su normal funcionamiento.*
- c) En tercer lugar, la relación e interacción de las EFS con otros actores que, si bien no son parte constitutiva de la red de mecanismos horizontales de control, no pueden ser soslayados de un análisis comprensivo sobre el estado de la rendición de cuentas en casa país. En particular, es importante analizar las vinculaciones que se establecen entre las EFS y actores de la sociedad civil que promueven una agenda de mejoramiento de la calidad institucional de los mecanismos de rendición de cuentas”.*

Se advierte que los indicadores identificados de rendición de cuentas podrían no reflejar todo el contenido que sugiere la propuesta anterior, dado que en algunos casos se previó la ausencia de información para valorar situaciones específicas. Por otra parte, se incluyen dimensiones de rendición de cuentas que no están explícitas en la cita anterior, pero que se consideró necesario incluirlas en la presente propuesta.

¹⁵ En nuestro caso, en el presente documento se ha preferido utilizar el término mecanismo y no el de “dimensión” para dejar este último para un nivel más específico dentro del concepto de mecanismo. Por ello se expresó que se identificaron 3 mecanismos y 16 dimensiones en la rendición de cuentas de las finanzas públicas.

Adicionalmente, a la luz de las situaciones disímiles de los marcos regulatorios de la rendición de cuentas de los países se consideró buscar indicadores que pareciera son mayormente utilizados por las EFS de la OCCEFS. Los mecanismos utilizados en el presente trabajo fueron los siguientes, de conformidad con el marco conceptual del capítulo anterior y elementos que se consideró necesario agregar:

- ✍ **Capacidades esenciales de las EFS** y su posibilidad de dar seguimiento y analizar las finanzas públicas del gobierno central. Esto a su vez se dividió en dos partes o dimensiones correspondientes a las EFS:
 - ? capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS ante la Rendición de cuentas
 - ? valorar la capacidad de la EFS para impulsar mejoras en la información de las finanzas públicas y capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de la rendición de cuentas de las finanzas públicas.

- ✍ La **rendición de cuentas horizontal**: analizar, con base a información principalmente generada en otros entes públicos, la participación y coordinación entre los diversos poderes de la República en materia de control y fiscalización de la Hacienda Pública. Este mecanismo a su vez se divide en dos:
 - ? balance entre poderes (Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial).
 - ? asignada a instituciones públicas (tales como las contralorías, las defensorías, etc.)

- ✍ La **rendición de cuentas vertical**: en este caso el propósito es verificar si el sistema de rendición de cuentas **posibilita** legal y efectivamente a la sociedad civil realizar un control sobre el ejercicio del poder público, mediante el acceso a la información relevante en materia de Finanzas públicas.

Por su parte, las dimensiones identificadas con sus respectivos propósitos fueron las siguientes:

Cuadro N° 2: Dimensiones de la Rendición de Cuentas: de y para las EFS

<p>A. Capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS Propósito: Valorar las capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS ante la Rendición de cuentas</p>
<p>A.1 Capacidad jurídica e institucional: Propósito: Evaluar el rango jurídico de las normas que constituyeron, rigen y establecen la organización de la EFS, tanto las atribuciones, como el alcance de las funciones, obligatoriedad de las disposiciones, con el fin de determinar la capacidad y fortaleza de la EFS dentro del ordenamiento jurídico del país origen.</p>
<p>A.2 Fortaleza financiera de las EFS Propósito: Determinar la capacidad financiera de la EFS que le permite cumplir, bajo ciertas condiciones, con las atribuciones constitucionales y legales en materia de Hacienda Pública</p>
<p>A.3 Fortaleza en recursos humanos de las EFS Propósito: Determinar la cantidad de los recursos humanos con que cuenta la EFS para cumplir con sus funciones constitucionales y legales en materia de Hacienda Pública</p>
<p>A.4 Orientación de los Estudios realizados mediante fiscalización externa Propósito: Cuantificar anualmente los tipos de control que realiza la EFS con la asignación de los recursos humanos para su realización.</p> <p>Esta dimensión es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de los instrumentos y estudios; por otra parte, no todas tienen registros de los recursos humanos utilizados en esos estudios</p>
<p>A.5 Cobertura y asignación del recurso humano para fiscalizar los recursos públicos Propósito: Evaluar la eficacia de la cobertura de las atribuciones de la EFS en materia de Hacienda Pública</p>
<p>A.6 Planificación de los programas de auditoría. Propósito: Analizar la labor de planeamiento estratégico de la EFS en materia de fiscalización de los ingresos públicos, las auditorías de gestión y las auditorías financieras</p>

B. Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas

Propósito: Valorar la capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de la rendición de cuentas de las finanzas públicas

B.1 Capacidad de las EFS para dar seguimiento y realizar análisis en temas sensibles de las finanzas públicas¹⁶

Propósito: Capacidad de la EFS para impulsar mejoras en la calidad de la información de las finanzas públicas relacionadas con la rendición de cuentas (producidas por las Instituciones pertinentes) y para realizar análisis del presupuesto nacional, particularmente en temas sensibles, tales como ingresos tributarios, gastos sociales, inversión, etc.

Esta dimensión es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de los instrumentos y estudios; por otra parte, no todas tienen registros de los recursos humanos utilizados en esos estudios

B.2 Nivel de endeudamiento del país

Propósito: que la EFS analice el nivel de endeudamiento del país y externe su opinión sobre sus posibles efectos en las finanzas públicas.

Rendición cuentas horizontal

Propósito: Evaluar la distribución funcional y económica del gasto del Gobierno Central y el ejercicio de la coordinación entre los diversos poderes de la República en materia de control y fiscalización de la Hacienda Pública.

C.1 Calidad en el análisis de la liquidación presupuestaria y respuesta de otros poderes.

Propósito: Verificar la calidad del informe o la memoria anual de la EFS, a partir de la información remitida o producida por los diferentes órganos del Estado que tengan competencia en materia de Hacienda Pública

C.2 Análisis legislativo de la ley del presupuesto.

Propósito: Evaluar la calidad y la eficiencia del estudio y la aprobación del presupuesto público que se realiza por parte del Congreso (control político) y la participación de otros entes en dicha facultad.

C.3 Esfuerzo de Poderes por coordinar acciones tendentes a mejorar las finanzas públicas.

Propósito: Evaluar la participación y coordinación de los poderes de la República en el control de la Hacienda Pública (distribución funcional de poderes)

¹⁶ En los países de Centroamérica, Panamá y República Dominicana las EFS no producen estadísticas económicas, con excepción de Panamá, por lo que los cálculos de porcentajes que se mencionan en B.1 son obtenidos de cifras oficiales de organismos como el Ministerio de Finanzas o el Banco Central de cada país. Por otra parte, en algunas Contralorías no se acostumbra a realizar análisis del significado de cifras económicas.

C.4 Existencia de una Insitución externa al Gobierno Central que aprueba nivel de endeudamiento.

Propósito: Evaluar la participación de un ente técnico externo al Gobierno central en materia de endeudamiento público, tanto interno como externo.

C.5 Esfuerzo EFS por ejercer potestades de denuncia.

Propósito: Evaluar la efectividad y eficiencia de las EFS en el ejercicio de sus facultades de denuncia de hechos irregulares en materia de Hacienda Pública

C.6 Controles del sistema de registros de los contribuyentes.

Propósito: Verificar por la EFS la eficacia de las medidas de registro de contribuyentes (ingresos públicos tributarios) y estimación de la base imponible y evaluar la fortaleza de la legislación del país para sancionar irregularidades en materia de control de ingresos públicos tributarios

D. Rendición de Cuentas Vertical:

Propósito: Verificar si el sistema de rendición de cuentas **posibilita** legal y efectivamente a la sociedad civil realizar un control sobre el ejercicio del poder público, mediante el acceso a la información relevante en materia de Finanzas públicas

D.1 Calidad y cantidad de acceso a información.

Propósito: Evaluar la calidad y oportunidad del sistema de acceso e intercambio de información hacia la sociedad civil del país.

D.2 Uso de tecnologías de información y comunicación.

Propósito: verificar si se le otorgan facilidades tecnológicas reales que permitan al administrado el acceso de información relevante

D.3 Informes al público sobre aspectos centrales de la Rendición de Cuentas.

Propósito: evaluar si se le otorga acceso real a la sociedad civil al sistema formal de información entre Poderes del Estado en materia de rendición de cuentas de la Hacienda Pública

Resumen:

17 dimensiones de la rendición de cuentas. 16 pueden ser eventualmente cuantificadas.

Fuente: documento inicial elaborado por Helio Fallas con el aporte técnico de Cynthia Morales, Evelyn Villareal y Ronald Alfaro. Fue sometido a la consideración de los participantes del Taller sobre Rendición de Cuentas, realizado el 18 de Abril de 2008, organizado por el Programa Estado de la Nación y la OCCEFS. Como resultado de esa consulta fue modificado de forma y de fondo.

IV. Los mecanismos o instrumentos de rendición de cuentas de las finanzas públicas

A continuación se detallan los indicadores de la rendición de cuentas de las finanzas públicas, los cuales están agrupados alrededor de cada uno de los grupos de instrumentos antes referidos, a saber:

- ✍ Las capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS
- ✍ La capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas
- ✍ los de rendición de cuentas horizontal
- ✍ y los de rendición de cuentas vertical.

En cada uno de ellos se detalla las variables que los componen y la forma de cálculo de cada nota.

A los efectos del presente trabajo, cada “nota” que se le asigne o se le ponga a cada indicador deberá contener la siguiente información:

- ✍ Nombre de la variable o del indicador
- ✍ Fuente:
- ✍ Nota técnica que se divide a su vez en:
 - ? breve definición;
 - ? Fórmula o método de cálculo
- ✍ Cuando no se tenga la información se deberá comentar si existe la información para construir el indicador o si es necesario levantar nueva información

Con ello se busca que la calificación de cada indicador tenga una base técnica. La responsabilidad por las calificaciones a cada indicador, en el presente trabajo, estará a cargo de cada investigador nacional. El representante de la EFS podrá emitir criterio contrario a la calificación dada por el investigador, mediante una nota explicativa y fundamentada.

Cada pregunta o variable puede contener distintos procedimientos para asignar un tipo de calificación. Los más usados fueron:

1. un valor de 100, 75, 50, 25 y 0, según se presenten ciertas condiciones;
2. un si o un no dependiendo si se presenta o no cierta condición.
3. Una respuesta también puede tener una calificación:
 - a. 9= NA (no aplica);
 - b. 8= ND (no disponible);
 - c. 7= NR (otro tipo de respuesta no prevista).

Debe resaltarse que la primera propuesta de dimensiones e indicadores de rendición de cuentas para las EFS de Centroamérica, Panamá y República Dominicana, que a

continuación se presenta, fue expuesta y analizada en el taller realizado en San José el 18 de abril de 2008. En esa oportunidad, con la participación de los consultores nacionales y funcionarios de algunas fue de las EFS se revisó profundamente el material presentado y en la versión que ahora se muestra de los indicadores están incorporadas la gran mayoría de las observaciones.¹⁷

A continuación se detalla cada uno de los indicadores de rendición de cuentas:

¹⁷ Ello justifica plenamente que aunque este documento conceptual y metodológico se terminó el 30 de abril de 2008 y no el 18 de abril como estaba previsto, fue enriquecido con la participación de los asistentes al taller referido.

1. Propuesta de indicadores para cada dimensión de rendición de cuentas.

Cuadro N° 3:
Indicadores de las Capacidades legales, institucionales y Presupuestarias de las EFS
(Análisis y cálculo para los último dos años)

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta ¹⁸
A. Capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS Propósito: Valorar las capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS ante la Rendición de cuentas	A.1 Capacidad jurídica e institucional: Propósito: Evaluar el rango jurídico de las normas que constituyeron, rigen y establecen la organización de la EFS, tanto las atribuciones, como el alcance de las funciones, obligatoriedad de las disposiciones, con el fin de determinar la capacidad y fortaleza de la EFS dentro del ordenamiento jurídico del país origen.	A.1.1 ¿Cuál es el rango jurídico de la norma donde se constituye la EFS (Entidad Fiscalización Superior)? ²⁰	100=EFS se crea en la Constitución Política y en una ley orgánica; 75= EFS se crea en la Constitución; 50= EFS es creada por una Ley o decreto legislativo; 25= EFS se crea en un Reglamento o reglamento emitido por el Poder Ejecutivo. No se prevén otras posibilidades de respuesta.
		A.1.2 ¿Cuál es el rango jurídico que tiene la EFS en cuanto a su autonomía en los ámbitos funcional y administrativo?	100= la Constitución Política establece la autonomía funcional y administrativa de la EFS; 75= una Ley le da la autonomía funcional y administrativa a la EFS; 50= se crea en un Reglamento o reglamento emitido por el Poder Ejecutivo; 25= las normas no establecen la autonomía funcional y administrativa de la EFS; 0=no existe autonomía funcional y administrativa de la EFS..
		A.1.3 ¿Cuál es el grado de autonomía presupuestaria que ostenta a EFS?	100=EFS formula su presupuesto y no es modificado por el Congreso; 75= EFS formula su presupuesto y el Congreso le consulta a la EFS si le hace modificaciones; 50= la EFS remite el presupuesto al Ministerio de Hacienda y este lo aprueba en consulta con la EFS; 25= la EFS presenta el presupuesto al Ministerio de Hacienda y este lo modifica sin consulta a la EFS; 0= el Ministerio de Hacienda le fija el monto del presupuesto a la EFS.
Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de

¹⁸ Cada pregunta o variable puede contener distintos procedimientos para asignar un tipo de calificación. Los más usados fueron: 1. un valor de 100, 75, 50, 25 y 0, según se presenten ciertas condiciones; un **si** o un **no** dependiendo si se presenta o no cierta condición. Una respuesta también puede tener una calificación: 9= NA (no aplica); 8= ND (no disponible); 7= NR (otro tipo de respuesta no prevista).

¹⁹ Según el diccionario de la Real Academia Española la palabra capacidad tiene, entre otros, los siguientes significados: aptitud, talento, cualidad que dispone a alguien para el buen ejercicio de algo; aptitud legal para ser sujeto de derechos y obligaciones

²⁰ Adicionalmente cada indicador debe tener la siguiente información: fuente; nota técnica (breve definición y forma o método de cálculo).

Documento de trabajo. No citar.

Rendición de Cuentas	Cuentas		las pregunta
		A.1.4 ¿Las EFS tienen atribuciones de control previo y posterior?	Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías tienen algún tipo de control. Aplica solo tipo de control posterior: si no Aplica tipo de control previo y posterior: si no Breve explicación Calificación: 9= NA (no aplica)
		A.1.5 ¿Cuál es el grado de alcance de las funciones de la EFS en cuanto al control sobre instituciones públicas y privadas?	100= control amplio: La EFS tiene funciones de control sobre todas las entidades públicas y privadas y entes de cooperación internacional como ONGS u organismos internacionales que administran, custodian fondos públicos, incluidas las donaciones. 75= La EFS tienen control sobre algunas instituciones públicas y entidades privadas que administran o custodian fondos públicos.. 50= La EFS sólo tiene control sobre todas las entidades públicas; 25= La EFS tiene control sobre algunas entidades públicas.. No se prevén otras posibilidades de respuesta.
		A.1.6 ¿Tipos de instrumentos de fiscalización de control posterior que la EFS realiza en su función de control financiero y legal?	100= la EFS ejecuta auditorías de legalidad, gestión (gubernamental u operativa), presupuestaria (incluido la liquidación presupuestaria), financiera y de eficiencia (resultado o sustantivo). 75= la EFS ejecuta sólo auditorías de legalidad, gestión y financiera. 50= la EFS sólo ejecuta auditorías de legalidad y de gestión; 25=la EFS ejecuta sólo auditorías de gestión; 0=la EFS no ejecuta ningún tipo de auditoría.
		A.1.7 ¿Tienen carácter obligatorio las disposiciones o las recomendaciones derivadas de los informes de auditoría de la EFS? (se excluye en esta pregunta la potestad de emitir normativa o circulares)	100= si; 0=no
		A.1.8 ¿Cuentan las EFS con potestades sancionatorias propias y por tanto no deben recurrir a otras instancias?	100= si; 0=no
Mecanismos de la	Dimensiones de la Rendición de	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de

Documento de trabajo. No citar.

Rendición de Cuentas	Cuentas		las pregunta
		A.1.9 ¿Tienen las EFS facultades para emitir y establecer normativa con carácter obligatorio?	100= si; 0=no
		A.1.10 ¿Tienen las EFS facultades para cuantificar daños y recuperarlos mediante los estudios pertinentes?	100= si; 0=no
	A.2 Fortaleza financiera de las EFS Propósito: Determinar la capacidad financiera de la EFS que le permite cumplir, bajo ciertas condiciones, con las atribuciones constitucionales y legales en materia de Hacienda Pública	A.2.1 Porcentaje Presupuesto Ejecutado de la EFS / Gasto Total Ejecutado del Gobierno Central (se excluye Servicio Deuda Pública)	Se normaliza entre 0.1 y uno ²¹ (Presupuesto Ejecutado EFS / Presup. Ejecutado Gobierno Central) x 100 (Valor del porcentaje - Valor mínimo=0.1) / (Valor máximo=1.0 -Valor 0.1) x100
		A.2.2 Presupuesto ejecutado de la EFS / Presupuesto aprobado	Se normaliza entre 0.1 y uno (Presupuesto Ejecutado EFS / Presup. Aprobado) x 100 (Valor del porcentaje - Valor mínimo=0.1) / (Valor máximo=1.0 -Valor 0.1) x100
		A.2.3 Cooperación internacional hacia la EFS (recursos ejecutados) / Presupuesto total ejecutado de la EFS	Se normaliza entre 0.1 y uno Monto de la cooperación internacional hacia la EFS / Presupuesto ejecutado de la EFS x 100 (Valor del porcentaje - Valor mínimo=0.1) / (Valor máximo=1.0 -Valor 0.1) x100 A menos dependencia mejor calificación
	A.3 Fortaleza en recursos humanos de las EFS Propósito: Determinar la cantidad de los recursos humanos con que cuenta la EFS para cumplir con sus funciones constitucionales y legales en materia de Hacienda Pública	A.3.1 N° auditores fiscalizadores / instituciones potenciales de fiscalización	Se normaliza entre 0.1 y uno parámetros: valor máximo 0,35 fiscalizador por institución; valor mínimo 0,1 (proporción real Contraloría- N° instituciones x param 0,1) / (N° instituciones x valor máx. - N° instit. Valor mínimo)) x 100

²¹ Este tipo de cálculo de normalizar cifras es muy preliminar y deberá calibrarse cuando se tenga la información de todas las EFS del proyecto.

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las preguntas
		A.3.2 Monto auditado por la EFS / N° de Auditores	Se normaliza entre 0.1 y uno parámetros: valor máximo 0,35 fiscalizador por institución; valor mínimo 0,1 $(\text{proporción real Contraloría} - \text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{param } 0,1) / (\text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{valor máx.} - \text{N}^{\circ} \text{ instit. Valor mínimo}) \times 100$
		A.3.3 Recursos ejecutados en capacitación por año por la EFS / Presupuesto total Ejecutado de la EFS	Se normaliza entre 0.1 y uno parámetros: valor máximo 0,35 fiscalizador por institución; valor mínimo 0,1 $(\text{proporción real Contraloría} - \text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{param } 0,1) / (\text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{valor máx.} - \text{N}^{\circ} \text{ instit. Valor mínimo}) \times 100$
		A.3.4 Total de funcionarios que ejercen funciones de auditoría y de contro de la EFS/ Total de empleados de la EFS	Se normaliza entre 0.1 y uno parámetros: valor máximo 0,30 fiscalizador por institución; valor mínimo 0,1 $(\text{proporción real Contraloría} - \text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{param } 0,1) / (\text{N}^{\circ} \text{ instituciones} \times \text{valor máx.} - \text{N}^{\circ} \text{ instit. Valor mínimo}) \times 100$
	<p>A.4 Orientación de los Estudios realizados mediante fiscalización externa</p> <p>Propósito: Cuantificar anualmente los tipos de control que realiza la EFS con la asignación de los recursos humanos para su realización</p>	<p>A.4.1 Elaborar cuadro del número anual de tipos de control efectuados: control de legalidad, presupuestario, financiero y de eficiencia (sustantivo o de resultados) y relacionarlos con los recursos humanos utilizados para realizarlos.</p>	<p>Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de los instrumentos y estudios; por otra parte, no todas tienen registros de los recursos humanos utilizados en esos estudios</p> <p>Indicar el número de cada tipo de estudio y los recursos humanos utilizados en los mismos</p> <p>Calificación: 9= NA (no aplica)</p>

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las preguntas
	<p>A.5 Cobertura y asignación del recurso humano para fiscalizar los recursos públicos</p> <p>Propósito: Evaluar la eficacia de la cobertura de las atribuciones de la EFS en materia de Hacienda Pública</p>	A.5.1 Monto fiscalizado por la EFS en un año /presupuesto total gastos efectuados (no incluye Servicio Deuda)	<p>Se normaliza entre 0.1 y uno</p> <p>parámetros: valor máximo 10% monto fiscalizado del total; valor mínimo 1%</p> <p>$(\% \text{ monto fiscalizado} - \text{param mínimo } 1\%) / (\text{parámetro ideal } (10\%) - \text{parámetro mínimo } 1\%) \times 100$</p>
		A. 5.2 Porcentaje de auditorías no planificadas de la EFS / total de auditorías realizadas	<p>Se normaliza entre 0.1 y uno</p> <p>parámetros: valor máximo 10% monto fiscalizado del total; valor mínimo 1%</p> <p>$(\% \text{ monto fiscalizado} - \text{param mínimo } 1\%) / (\text{parámetro ideal } (10\%) - \text{parámetro mínimo } 1\%) \times 100$</p>
		A.5.3 Total montos fiscalizados / auditorías realizadas (US\$\$), según estratos de montos fiscalizados (<100, 100<500, 500<1000, >1000 en miles us\$)	¿Se realizan las auditorías conforme estratos de montos fiscalizados, de manera que se privilegie aquellas de más recursos? 100= si; 0=no
	<p>A.6 Planificación de los programas de auditoría.</p> <p>Propósito: Analizar la labor de planeamiento estratégico de la EFS en materia de fiscalización de los ingresos públicos, las auditorías de gestión y las auditorías financieras.</p>	A.6.1 Planificación y control de programas de Auditoría tributaria	<p>100 = La administración e información sobre auditorías se basa en un plan de auditoría general y documentado, con claros criterios de evaluación de riesgos para todos los programas de auditoría, <u>particularmente</u> cuando se aplica un sistema de autoliquidación; 75= La administración e información sobre auditorías se basa en un plan de auditoría general y documentado, con claros criterios de evaluación de riesgos en por lo menos uno de los tipos fiscalización; 50 = existe un programa continuo de auditorías, pero los programas de auditoría no se basan en claros criterios de evaluación de riesgo; 25= las auditorías tributarias e investigaciones especiales cuando se realizan tienen carácter ad hoc; 0 = no existe un plan de auditoría tributaria documentado (Banco Mundial, PEFA)</p>

**Indicadores de la Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS
en temas sensibles de las finanzas públicas**

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
<p>B. Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas</p> <p>Propósito: Valorar la capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de la rendición de cuentas de las finanzas públicas</p>	<p>B.1 Capacidad de las EFS para dar seguimiento y realizar análisis en temas sensibles de las finanzas públicas²²</p> <p>Propósito: Capacidad de la EFS para impulsar mejoras en la calidad de la información de las finanzas públicas <u>relacionadas con la rendición de cuentas</u> (producidas por las Instituciones pertinentes) y para realizar análisis del presupuesto nacional, particularmente en temas sensibles, tales como ingresos tributarios, gastos sociales, inversión, etc.</p>	<p>La mayoría de la información que a continuación se menciona está el Ministerio de Hacienda y el Banco Central.</p> <p>B.1.1 ¿La EFS promueve un mayor grado de adaptación de la contabilidad nacional a las normas de clasificación del manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas (EFP) del FMI (2004) y del gasto clasificado por funciones de las administraciones públicas (CFAP) de las Naciones Unidas</p>	<p>100= las clasificaciones de los Ingresos, objeto del gasto, económicas, funcionales e institucionales están actualizadas; 75=cuando tienen 4; 50= cuando tienen 3; 25 cuando tienen 2 o 1; 0 cuando no se tiene ninguna actualización de las clasificaciones.</p>
	<p>De B.1.2 a B.1.5 las preguntas están redactadas en función de las mejores prácticas en el sentido de un análisis de las EFS de asuntos sensibles en la finanzas públicas. Este análisis debe ser en algún documento realizado y publicado</p>	<p>B.1.2 Análisis por la EFS del significado del "Porcentaje de los ingresos corrientes reales respecto el PIB" sobre las finanzas públicas</p>	<p>Comparar el % obtenido en los últimos 3 años y valorar si hubo un esfuerzo sobre la captación de mayores ingresos tributarios y sus efectos en términos del déficit o superávit gubernamental</p> <p>100= si existe comentario EFS; 0=no</p>
		<p>B.1.3 ¿Emitió criterio o comentario sobre el desglose detallado de la liquidación de ingresos tributarios del presupuesto utilizando clasificación de las EFP?</p>	<p>Se dispone de un cuadro publicado con detalle de la liquidación de los ingresos del presupuesto utilizando protocolo EFP y de un análisis del mismo</p> <p>100= si existe comentario EFS; 0=no</p>
		<p>B.1.4 ¿Emitió comentario la EFS sobre el Porcentaje de los egresos efectivos en materia social respecto el PIB?</p>	<p>Se dispone de un cuadro publicado de los egresos efectivos en materia social respecto el PIB y del análisis respectivo</p> <p>100= si existe comentario EFS; 0=no</p>
		<p>B.1.5 ¿Emitió comentario la EFS sobre la inversión pública efectiva/ presupuesto gastos efectivos?</p>	<p>Comparar el % obtenido en los últimos 3 años y valorar si hubo un esfuerzo por aumentar la inversión pública y análisis EFS de sus efectos en términos de su importancia para desarrollo del país</p> <p>100= si existe comentario EFS; 0=no</p>

²² En los países de Centroamérica, Panamá y República Dominicana las EFS no producen estadísticas económicas, con excepción de Panamá, por lo que los cálculos de porcentajes que se mencionan en B.1 son obtenidos de cifras oficiales de organismos como el Ministerio de Finanzas o el Banco Central de cada país. Por otra parte, en algunas Contralorías no se acostumbra a realizar análisis del significado de cifras económicas.

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
		B.1.3 ¿Emitió comentario sobre el desglose detallado de la liquidación de egresos del presupuesto nacional utilizando clasificación de las EFP?	Se dispone de un cuadro publicado con detalle de la liquidación de los egresos del presupuesto nacional o del Gobierno Central utilizando protocolo EFP y de un análisis del mismo 100= si existe comentario de la EFS; 0=no existe
<p>Nota:</p> <p>En CR el BCR es quien legalmente debe dar el dictamen Macroeconómico, el MIDEPLAN el dictamen de si está en concordancia con el PN, la Autoridad Prespuestaria declara si tiene liquidez, No existe una Institución que realice una evaluación de la rentabilidad social.</p> <p>La CGR aprueba la legalidad de contratos aunque no puede emitir criterios. La CGR tampoco aprueba el endeudamiento de las municipalidades.</p> <p>Cada país debe analizar su situación respecto esta dimensión.</p>	<p>B.2 Nivel de endeudamiento del país</p> <p>Propósito: que la EFS analice el nivel de endeudamiento del país y externe su opinión sobre sus posibles efectos en las finanzas públicas.</p>	<p>B.2.1 De los estudios de fiscalización efectuados por la EFS en los años 2006 y 2007 se emitió criterio sobre % endeudamiento / PIB</p> <p>(este porcentaje generalmente está disponible en estadísticas del Banco Central)</p>	<p>Comparar el % obtenido en los últimos 3 años y valorar si el endeudamiento interno y externo tiene efectos significativos en el crecimiento del servicio de la deuda pública respecto el déficit gubernamental</p> <p>100= si existe comentario EFS; 0=no existe</p>

Indicadores del mecanismo de rendición horizontal

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
<p>Rendición cuentas horizontal a. Balance (entre poderes). Rendición cuentas horizontal</p> <p>Propósito: Evaluar la distribución funcional y económica del gasto del Gobierno Central y el ejercicio de la coordinación entre los diversos poderes de la República en materia de control y fiscalización de la Hacienda Pública.</p>	<p>C.1 Calidad en el análisis de la liquidación presupuestaria y respuesta de otros poderes.</p> <p>Propósito: Verificar la calidad del informe o la memoria anual de la EFS, a partir de la información remitida o producida por los diferentes órganos del Estado que tengan competencia en materia de Hacienda Pública</p>	<p>C.1.1 Información incluye 4 bloques:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. macroeconómica (crecimiento, inflación, tipo de cambio, balanza pagos); 2. Análisis situación finanzas públicas: déficit fiscal; financiamiento del déficit; saldo de la deuda; resultados del presupuesto ejercicio anterior; presupuesto ejercicio corriente; datos resumidos ingresos y gastos; 3. Temas especiales: pasivos contingentes, etc.; 4. Explicación de las consecuencias de la aplicación presupuesto en políticas del gobierno. 	<p>¿El informe o la memoria anual de la EFS analiza los temas referidos (esenciales en un buen análisis) de las finanzas públicas y de sus consecuencias para la estabilidad económica del país?</p> <p>100= analiza todos los temas (4); 75= omite un tema importante de las finanzas públicas; 50= omite dos temas importantes de las finanzas públicas; 25= omite tres temas importantes de las finanzas públicas; 0= no se realiza un análisis de las finanzas públicas.</p>
	<p>C.2 Análisis legislativo de la ley del presupuesto.</p> <p>Propósito: Evaluar la calidad y la eficiencia del estudio y la aprobación del presupuesto público que se realiza por parte del Congreso (control político) y la participación de otros entes en dicha facultad.</p>	<p>C.2.1 % ministros del Gobierno que asisten a comparecencias en el Congreso / total ministros con presupuesto nacional</p> <p>*Cuando en un país solo asiste el Ministro de Finanzas este indicador se señalará como NA (no aplica)</p>	<p>Porcentaje de N° ministros que asistieron a comparecencias ante el Congreso (pueden ser a la Comisión que analiza y aprueba en primera instancia el presupuesto) respecto el total de los Ministros de Gobierno</p> <p>100= asiste el 90% o más de los ministros; 75= asiste 70% y menos del 90% de los ministros; 50= asiste 50% y menos del 70% de ministros; 25= asiste 25% y menos del 50% de ministros; 0= asiste menos del 25% de ministros.</p>
		<p>C.2.2 El examen del Poder Legislativo contiene:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. análisis de las políticas fiscales del gobierno; 2 análisis de las prioridades temáticas de mediano y corto plazo; 3. análisis de los detalles de los ingresos delo gobierno 4. análisis egresos del Gobierno Central 	<p>100= Existe un informe escrito y público de parte de alguna comisión del Congreso contiene todos los temas (4); 75= omite un tema importante y el informe es público; 50= omite dos temas importantes de las finanzas públicas y puede no ser público; 25= omite tres importantes de las finanzas públicas y el informe no es público; 0= no se realiza un análisis de las finanzas públicas.</p>

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
	<p>C.3 Esfuerzo de Poderes por coordinar acciones tendentes a mejorar las finanzas públicas.</p> <p>Propósito: Evaluar la participación y coordinación de los poderes de la República en el control de la Hacienda Pública (distribución funcional de poderes)</p>	<p>C.3.1 Acuerdos de cooperación entre Poderes públicos</p>	<p>¿Existe alguna comisión formal entre la EFS y el Poder Ejecutivo para mejorar algún aspecto relativo a la Rendición de Cuentas, tales como perfeccionar las clasificaciones, los informes de finanzas públicas u otro aspecto fundamental ?</p> <p>100= existe la comisión, asisten todos sus miembros, se reúnen con frecuencia y llevan minutas de lo tratado; 75= asiste al menos 70% de los miembros y se llevan minutas ; 50= asiste 50% de los miembros; 25= asiste menos del 50% de miembros; 0= no existe comisión.</p>
	<p>C.4 Existencia de una Institución externa al Gobierno Central que aprueba nivel de endeudamiento.</p> <p>Propósito: Evaluar la participación de un ente técnico externo al Gobierno central en materia de endeudamiento público, tanto interno como externo.</p>	<p>C.4.1 Valorar: existencia de una Institución (fuera del Gobierno Central) que aprueba mediante dictamen técnico el endeudamiento</p>	<p>100=emite un dictamen técnico vinculante u obligatorio de parte de una Institución fuera del Gobierno Central en relación con el endeudamiento interno o externo del Gobierno Central y el dictamen es público</p> <p>0= No existe una entidad que emita un dictamen técnico en relación con el endeudamiento interno o externo del Gobierno Central</p>
	<p>C.5 Esfuerzo EFS por ejercer potestades de denuncia.</p> <p>Propósito: Evaluar la efectividad y eficiencia de las EFS en el ejercicio de sus facultades de denuncia de hechos irregulares en materia de Hacienda Pública</p>	<p>C.5.1 Número total de denuncias recibidas en la EFS en relación con el total de investigaciones de oficio realizadas por la EFS</p>	<p>Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de las denuncias; por otra parte, no todas tienen registros de las denuncias realizadas para cada tipo de denuncia</p> <p>Indicar para cada tipo de denuncia su número y las investigaciones de oficio que se realizaron</p> <p>Calificación: 9= NA (no aplica)</p>
		<p>C.5.2 Número de denuncias trasladadas / número de denuncias rechazadas por forma</p>	<p>Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de las denuncias; por otra parte, no todas tienen registros de las denuncias trasladadas y rechazadas para cada tipo de denuncia</p> <p>Indicar para cada tipo de denuncia:</p> <p>Nº denuncias de la EFS que son trasladadas a instancias judiciales</p> <p>Nº de las denuncias que son rechazadas por la forma</p> <p>Calificación: 9= NA (no aplica)</p>

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las preguntas
		C.5.3 Cuantificar el n° de denuncias admitidas por tribunales y luego el n° denuncias declaradas con lugar (efectividad)	<p>Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen la misma clasificación de las denuncias; por otra parte, no todas tienen registros de las denuncias admitidas y declaradas con lugar</p> <p>Indicar para cada tipo de denuncia: N° de denuncias de la EFS admitidas por tribunales N° denuncias declaradas con lugar (efectividad)</p> <p>Calificación: 9= NA (no aplica)</p>
	<p>C.6 Controles del sistema de registros de los contribuyentes.</p> <p>Propósito: Verificar por la EFS la eficacia de las medidas de registro de contribuyentes (ingresos públicos tributarios) y estimación de la base imponible y evaluar la fortaleza de la legislación del país para sancionar irregularidades en materia de control de ingresos públicos tributarios</p>	C.6.1 La EFS verifica que el Sistema de registro de contribuyentes, basado en un número único y diferenciando grandes y pequeños contribuyentes, esté vinculado con el sistema de apertura de cuentas bancarias, cuentas de fondos jubilatorios, tarjetas de crédito, registro de la propiedad y registro civil.	<p>100 = los contribuyentes están registrados en un sistema de base de datos completo plenamente vinculado en forma directa con otros sistemas permanentes de registros públicos y reglamentos del sector financiero; 75 = los contribuyentes están registrados en un sistema de base de datos con algunos vínculos con otros sistemas permanentes de registros públicos y reglamentos del sector financiero; 50= los contribuyentes están registrados en sistemas de bases de datos referentes a determinados tributos, en los que pueden no existir vínculos completos y sistemáticos; 25= el registro de contribuyentes no está en una base de datos o está desactualizada con hasta 1 año de atraso; 0 = no existe base de datos o está desactualizada con más de 1 año de atraso. (Banco Mundial, PEFA, ID-14)</p>

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
		C.6.2 Eficacia de las sanciones por incumplimiento del registro y de declaración de impuestos	100 = para todos los ámbitos de incumplimiento se establecen y administran adecuadamente sanciones lo bastante severas para que actúen como disuasivo; 75= se han previsto sanciones por incumplimiento para los ámbitos más importantes pero no son siempre eficaces, por ser de escala insuficiente y/o porque su administración no es uniforme; 50= se han previsto sanciones por incumplimiento pero se requieren modificaciones sustanciales de su estructura y de sus niveles de administración para que realmente contribuyen al cumplimiento; 25 = se han previsto sanciones por incumplimiento pero no se aplican; 0 = no existen sanciones por incumplimiento. (Banco Mundial, PEFA)
		C.6.3 ¿Se sanciona a los contribuyentes por incumplimiento del registro y de declaración de impuestos?	Esta pregunta es solo informativa dado que no cuenta con información básica sobre esta temática, aunque se considera muy importante desde el punto de vista de la fiscalización. Indicar para cada país: ¿Qué tipo de sanciones existen? ¿Se aplican esas sanciones? Calificación: 9= NA (no aplica)

Indicadores del mecanismo de rendición de cuentas verticales

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de las pregunta
<p>D. Rendición de Cuentas Vertical:</p> <p>Propósito: Verificar si el sistema de rendición de cuentas posibilita legal y efectivamente a la sociedad civil realizar un control sobre el ejercicio del poder público, mediante el acceso a la información relevante en materia de Finanzas públicas</p>	<p>D.1 Calidad y cantidad de acceso a información.</p> <p>Propósito: Evaluar la calidad y oportunidad del sistema de acceso e intercambio de información hacia la sociedad civil del país.</p>	<p>D.1.1 <u>Secciones</u> de información de fácil acceso: indicadores de la capacidad de seguimiento y análisis de las EFS, de los indicadores claves de las finanzas públicas del gobierno central y de instituciones relativas a la rendición de cuentas horizontal</p>	<p>100=existe un informe pensado y publicado de la EFS para el ciudadano común, tipo resumen ejecutivo, y que incluya la información más sensible desde el punto de vista de la rendición de cuentas de las finanzas públicas</p> <p>0= No existe un informe pensado y publicado para el ciudadano común...</p>
		<p>D.1.2 Grado de acceso ciudadano a cifras detalladas de presupuestos aprobados de las instituciones mediante sistemas de información en INTERNET</p> <p>(el sistema de INTERNET sería la mejor práctica porque no se depende de ningún funcionario para accesar información pública de presupuestos)</p>	<p>100= Existe un sistema de información que permite al ciudadano tener <u>acceso a los presupuestos aprobados</u> de las instituciones públicas mediante INTERNET y al menos hay un 50% de la población con acceso a INTERNET</p> <p>75= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 50% y hasta un 25%.</p> <p>50= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa desde un 24% y hasta un 10%.</p> <p>25= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 10%.</p> <p>0=no existe un sistema de información vía INTERNET</p>
		<p>D.1.3 Grado de acceso ciudadano a cifras de presupuestos en ejecución institucionales mediante sistemas de información en INTERNET</p>	<p>100= Existe un sistema de información que permita al ciudadano tener <u>acceso a los presupuestos en ejecución</u> de las instituciones públicas mediante INTERNET y al menos hay un 50% de la población con acceso a INTERNET</p> <p>75= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 50% y hasta un 25%.</p> <p>50= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa desde un 24% y hasta un 10%.</p> <p>25= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 10%.</p> <p>0=no existe un sistema de información vía INTERNET</p>

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de la pregunta
		D.1.4 Grado de acceso ciudadano a un mecanismo de adquisición de compras institucionales mediante sistemas de información instalados en portales en INTERNET	100= Existe un sistema de información que permite al ciudadano tener acceso a un mecanismo de adquisición de compras de las instituciones públicas mediante INTERNET y al menos hay un 20% de la población con acceso a INTERNET 75= existe un sistema de información de compras para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 20% y hasta un 10%. 50= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa desde un 9% y hasta un 5%. 25= existe un sistema de información para el ciudadano en INTERNET, pero la población que tiene acceso a ese mecanismo representa menos del 5%. 0=no existe un sistema de información vía INTERNET
	<p>D.2 Uso de tecnologías de información y comunicación.</p> <p>Propósito: verificar si se le otorgan facilidades tecnológicas reales que permitan al administrado el acceso de información relevante</p>	D.2.1 Grado de desarrollo de la página WEB en función de las necesidades de información del ciudadano y los medios de comunicación social	100= portal interactivo con el usuario que incorpora un motor de base de datos formal; 75= portal interactivo con el usuario que no incorpora ningún motor de bases de datos formal; 50= una o más páginas Web estáticas o dinámicas bien integradas; 25= una o más páginas Web estáticas no integradas; 0 = sin presencia en INTERNET
		D.2.2 Existe y la EFS promueve en forma efectiva un mecanismo para que la ciudadanía presente denuncias ante la EFS?	100= el mecanismo existe y la EFS promueve y facilita la presentación de denuncias; 75= el mecanismo existe y se promueve pero su aplicación es engorrosa en trámites; 50= el mecanismo existe y se promueve pero no tiene seguimiento interno en la EFS (poco personal da seguimiento) ; 25= el mecanismo existe pero no se promueve 0 = no existe mecanismo de recepción de denuncias

Documento de trabajo. No citar.

Mecanismos de la Rendición de Cuentas	Dimensiones de la Rendición de Cuentas	Preguntas o variables	Procedimiento o fórmulas que definen la calificación de la pregunta
		D.2.3 Medios de acceso que tiene la sociedad civil a la información relativa a las finanzas públicas y que no esté en INTERNET.	<p>Esta pregunta es solo informativa dado que todas las contralorías no tienen en INTERNET información relativa a la rendición de cuentas en las finanzas públicas</p> <p>Identifique y explique brevemente cada tipo de medio de comunicación que utiliza la EFS para comunicar una auditoría realizada, el informe anual, etc.</p> <p>Calificación: 9= NA (no aplica)</p>
	<p>D.3 Informes al público sobre aspectos centrales de la Rendición de Cuentas.</p> <p>Propósito: evaluar si se le otorga acceso real a la sociedad civil al sistema formal de información entre Poderes del Estado en materia de rendición de cuentas de la Hacienda Pública</p>	D.3.1 Mecanismo para dar a conocer a la ciudadanía los resultados de los informes anuales	<p>100= Existe un acto público abierto a los ciudadanos y medios de comunicación social que ofrece la EFS para entregar su informe o memoria anual</p> <p>75= se presenta solo ante el Congreso pero los ciudadanos no pueden participar</p> <p>50= se presenta solo ante el Congreso y se hace un resumen del informe pero se distribuye solo entre los miembros del Congreso</p> <p>25= se elabora un resumen del informe que se remite a los medios de comunicación social</p> <p>0= la ciudadanía no se entera de los resultados del Informe Anual de la EFS</p>

Resumen:

17 dimensiones de la rendición de cuentas. 16 pueden ser eventualmente cuantificadas.

47 indicadores de rendición de cuentas de los cuales 40 pueden ser eventualmente cuantificados.

Fuente: documento inicial elaborado por Helio Fallas con el aporte técnico de Cynthia Morales, Evelyn Villareal y Ronald Alfaro. Sometido a los participantes del Taller sobre Rendición de Cuentas organizado por el Programa Estado de la Nación y la OCCEFS fue modificado de forma y de fondo.

2. Procedimiento de cálculo de las calificaciones de las dimensiones de Rendición de Cuentas

A continuación se resumen dos aspectos esenciales de las calificaciones de los indicadores de rendición de cuentas:

1. el número de indicadores por categoría de dimensión de la rendición de cuentas de las finanzas públicas;
2. el procedimiento a seguir de agregación de las calificaciones por categoría de dimensión y las ponderaciones de esos indicadores.

Un breve resumen de los indicadores sería el siguiente:

Cuadro N° 4

Instrumentos	Nº dimensiones para cada instrumento	Nº indicadores incorporados en las dimensiones
Capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS	6	22
Capacidad de seguimiento y de análisis de la EFS en temas sensibles de las finanzas públicas	2	7
Rendición de cuentas horizontal	6	11
Rendición de cuentas vertical	3	8
TOTAL	17 (una no se cuantifica; es solo informativa)	48 (7 no se cuantifican; son informativas)

Como puede observarse, el mayor número de indicadores se localiza en el análisis de las características legales, institucionales y presupuestarias de las EFS (un total de 22 indicadores). Esta propuesta obedece, en buena parte, a que se desea precisar las condiciones en que se desarrollan cada una de las EFS en los países y sus características particulares. Se parte del supuesto o consideración que el diseño y la aplicación de los indicadores de rendición de cuentas deben considerar en forma clara y precisa los marcos jurídicos relativos a los instrumentos de la rendición de cuentas en los países. Esto, por otra parte, no debe significar que las EFS con sus marcos jurídicos actuales puedan y deban mejorar sus actuaciones en el desarrollo de mecanismos de rendición de cuentas de las finanzas públicas de los gobiernos centrales.

Adicionalmente, como resultado del taller realizado el 18 de abril del 2008 en Costa Rica sobre la rendición de cuentas quedó muy claro que los marcos jurídicos no solo son distintos sino muy complejos, lo que implica que no se puedan ignorar ciertos elementos que se consideran esenciales en relación con el sistema de rendición de cuentas de los países.

Es más, se considera que partir del conocimiento de los marcos legales actuales relacionados con la rendición de cuentas en los distintos países y su contraste con las diversas experiencias de las EFS en la región, en materia de rendición de cuentas, podría contribuir al diseño de mejores planes de mejoramiento de la actuación de las EFS en el sistema de rendición de cuentas de los países.

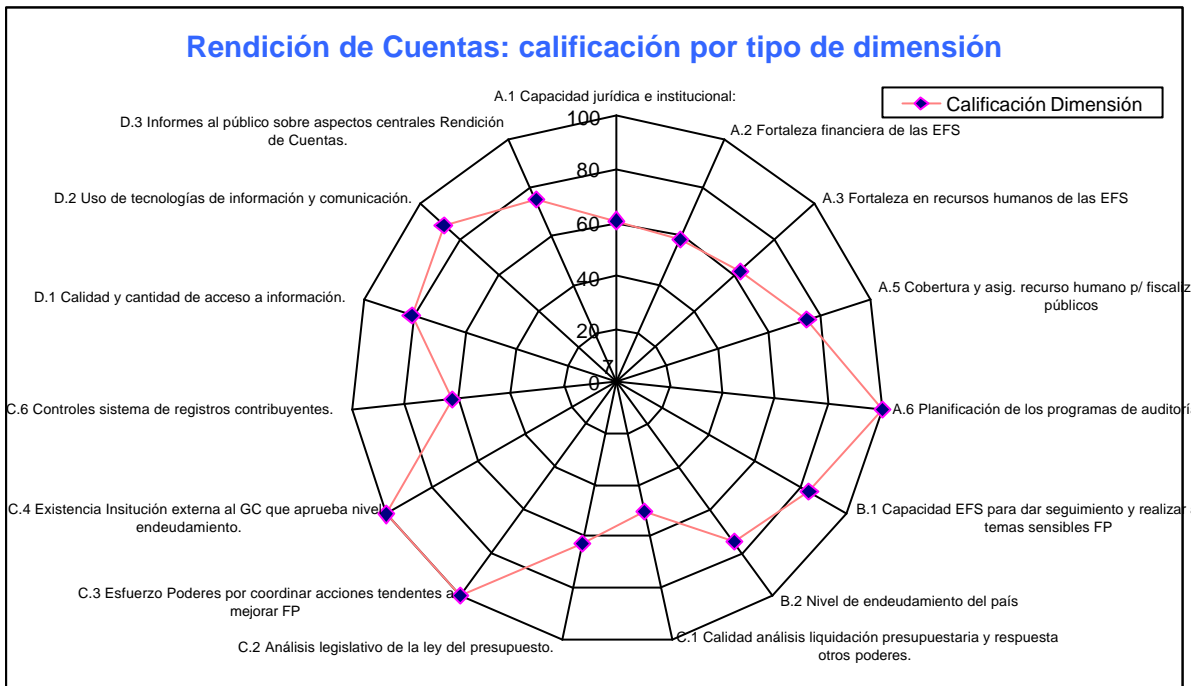
En relación con el procedimiento de cálculo de las calificaciones por indicador y por categoría de dimensión de la rendición de cuentas y de las ponderaciones de esos indicadores y dimensiones, se proponen los siguientes pasos:

- ✍ primero, se aplican los procedimientos de cálculo para todos los indicadores de conformidad con las reglas que se han establecido inicialmente y que se detallaron en el cuadro N° 3.
- ✍ En total se identificaron 48 indicadores de rendición de cuentas distribuidos entre 17 dimensiones. No obstante, a los efectos propiamente de cálculo, serían 41 indicadores los que pueden ser objeto de procedimientos de cálculo en 16 dimensiones de rendición de cuentas. Ello en el caso que la información del país lo permita o que aunque no esté disponible la información podría ser obtenida.
- ✍ Luego se procede a calcular la calificación de cada una de las dimensiones, a partir de un promedio simple de cada uno de los indicadores referidos a preguntas concretas y que están considerados en cada dimensión.
- ✍ De esta forma se tendría cálculos similares a los que se presentan a continuación:

Documento de trabajo. No citar.

Dimensiones	Calificación Dim
A.1 Capacidad jurídica e institucional:	61
A.2 Fortaleza financiera de las EFS	58
A.3 Fortaleza en recursos humanos de las EFS	63
A.5 Cobertura y asig. recurso humano p/ fiscalizar recursos públicos	75
A.6 Planificación de los programas de auditoría.	100
B.1 Capacidad EFS para dar seguimiento y realizar análisis temas sensibles FP	83
B.2 Nivel de endeudamiento del país	75
C.1 Calidad análisis liquidación presupuestaria y respuesta otros poderes.	50
C.2 Análisis legislativo de la ley del presupuesto.	63
C.3 Esfuerzo Poderes por coordinar acciones tendentes a mejorar FP	100
C.4 Existencia Insitución externa al GC que aprueba nivel endeudamiento.	100
C.6 Controles sistema de registros contribuyentes.	63
D.1 Calidad y cantidad de acceso a información.	81
D.2 Uso de tecnologías de información y comunicación.	88
D.3 Informes al público sobre aspectos centrales Rendición de Cuentas.	75

✍ Una vez realizado estos cálculos se puede proceder a elaborar un gráfico que muestre esas calificaciones, donde la frontera externa representa el 100% y la línea interna el puntaje de cada indicador.



✍ A partir de esta información y la que se generó con los diferentes cálculos y la información recibida de la EFS e instituciones públicas de un país, se procede a resaltar fortalezas y debilidades en el tema de la rendición de cuentas de las finanzas públicas del gobierno central.

✍ La diferencia entre los valores de las mejores prácticas (en la determinación de las Mejores prácticas se podría utilizar los mejores resultados de los países en ALC en materia de rendición de cuentas) y del indicador respectivo en un país serían las brechas que habría que procurar ir cerrando mediante diversas medidas, según lo determinen las condiciones del diagnóstico para cada país.

✍ Este análisis luego permitiría elaborar una propuesta de plan de trabajo para mejorar los indicadores de rendición de cuentas. En el desarrollo de este análisis es esencial que las contrapartes del proyecto, los funcionarios de las contralorías designados, participen activamente en su formulación. Para ello será necesario que se realicen reuniones de trabajo con el propósito de mejorar no solo el análisis de la información que se presente, sino también las propuestas de mejoramiento del sistema de rendición de cuentas de las finanzas públicas del país.

✍ Calculados los indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas es posible avanzar hacia la construcción de un índice del estado de la rendición de cuentas. Para ello será necesario afinar lo relativo a las mejores prácticas en cada indicador y compararlas con los cálculos de los

indicadores referidos. Además, se podría generar un indicador para cada país con todos los indicadores obtenidos de las dimensiones de la rendición de cuentas. Con ese propósito, se podrían sumar los resultados de cada dimensión y obtener un promedio general de calificación de la rendición de cuentas.

- ✍ En la obtención de un porcentaje que represente ese promedio general, se podrían asignar distintas ponderaciones a cada dimensión o cada grupos de dimensiones. Por ejemplo, se sugiere que al grupo de dimensiones incorporadas en el instrumento de "Capacidades legales, institucionales y presupuestarias de las EFS" se le asigne una ponderación del 40% y a las otras tres un 20% cada una, considerando la importancia del primer grupo.
- ✍ No pareciera apropiado, que este sistema de cálculo del índice sea válido para todos los países, en vista de las diferencias en sus normativas de rendición de cuentas, tal como antes se expresó.

V. Pasos de la investigación

Se ha descrito el marco conceptual y metodológico del proceso de investigación para la determinación de indicadores de rendición de cuentas de las finanzas públicas. Corresponde ahora, sugerir los pasos que deben seguirse para conducir ese proceso.

Los pasos son los siguientes:

✍ Aspectos generales

Con el propósito de ir avanzando simultáneamente en los 7 países que participan del proyecto, se considera necesario dar un seguimiento permanente con dos propósitos: en primer lugar, valorar las dificultades que podrían estarse presentando como resultado de las diferencias entre los países: en segundo lugar, facilitar el procesamiento de la información que se vaya recolectando y analizando. Para ello se ha previsto establecer un sitio en INTERNET donde se iría colocando la información de cada país.²³

✍ Descripción del proceso de Rendición de cuentas de un país

El primer trabajo por realizar es analizar la legislación actual y la aplicación real de la legislación. Esto debería permitirnos:

²³ A finales de junio se espera contar con un sitio en INTERNET que permita subir todos los trabajos que se realizan en los países por medio de esta Consultoría.

1. delimitar en forma apropiada el término “rendición de cuentas” en el Gobierno Central en cada país;
2. inventariar lo que exige el marco normativo a las EFS y otras instituciones públicas en el tema de la rendición de cuentas de las finanzas públicas;
3. verificar lo que efectivamente hacen las instituciones en esta materia;
4. comparar lo determinado por la ley versus lo actuado.
5. realizar un breve inventario de cada una de las acciones, dimensiones e instrumentos de la rendición de cuentas que realiza la EFS.
6. en función de la definición y la metodología adoptada, ampliar el ámbito institucional para terminar de abarcar al Gobierno Central (lo que está haciendo Ministerio de Hacienda, Ministerio de Planificación, etc., en esta materia).

Inventario de información que se produce en el país para fines de la Rendición de Cuentas

Un segundo aspecto es documentar un Inventario de información que se produce en el país para fines de la Rendición de Cuentas, particularmente lo referido al quehacer de las Instituciones del Gobierno Central. Ello implica analizar la información que se produce, según las distintas clasificaciones del gasto público, según los estándares del FMI a los cuales se ha hecho referencia antes. Como parte de este inventario, se deberán identificar las buenas prácticas y desviaciones y consideraciones sobre la calidad de la información que se produce. Igualmente, se deberá describir las bases de datos existentes para la producción de información relacionada con la rendición de cuentas del gobierno central y el software que se utiliza.

Se deberá elaborar una propuesta de estándares de calidad de la información de las finanzas públicas, basada en las mejores prácticas internacionales y en la identificación de áreas de mejoramiento de la calidad por el país.²⁴

Cálculo de indicadores para fines de la Rendición de Cuentas

En el cálculo de los indicadores de rendición de cuentas, se deberá procurar reducir al máximo los elementos subjetivos, que pueden ser difíciles de cuantificar.

El cálculo de indicadores representaría una primera aplicación del conjunto de indicadores propuestos y recomendaciones para el desarrollo de los indicadores que no fue posible generar.

²⁴ El cuadro 3 es una referencia apropiada a estas prácticas, lo mismo que algunas de las referencias bibliográficas del presente documento.

✍ Cálculo de índice de Estado de la Rendición de Cuentas del país

Se deberá elaborar un Índice del Estado de Rendición de Cuentas construido con base en el conjunto de indicadores de RC de las finanzas públicas desarrollado, según antes de explicó.

✍ Taller para conocer y analizar los resultados de los cálculos de los indicadores de rendición de cuentas de los países

Se tiene previsto efectuar un nuevo taller con los trabajos realizados en cada país referente al cálculo de los indicadores de rendición de cuentas, con el propósito no solo de evaluar los procedimientos seguidos sino los resultados obtenidos. Esto debería alimentar las propuestas finales de los trabajos por país.

✍ Finalmente, se elaborarían los informes finales de los países y los informes regionales relativos al tema de la rendición de cuentas.

VI. Bibliografía

Ackerman, John M. 2004. Banco Mundial. *Sinergia Estado – Sociedad en pro de la Rendición de Cuentas: Lecciones para el Banco Mundial*. Washington, Banco Mundial.

Behn, R. D. 2001. *Rethinking democratic accountability*. Washington, D.C., Brookings Institution Press.

Comisión Técnica de Rendición de Cuentas. 2007. *Hacia la Declaración de principios de Rendición de Cuentas*. Ponencia de la Presidencia para la XVII Asamblea General de OLACEFS. Santo Domingo, Comisión Técnica de Rendición de Cuentas.

Contraloría General de la República. 2003. Resolución Orgánica 5544 de 2003. Diario Oficial No. 45.413, de 27 de diciembre de 2003.
<http://www.notinet.com.co/serverfiles/servicios/archivos/8oct04/contra45156-04.htm>

Departamento Administrativo de la Función Pública. 2005. *Guía para la Rendición de Cuentas de la Administración Pública a la ciudadanía*. Bogotá, Colombia.

EUNED. Diccionario de Economía y Finanzas de la Universidad de Málaga. España. <http://www.eumed.net/cursecon/dic/F.htm#finanzas%20p%FAbricas>

FMI. 2001. *Código revisado de buenas prácticas de transparencia fiscal*. Washington, Estados Unidos de Norteamérica.

FMI. 2001. *Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas*. Washington, Estados Unidos de Norteamérica.

FMI. 2001. *Manual de Transparencia Fiscal*. Washington, Estados Unidos de Norteamérica.

Fox, J. 2000. *Civil Society and Political Accountability: Propositions for Discussion*. University of Notre Dame, The Helen Kellong Institute for International Studies, Working papers.

Global Integrity. 2008. *The Global Integrity Report 2007. Methodology White Paper*.
<http://report.globalintegrity.org/methodology/whitepaper.cfm>

Global Integrity. 2008. *The Global Integrity Report 2007. Complete 2007 Results*.
<http://report.globalintegrity.org/globalindex/results.cfm>

Gutiérrez, M. y Román, M. 2002. Rendición de cuentas sobre ingresos tributarios. En: Contraloría General de la República. El libro blanco de los ingresos tributarios. San José, Contraloría General de la República.

Gutiérrez, M. 2006. Desempeño nacional y rendición de cuentas: el programa de formación e información Estado de la Nación. En Isunza, E. y Olvera, A. 2006 Democratización, rendición de cuentas y sociedad civil: participación ciudadana y control social. Ciudad de México, Editorial M.A. Porrúa.

Herrero, Fernando. 2003. Elementos de una estrategia de la Contraloría General de la República en materia de fiscalización superior y rendición de cuentas. Informe Final. Proyecto OCCEFS-Banco Mundial. Contraloría General de la República, Costa Rica.

Mainwaring, Scott and Welna, Christopher. 2003. Democratic accountability in Latin America. Oxford University Press, Oxford.

Moncrieffe, Joy. 2001. "Accountability: Idea, Ideals, Constraints". En: Democratization, 8, 3. 26-50. 2001.

Moreno, E., B. F. Crisp, et al. 2003. The Accountability Deficit in Latin America. En: Democratic accountability in Latin America. S. Mainwaring and C. Welna. Oxford, Oxford University Press.

Mulgan, R. 2003. Holding Power to Account. Accountability in Modern Democracies. Basingstoke, Palgrave Macmillian.

Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). 2003. Declaración de Lima de Criterios sobre las Normas de Auditoría. http://www.intosai.org/es/portal/documents/intosai/general/lima_declaration/index.php?article_pos=1

OCCEFS- Programa Estado de la Nación. 2008. Contrato de Servicios de Consultoría entre la OCCEFS y el Programa Estado de la Nación. San José, Costa Rica.

OCCEFS – Banco Mundial. Proyecto de fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores de OCCEFS. Marco Conceptual de la Rendición de Cuentas. INTERNET: <http://occefs.org/occefs/index.html>

O'Donnell, Guillermo. 1997. Rendición de cuentas horizontal y nuevas poliarquías. Nueva Sociedad Nro. 152 Noviembre-Diciembre 1997, pp. 143-167.

O'Donnell, G., J. Vargas-Cullell, et al. (2003). Democracia, desarrollo humano y ciudadanía. Reflexiones sobre la calidad de la democracia en America Latina.

Buenos Aires, Homo Sapiens Ediciones y Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo.

O'Donnell, Guillermo. 2004. Accountability horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política. Revista Española de Ciencia Política. Núm. 11, Octubre 2004, pp. 11-31. España.

OCDE. Mejores Prácticas para la Transparencia Presupuestaria. INTERNET.

Pastor, R. 1999. The Third Dimension of Accountability: The International Community in National Elections. The Self-Restraining State. Power and Accountability in New Democracies. A. Schedler, L. Diamond and M. Plattner, Lynne Rienner Publishers.

PEFA. 2005. Gestión de las finanzas públicas Marco de referencia para la medición del desempeño. Washington. Estados Unidos de América.

Peruzzotti, Enrique. La política de accountability social en América Latina. Universidad Torcuato Di Tella, Buenos Aires, Argentina.
http://www.lasociedadcivil.org/uploads/ciberteca/accountability_social1.pdf

Peruzzotti, Enrique. 2007. Rendición de Cuentas, Participación ciudadana y agencias de Control en América Latina. Ponencia preparada para la XVII Asamblea General Ordinaria OLACEFS, 1 al 6 de octubre de 2007, Santo Domingo, República Dominicana.

Philp, Mark. (2000). Access, Accountability and Authority: Corruption and the Democratic Process. London.

Przeworski, A., S. C. Stokes, et al. 1999. Democracy, accountability, and representation. Cambridge, Cambridge University Press.

Schedler, A., L. Diamond, et al. 1999. Self Restraining State. Power and accountability in new democracies. Boulder, Lynne Rienner Publishers

Schedler, Andreas. ¿Qué es Rendición de Cuentas?. 2004. instituto Federal de Acceso a la Información Pública. México.

World Bank Institute. 2005. Social Accountability in the Public Sector. A Conceptual Discussion and Learning Module. Washington. United States of America..