

Revista de Administración Pública

Experiencia relevante: las Entidades Fiscalizadoras Superiores en Estados Unidos y Alemania

Emmanuel Gómez Farías Mata*
Iván Farías Pelcastre**

Introducción: La Importancia de la Fiscalización y el Rol de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

En 2006, el colapso de la burbuja inmobiliaria en los Estados Unidos de América (EUA) causó en este país, y en el resto del mundo, la peor crisis financiera desde la Gran Depresión de 1929. En EUA, la crisis financiera causó el rápido deterioro y eventual colapso del crédito personal y corporativo; la pérdida de riqueza (cerca de \$11 trillones de dólares estadounidenses) en sus hogares; así como un rápido aumento del número de personas desempleadas (el cual alcanzó 26 millones de personas en 2011) (FCIC, 2011, p. xv). Asimismo, la crisis expuso la fragilidad causada por la desregulación del sistema financiero estadounidense, que comenzó a finales de la década de 1970. Tal desregulación estuvo basada en la “ampliamente aceptada creencia en la naturaleza autocorrectiva de los mercados y la habilidad de las instituciones financieras para vigilarse a sí mismas de manera efectiva” (FCIC, 2011, p. xviii).

Como dos medidas para enfrentar la crisis, el Fondo Monetario Internacional (FMI) propuso el aumento generalizado de impuestos y la reducción de la oferta de los bienes públicos del Estado. Sin embargo, como argumenta O'Connor (2001), la implementación de

* Doctor en Derecho *Magna Cum Laude* de la Universidad Nacional Autónoma de México. Licenciado en Relaciones Internacionales por el Tecnológico de Monterrey, Máster en Gobierno y Administración Pública por la Universidad Menéndez Pelayo en España, y Doctor Gobierno y Administración Pública por la Universidad Complutense de Madrid.

** Licenciado en Relaciones Internacionales por el Tecnológico de Monterrey, Maestro en Estudios Urbanos y Regionales y Doctor en Ciencias Política y Relaciones Internacionales por la Universidad de Birmingham en el Reino Unido. Contacto: ivan.farias@hotmail.com

estas medidas, ya sea en EUA u otros países, genera animadversión y desilusión entre los ciudadanos, y resistencia entre los contribuyentes a cumplir sus obligaciones tributarias. A su vez, las manifestaciones públicas de rechazo hacia las agencias gubernamentales deslegitiman las acciones y decisiones, tanto fiscales como monetarias, del Estado ante la sociedad civil.

Desde una perspectiva sociológica fiscal (véase Leroy, 2007), la relación entre el Estado y sus tributarios va más allá de una simple transacción económica o un procedimiento técnico derivado del contrato social. Desde esta perspectiva, el pago de impuestos es considerado como un proceso social esencial para el mantenimiento de una comunidad socioeconómica funcional. Asumiendo esta posición, se puede argumentar que la crisis financiera en EUA puso en entredicho las relaciones entre su sociedad y Estado, al minar la legitimidad y efectividad de las labores hacendarias. El colapso de la burbuja inmobiliaria en EUA expuso la fragilidad causada por la desregulación de su sistema financiero, y es por ello que los reguladores fueron acusados de “haber fallado en [sus tareas] de mantener los desajustes económicos a raya, y supervisar a las instituciones financieras” (The Economist, 2013).

Hacer frente a estos problemas requirió entonces una respuesta distinta al incremento de impuestos o la reducción del gasto público. En EUA, dicha respuesta fue un cambio fundamental de la estructura de supervisión de la economía doméstica, así como de la coordinación existente entre las agencias reguladoras de política fiscal y monetaria, y entre las oficinas especializadas en prevención de fraudes y gestión de riesgo. Para entender este cambio, es necesario comprender entonces la importancia del mantenimiento del equilibrio financiero en las democracias industrializadas, en general, y su relación con los procesos de fiscalización que éstas llevan a cabo.

La importancia del equilibrio financiero en las democracias industrializadas

El equilibrio financiero se define como la capacidad gubernamental para dar respuesta a sus compromisos de pago adquiridos.¹ Dicho equilibrio se produce y mantiene mediante un manejo, uso, y distribución responsables y transparentes del presupuesto público por parte del gobierno y sus agencias. Para asegurar esto es necesario implementar

¹ Existe equilibrio financiero en un estado-nación cuando hay los elementos patrimoniales para crear y mantener la “estabilidad económica. [Es decir,] cuando la sociedad tiene la posibilidad de satisfacer los gastos y las obligaciones contraídas a sus respectivos vencimientos” (IBEF, 2012).

indicadores de desempeño que permitan evaluar el alcance de objetivos gubernamentales estratégicos. Estos indicadores, permiten a los gobiernos y sus agencias llevar un control estricto y constante en el uso de fondos públicos alrededor de todo el ciclo presupuestario. La implementación de una política de transparencia en el manejo de los recursos públicos favorece y facilita la realización de tal control, creando entonces un círculo virtuoso. El gasto responsable preserva la integridad de los fondos públicos, asegurando así el equilibrio en las finanzas públicas en el próximo ciclo presupuestario. Es por esto que el mantenimiento del equilibrio financiero es de suma importancia en todos los países, y especialmente en las democracias industrializadas.

Para la mayoría de los gobiernos nacionales y subnacionales alrededor del mundo la fiscalización es una de las principales herramientas en el mantenimiento y promoción de economías sólidas. El ejercicio de esta facultad (y responsabilidad) permite a los gobiernos influenciar las políticas públicas; vigilar su implementación; controlar y atacar la corrupción; y promover la adecuada administración de las agencias que los conforman. En las democracias industrializadas, en la década de 1980, la reestructuración administrativa del Estado estuvo acompañada de la flexibilización progresiva de los objetivos de la política fiscal. Este cambio consistió principalmente en la introducción de indicadores de gestión y desempeño que permitieron diseñar e implementar políticas fiscales más responsivas a las necesidades actuales del Estado en cuestión, así como una fiscalización más eficiente y productiva. Este cambio fue significativo, pues propició la implementación de gestiones más fiscalmente responsables al interior de estos países.

A este respecto, esta nota busca introducir una investigación que expanda el conocimiento y comprensión de investigadores y otros expertos en Administración Pública, sobre la fiscalización, la forma de las estructuras institucionales y el rol que juegan las entidades de fiscalización superior (EFS) en dichas estructuras. Para hacer esto, esta nota describe, analiza y discute el funcionamiento de las EFS en dos democracias industrializadas con las economías más grandes a nivel global: Estados Unidos y Alemania. El tamaño y complejidad de las economías de estos países, los hace tanto actores preponderantes como motores económicos en y de sus respectivas regiones (América del Norte y Europa), así como en el resto del mundo. Esta nota propone entonces analizar las acciones y roles de las entidades fiscalizadoras superiores, así como las políticas de consolidación fiscal de EUA y Alemania, a fin de determinar posteriormente si éstas facilitaron la

recuperación económica de estos países durante y después de la crisis fiscal de 2007-2013.

Justificación de los casos de estudio

Esta nota está basada en la descripción, análisis, y discusión de las estructuras institucionales existentes en EUA y la República Federal de Alemania. Esta nota propone analizar comparativamente estos dos casos, a fin de comprender:

- La forma, grado, e intensidad de escrutinio fiscal de los gobiernos nacional y subnacionales por sus entidades de fiscalización superiores (EFS);
- Las acciones que las EFS llevan a cabo para vigilar y controlar el gasto público;
- Las reformas que las EFS promueven para hacer el gasto público más eficiente y eficaz.
- La importancia y los límites de los modelos federales para la conformación de gobierno;
- Las relaciones entre agencias y niveles gubernamentales; y,
- Las relaciones fiscales entre Estado y sociedad en estos países.

La selección de estos casos de estudio está basada en su condición como democracias industrializadas; economías de libre mercado orientadas principalmente a la exportación; y líderes económicos en sus respectivas regiones y el resto del mundo. Asimismo, ambos son países con gobiernos federales que dividen sus poderes en forma tripartita (ejecutivo, legislativo y judicial). En estos, y otros países, es común que el Estado asigne la fiscalización de las finanzas públicas a un órgano representativo del mismo (sea éste el Parlamento, Congreso, Asamblea Legislativa, Tribunal de Cuentas, o Contraloría), para que examine la manera en que se aplica el gasto público, de forma periódica y con capacidad funcional.

Las instituciones discutidas en esta nota son las entidades de fiscalización superior (EFS) de estos países. A saber, la Oficina de Auditoría del Gobierno de EUA (*Government Accountability Office*, denominada GAO por sus siglas en inglés), y el Tribunal Federal de Cuentas de Alemania (*Bundesrechnungshof*, denominado TFC por sus siglas en español). Estas entidades tienen fundamentos, prerrogativas, y responsabilidades que están establecidas en sus respectivas constituciones nacionales. En el caso de EUA, los documentos analizados son la Constitución y el Acta de Presupuesto y Auditoría (*Budget and Accounting Act*) de 1921. En el caso de

Alemania, los documentos analizados son la Ley Fundamental (*Grundgesetz*) y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Cuentas (*Gesetz über Errichtung und Aufgaben des Bundesrechnungshofes*) de 1950. Estos documentos son discutidos y analizados como parte de la discusión de estas entidades.

Finalmente, como fue señalado antes, en el contexto de la crisis financiera, un aparente manejo irresponsable de las finanzas públicas hubiese deslegitimado las capacidades fiscales de los gobiernos, propiciando probablemente bajos niveles de recaudación en futuros ejercicios fiscales. A este respecto, es importante señalar que, en décadas previas a la crisis fiscal, estos países adoptaron un modelo gubernamental denominado Nueva Gestión Pública (NGP).² La NGP es una propuesta de doctrina gubernamental que busca convertir la administración pública en un ejemplo de transparencia a través del fomento de una conducta ética de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones. La implementación de este modelo hizo que, en ambos países, la fiscalización de las finanzas públicas y el correcto uso de los recursos monetarios y poderes fiscales de los gobiernos nacionales y subnacionales adquiriera aún mayor importancia.

Como mostramos en las siguientes secciones, la administración pública difiere significativamente entre los EUA y Alemania. Por ejemplo, en EUA, la entidad de fiscalización superior (la GAO) depende directamente del poder legislativo. En Alemania, el Tribunal Federal de Cuentas (TFC) tiene total autonomía. Sin embargo, existen similitudes significativas entre los dos países.

En la creación de la estructura institucional del Estado-nación, tanto los constitucionalistas alemanes como estadounidenses buscaron reducir la posible concentración del poder político en un solo lugar, institución, o persona. Este diseño institucional tuvo como propósito el establecimiento de pesos y contrapesos a un posible ejercicio hegemónico del poder o la toma de decisiones autocráticas. En estos países, el poder político fue repartido para legitimar el ejercicio de la autoridad del Estado y asegurar la representatividad del sistema político. En EUA, esto fue hecho a través de restricciones y balances, mientras en Alemania, fue realizado a través de la distribución geográfica en *länder*. Sin embargo, en ambos países, las EFS

² La NGP promueve la definición, implementación, y evaluación de indicadores de desempeño para establecer los medios y fines en el ejercicio del presupuesto gubernamental. Es decir, promueve la fiscalización de los recursos y su uso adecuado y contable para el cumplimiento de las metas gubernamentales que se elaboraron previamente como base del presupuesto.

juegan papeles determinantes en la rendición de cuentas horizontal que los gobiernos federales llevan a cabo.³

En EUA, como en Alemania, las EFS son instituciones fundamentales para analizar elaborar, evaluar y vigilar el uso del presupuesto federal de cada año. Su trabajo ha propiciado la mejora de los procesos gubernamentales y ha contribuido a reducir y responder a las críticas contra la ineficiencia burocrática a través del uso de controles fiscales que han permitido hacer más eficaz y eficiente el gasto público federal en ambos países. Esta nota de investigación compara las estructuras, roles y acciones de ambas instituciones, a fin de comprender más adecuadamente su operación y las alternativas que existen para la creación, adopción o mejor operación de instituciones similares en otros contextos nacionales.

A fin de proveer una estructura base, esta nota presenta y describe en primer lugar el caso de la Oficina de Auditoría del Gobierno de los Estados Unidos (GAO), y posteriormente compara su estructura, rol y acciones, con las del Tribunal Federal de Cuentas de Alemania.

La fiscalización en los Estados Unidos de América

El sistema federal estadounidense divide el poder entre el gobierno federal, los 50 estados y el Distrito de Columbia (donde se asientan los poderes federales). En este sistema, el poder legislativo, constituido por el Congreso federal, está compuesto por dos cámaras: la de representantes (cámara baja) y la de senadores (cámara alta). De conformidad con la Constitución, una de las funciones más importantes del Congreso es controlar, dar seguimiento, y evaluar el gasto público que realiza el gobierno federal.⁴ Por tanto, el Congreso tiene amplios poderes para controlar los asuntos relativos al uso del presupuesto.

El Congreso federal sentó las bases modernas de la *Government Accountability Office* (GAO) en la *Budget and Accounting Act* (Acta de Presupuesto y Auditoría) de 1921. El acta contiene las reglas que rigen la evaluación y potencial aprobación del presupuesto (incluyendo los

³ El concepto "rendición de cuentas horizontal", se refiere al conjunto de relaciones de control que existen y se establecen entre agencias del Estado. Mientras tanto, la rendición vertical es aquella que la sociedad ejerce sobre el Estado. Esta interpretación fue postulada por O'Donnell (véase O'Donnell, Allan, & Peetz, 2001). Previamente, Sklar, (1987) había desarrollado una idea similar bajo el concepto de "rendición de cuentas lateral".

⁴ El art. I, sección 9 de la Constitución establece que "no se podrá retirar cantidad alguna del Tesoro sino en virtud de asignaciones hechas por ley; además, periódicamente se publicará una declaración y recuento completo de los ingresos y egresos públicos" (U.S. National Archives, 2016).

conceptos de ingresos y egresos) así como el conjunto de mecanismos que regulan la planificación, supervisión, y control de los gastos del gobierno federal. Con base en las provisiones del Acta, el director de la GAO (comúnmente denominado Contralor General) envía un reporte al Congreso, donde puede sugerir modificaciones y prioridades para el gasto federal.⁵ Aunque nominalmente la GAO es una oficina que depende del poder legislativo, esta oficina tiene autonomía funcional y la ejerce de forma muy amplia.⁶

Desde su creación en 1921, la entonces Oficina General de Contabilidad (*General Accounting Office*), ha tenido como función apoyar al Congreso estadounidense en el cumplimiento de sus responsabilidades constitucionales de fiscalización de los recursos federales. Para cumplir esta función, la ahora GAO está facultada para investigar los asuntos relacionados con la recepción, desembolso, y uso de los fondos públicos, y emitir recomendaciones que permitan crear una economía más sólida a través del manejo y uso cada vez más eficiente del gasto público.

La GAO tiene una competencia muy amplia para examinar el uso de los fondos públicos y coadyuvar así a incrementar la eficiencia y efectividad del gobierno federal en el uso del presupuesto. Las responsabilidades más importantes de la GAO son evaluar los programas y actividades federales y proveer análisis, formular alternativas, y proveer apoyo al control interno, revisión, y previsión en el uso del presupuesto, a fin de ayudar al Congreso en la toma de decisiones de política pública, financiamiento y vigilancia del gasto público.

En décadas pasadas, la GAO ha contribuido a identificar riesgos y emitir advertencias al ejecutivo federal sobre el endeudamiento que se está llevando a cabo. Ríos Cázares señala que “en la década de 1980, por ejemplo, en repetidas ocasiones, la GAO advirtió sobre el fracaso del gobierno para controlar el gasto deficitario y señaló las deficiencias en las operaciones gubernamentales” (2007, p.146). A fin de evitar un creciente endeudamiento, a partir de los 1990, la GAO asumió también tareas preventivas (*ex ante*) y de identificación de áreas de riesgo fiscal para el gobierno federal. Éstas incluyeron el análisis de la eficiencia presupuestaria para el desarrollo de estrategias de política pública y la promoción de mejores prácticas fiscales en la administración pública estadounidense.

⁵ En la práctica, sin embargo, raramente se hacen modificaciones al presupuesto.

⁶ Autonomía funcional se refiere a la capacidad de decisión que la GAO posee para determinar sus procedimientos de organización interna (por ejemplo, la contratación y formación de su personal).

Este cambio alineó más adecuadamente el llamado general a incrementar la eficiencia del gasto gubernamental con las capacidades de la GAO para vigilar y propiciar dicha eficiencia. Dicho cambio, respaldado por el Congreso y el ejecutivo, junto con los esfuerzos de la GAO para cumplir sus funciones, permitió apuntalar las competencias y capacidades de la agencia para fiscalizar, evaluar (*ex ante* y *a posteriori*), y examinar financieramente la estructura y fiabilidad del sistema económico y fiscal estadounidense. Como resultado, hacia finales de los 1990, la GAO había ganado ya gran prestigio, dados el carácter independiente de sus informes y recomendaciones y la extensión de sus funciones. Sin embargo, la desregulación del sector financiero, que resultó en la crisis de 2007-2013, puso en entredicho muchos de estos logros.

Responsabilidades y competencias de la GAO

La GAO es, por tanto, un organismo de control externo que apoya al Congreso en la fiscalización de la acción del Gobierno. Como entidad de fiscalización superior, la GAO establece que:

Nuestra misión es apoyar el Congreso en el cumplimiento de sus responsabilidades constitucionales y para ayudar a mejorar el rendimiento y garantizar la rendición de cuentas del gobierno federal para el beneficio del pueblo estadounidense. Proporcionamos al Congreso información oportuna sustentada en la objetividad, en hechos, de carácter no partidista, no ideológico, de una manera justa y equilibrada (GAO, 2016).

Asaber, la mayoría del trabajo que la GAO realiza, incluyendo auditorías, inspecciones y evaluaciones, es a petición del Congreso, las comisiones que lo integran, o sus líderes. La GAO también desarrolla tareas específicas que le son asignadas por estas comisiones [...] u otras agencias del gobierno federal. Éstas incluyen, por ejemplo, asesorías y orientación metodológica, a fin de incrementar la transparencia y promover la adecuada rendición de cuentas.

Las tareas de la GAO no se limitan al control *ex post*. La agencia también realiza controles previos y concomitantes a través de evaluaciones de los programas federales, de las políticas, operaciones y resultados de las acciones gubernamentales en el sistema económico y financiero. Éstas incluyen a investigaciones sobre el uso inadecuado o ilegal de los recursos públicos; análisis detallados de las actividades gubernamentales; así como auditorías de gestión, a fin de determinar si

los fondos públicos se gastan eficiente y eficazmente, y de conformidad con las leyes aplicables.

Supervisión y previsión en el ejercicio del presupuesto

Con el propósito de fortalecer la economía –en términos de la efectividad, credibilidad y eficiencia– la GAO vigila los programas y operaciones federales de recursos públicos, y provee información al Congreso para llevar a cabo su función de supervisión. Para hacer esto posible, la GAO establece un código de conducta sobre su acción, desarrollo de funciones y comportamiento de sus funcionarios.

La integridad juega un importante rol en la labor institucional de esta oficina. Por tanto, la GAO destaca su naturaleza no partidaria y no ideológica en las acciones que lleva a cabo, las cuales se basan en el uso de información veraz y equilibrada. Dicho énfasis en la integridad, así como profesionalismo, en su labor, le han ganado la confianza de entidades públicas como privadas hacia sus acciones, recomendaciones, e informes. Dicha integridad permite a la GAO mantener su política explícita respecto a la rendición de cuentas, la cual es vista y usada como una herramienta contralora y punitiva.

El poder de la GAO radica en su función contralora, la cual ejerce a través de la implementación de sus herramientas técnicas, jurídicas, e institucionales, tanto antes (*ex ante*), durante (concomitante), como después (*ex post*) de la ejecución de un programa o acción del gobierno. Por un lado, el control previo (*ex ante*) se lleva a cabo a través del establecimiento de criterios y la creación de normas que serán utilizados para juzgar la actividad que se está realizando. Posteriormente, se realiza un control concomitante, que es aquél llevado a cabo durante la ejecución de la acción de gasto del presupuesto, desde su inicio hasta su conclusión. Finalmente, el control *ex post* o *a posteriori* se ejerce una vez que ha concluido la acción gubernamental. A través de estos controles, la GAO evalúa si los programas están cumpliendo sus objetivos y comprueba si estos suministran un bien público. En este proceso, la GAO emite cuatro tipos de opiniones:

- A) No calificada: indica que la información de las declaraciones se presenta de manera aceptable conforme a los principios de contabilidad determinados por el gobierno;
- B) Calificada: refiere que hay desviación de los principios de contabilidad, pero que no afectan la precisión de las declaraciones en su conjunto;

- C) Adversa: en la que se señalan fallas que comprometen la precisión de las declaraciones en su conjunto; o,
- D) Renuncia de responsabilidad: en que la GAO expresa que se encuentra incapacitada para emitir una opinión calificada, no calificada o adversa debido a problemas de información (Ríos Cázares, 2007, pág. 137).

A diferencia de otras agencias de control, la GAO busca incrementar la rentabilidad y utilidad en el uso del presupuesto público e incrementar la eficiencia en la acción gubernamental, al mismo tiempo que reduce sus costos. Asimismo, busca reducir los costos de la acción gubernamental, a través de la mejora de su organización y administración. Para lograrlo,

La GAO se encarga de determinar si los fondos federales están siendo gastados eficientemente (que no se hayan [derrochado]) y efectivamente (que en realidad se hayan gastado); realiza la investigación de actividades ilegales e inapropiadas; reporta al Congreso que tan bien los programas y políticas están logrando sus objetivos; analiza las políticas y lineamientos para la consideración del Congreso; que emite decisiones legales y dictámenes, tales como recomendaciones e informes sobre la entidad fiscalizada; y, aconseja al Congreso y a los jefes de las agencias ejecutivas sobre maneras de hacer un gobierno más eficiente, eficaz, ético, equitativo y responsable (Licona Vite, 2009, p. 37).

La competencia fiscalizadora de la GAO está diseñada, por tanto, para asegurar la rendición de cuentas por parte del poder ejecutivo ante el legislativo y la sociedad, en términos constitucionales.

Mediciones del rendimiento de la GAO

La GAO lleva a cabo rutinariamente mediciones de su propio rendimiento como agencia fiscalizadora. El objetivo de estas evaluaciones es determinar si la operación, forma, y estructura de su trabajo son efectivos para desempeñar sus funciones y cumplir sus responsabilidades constitucionales. Para cumplir este objetivo, la GAO realiza dos tipos de mediciones de rendimiento. Una interna, a través de evaluaciones que se llevan a cabo entre pares de la propia agencia (*peer reviews*) sobre el alcance e impacto de sus respectivos informes, métodos, y recomendaciones. Otra medición de rendimiento es externa, cuando tres años, agencias independientes evalúan los procesos de control de calidad que la GAO aplica en su trabajo auditor sobre las políticas gubernamentales, y a través de la rendición de informes del Contralor General al Congreso.

Asimismo, la GAO evalúa las medidas adoptadas por los organismos federales y el Congreso en respuesta a las acciones que ella recomienda. Los resultados de esas evaluaciones se presentan en términos de los beneficios financieros y no. Aunado a esto, la GAO supervisa activamente la situación de sus conclusiones y recomendaciones, que aún no se hayan cumplido, y las da a conocer en su informe anual al Congreso y al público.

La GAO publica entre 1,200 o 1,300 productos (incluyendo informes de resultados, muestras de evidencias, observaciones y denuncias) cada año. Sin embargo, más de 350 opiniones en respuesta a peticiones del Congreso y más de 400 *Blue Books* (reportes temáticos) sólo son publicables cuando la información contenida no sea considerada clasificada y no esté sometida a investigación por el Congreso. En conjunto, los productos de la GAO, casi siempre, contienen las conclusiones y recomendaciones emitidas que permiten a ese organismo alcanzar sus objetivos estratégicos externos y contribuir a la mejora en la rendición de cuentas sobre el gasto público, y el aumento de la credibilidad del gobierno federal estadounidense ante los contribuyentes (Licona Vite, 2009).⁷

Una medición de rendimiento del trabajo efectuado por parte de la GAO, en el logro de sus objetivos estratégicos, se produce en las funciones asignadas a su Contralor General. Éstas incluyen: llevar un control de actividades del organismo; administrar su funcionamiento; revisar sus operaciones; implementar indicadores de eficiencia, eficacia, oportunidad y ahorro en sus operaciones; entre otras. En su informe anual al Congreso, el Contralor General hace públicos los resultados de las mediciones del rendimiento de la GAO. En términos del rendimiento externo, las facultades de la GAO existen fundamentalmente para cumplir los tres primeros objetivos, que abarcan asuntos tanto nacionales, como internacionales, en la medida en que el gobierno federal sirve a los intereses actuales y futuros de EUA.

El Informe Anual de Desempeño y Responsabilidad (GAO's *Performance & Accountability Report*; véase GAO, 2015) es el documento más importante de evaluación, durante y *a posteriori*, que la oficina genera. Su contenido y conclusiones son minuciosamente evaluados por el Congreso y el resto del gobierno federal. De acuerdo con Ríos Cázares este informe incluye:

⁷ *The Principles of Federal Appropriations Law*, un documento elaborado por la GAO en 2011, a solicitud del gobierno federal, utilizado como guía para comprender los créditos *subprime*, fue de gran importancia para comprender la crisis hipotecaria que causó la crisis financiera.

Indicadores cuantitativos de ‘beneficios financieros’ y ‘no financieros’ de [la labor de la GAO], recomendaciones ejecutadas, número de testimonios y tiempo de respuesta a peticiones legislativas. [En el documento, la GAO también] establece metas a cumplir en el periodo siguiente. Copia de ese informe se envía a la Comisión de Asuntos de Gobierno del Senado y a la Comisión de Reforma de Gobierno de la Cámara de Representantes (2007, p.160)

Finalmente, el informe es un reporte de desempeño y rendición de cuentas que el titular de la GAO entrega al Congreso sobre las actividades que la oficina realizó durante el año. La realización y presentación de este reporte es un método de control externo de las actividades de GAO. Su contenido se hace público, a fin de que sea discutido y sometido a escrutinio, interpelación, y deliberación, por parte del Congreso, y debate por parte de los medios de comunicación y la ciudadanía en general.

La fiscalización en Alemania

Alemania es un Estado federal democrático, donde el poder político es ejercido por sus representantes conforme a la Ley Fundamental (*Grundgesetz*) de la actual República Federal Alemana. Dicha Ley, establecida en 1949, reformada tras la reunificación en 1990 y enmendada en 2000, consagra la existencia y separación de tres poderes de gobierno (legislativo, ejecutivo y judicial). Tras la caída del Muro de Berlín en 1990 y la reunificación, la República Federal de Alemania fue reorganizada político-administrativamente en 16 provincias (*Länders*).⁸ De conformidad con la Ley Fundamental, cada *länder* goza de prerrogativas y competencias de gobierno autónomas (salvo en aquellos ámbitos donde la preeminencia del gobierno federal es explícita, como defensa o asuntos exteriores).⁹

El parlamento alemán está compuesto por una cámara baja, denominada *Bundestag*, y una cámara alta, denominada *Bundesrat*. Además del Parlamento, existe la Asamblea Federal de Alemania

⁸ Dichos *Länder* son Baden-Wurtemberg, Baja Sajonia, Baviera, Berlín, Brandeburgo, Bremen, Hamburgo, Hesse, Mecklemburgo-Pomerania Occidental, Renania del Norte-Westfalia, Renania-Palatinado, Sajonia, Sajonia-Anhalt, Sarre, Schleswig-Holstein y Turingia.

⁹ Estas prerrogativas y competencias están establecidas en los artículos 30 y 31 de la Ley Fundamental. El art. 30 establece que el “ejercicio de las competencias estatales y el cumplimiento de las funciones estatales competen a los *Länder* siempre que la [...] Ley Fundamental no disponga o admita una disposición en contrario”. Mientras tanto, respecto a la primacía del Derecho federal, el art. 31 establece que “el Derecho federal deroga el derecho de los *Länder*” (Deutscher Bundestag, 2010, p. 38)

(conformada por el *Bundestag* y el conjunto de Asambleas Legislativas de los 16 *länder* en representación proporcional). Esta Asamblea elige al Presidente Federal (*Bundespräsident*) quien es, al mismo tiempo, el Jefe de Estado. Del seno del *Bundestag* se elige al canciller federal (*Bundeskanzler*), quien actúa como Jefe de Gobierno y titular del poder ejecutivo. Estas características, hacen del sistema de gobierno alemán, un sistema parlamentario mixto.

El presupuesto nacional es aprobado por el Parlamento a través de una ley el año precedente, de forma tal que es este órgano legislativo quien tiene competencia legal amplia y única en la aprobación del conjunto de ingresos y egresos para el ejercicio fiscal del año siguiente de la administración federal en Alemania. El poder ejecutivo presenta la Cuenta Pública Federal para la aprobación del legislativo. Dicha rendición de cuentas constituye entonces uno de los frenos y contrapesos del sistema fiscal y economónico en Alemania, por medio del cuál el *Bundestag* y el *Bundesrat* mantienen control financiero del gobierno federal. El Parlamento, como legislador presupuestario, planifica entonces las áreas fundamentales para el ejercicio de dicho presupuesto. Es por ello que el presupuesto, tanto del gobierno federal, como del resto de las instituciones federales, incluyendo el del propio Tribunal Federal de Cuentas, están sujetos a las partidas asignadas para su funcionamiento en dicha ley.

Con fines de fiscalización, la Ley Fundamental alemana prevé en su artículo 114 la creación de un Tribunal Federal de Cuentas (*Bundesrechnungshof*, o BRH por sus siglas en alemán). El Tribunal es el organismo supremo del control fiscal del Estado y tiene el mismo peso institucional y competencias funcionales que la Cancillería federal, los ministerios y agencias del Estado. El TFC está regido por la misma protección que dentro del sistema judicial, poseen los jueces.¹⁰ Esta garantía le da independencia judicial en relación con los poderes ejecutivo y legislativo, previniendo así que los integrantes del TFC sean objeto de presiones políticas. A este respecto, la ley establece que:

El presidente y el vicepresidente gozan de independencia judicial y tienen que responsabilizarse exclusivamente ante la Ley Alemana del Poder Judicial a través de una sala especial de la Corte Federal de Justicia (*Bundesgerichtshof*). El derecho de solicitar un procedimiento disciplinario ante esta sala sólo lo poseen el presidente del pleno parlamentario o el presidente del Senado federal. Las posibles sanciones disciplinarias son: amonestación, multa o remoción (Figueroa Neri & Kloster, 2007, pág. 59)

¹⁰ De acuerdo con los arts. 97 y 114 de la Ley Fundamental.

Por otra parte, la autonomía del TFC frente al Ejecutivo y al Legislativo, está estipulada en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Cuentas. Bajo este marco jurídico, el TFC es un órgano de apoyo al poder legislativo, cuya función es proveer asesoría imparcial en asuntos fiscales, siendo entonces considerado como un interlocutor entre los poderes legislativo y ejecutivo. A este respecto, Dieter Engels, Director General del TFC, afirma que:

En este sistema de división de poderes tenemos que enmarcar el control financiero de la Federación. La Ley Fundamental señala que tenemos un [TFC]. El papel del Tribunal de Cuentas queda, por tanto, amparado en la Constitución y también está contemplado en una serie de leyes federales. Según este marco jurídico, el Tribunal de Cuentas tiene que realizar el control del gobierno federal y de los organismos subordinados, en cuanto a su gestión financiera, y por otro lado, tiene que asesorar al *Bundestag* sobre la base de su fiscalización, apoyarles en su trabajo legislador, así como en su tarea de controlar al gobierno federal (2002, pág. 26)

En 1997, se llevó a cabo una reforma de las competencias y actividades del TFC, por medio de la cual se crearon las Oficinas Regionales de Auditorías (ORA).¹¹ Dicha reforma fue avalada por el *Bundestag* en 1998 e incorporada en la ley sobre el Desarrollo del Derecho Presupuestario de la Federación y de los Estados Federados. El propósito de estas oficinas, las cuáles están repartidas por todo el territorio alemán, es aumentar la eficacia de las auditorías a través de su acción y cooperación con el TFC. En acuerdo con el marco del sistema federal de reparto de poder y corresponsabilidades fiscales, estas oficinas actúan independientemente, pero al mismo tiempo están sujetas a la coordinación del Tribunal Federal. Este sistema hace que el sistema fiscal en toda la República Federal se caracterice por una estrecha y compleja interconexión, coordinación, y cooperación funcional para la realización de controles externos.

Facultades y control del Tribunal Federal de Cuentas

De conformidad con la Ley Fundamental, el TFC tiene facultades para revisar el sistema de cuentas públicas, el estado de la economía, y la legalidad de la gestión y actuaciones presupuestarias del gobierno federal. El propio TFC decide qué sectores fiscalizar (deuda pública; gastos públicos; ingresos fiscales; patrimonio; medidas que tienen repercusiones financieras; y recursos financieros asignados); así

¹¹ Ubicadas en Berlín, Fráncfort, Hamburgo, Hannover, Coblenza, Colonia, Magdeburgo, Múnich y Stuttgart.

como a quiénes fiscalizar (ministerios; oficinas federales; autoridades superiores; empresas federales, públicas, o privadas con garantía federal; entidades públicas; y/o patrimonios especiales). El TFC rinde un informe anual al Parlamento y al gobierno federal donde reporta estas actividades.¹²

En su actividad fiscalizadora, el TFC tiene acceso a todos los documentos relacionados con las operaciones y materia sujetas a la revisión, y puede solicitar todos los informes que para ello necesite, a los órganos fiscalizados correspondientes. Su fiscalización va más allá de la revisión aritmética de datos numéricos, ya que evalúa también criterios de rentabilidad y eficiencia, tales como ajuste al presupuesto y rendimiento de beneficios (ya sea por la vía del ahorro o la reducción del gasto). Esta actuación busca propiciar un comportamiento racional del conjunto de la administración pública, a fin de evitar gastos innecesarios, y promover y enfatizar la importancia de alcanzar el superávit fiscal en los gastos gubernamentales (Fernández Victorio y Camps, 1978). En Alemania, la Ley Fundamental prevé su conformación como un organismo supremo del control fiscal que tiene el mismo peso institucional y competencias funcionales que la Cancillería federal, ministerios, y agencias del Estado. Al ser un órgano con competencias constitucionales, el TFC goza de absoluta independencia y autonomía durante todas las etapas del proceso fiscalizador, tanto *ex ante* como *ex post*.

Las prácticas y actuaciones son generalmente solicitadas por distintas agencias de las cámaras del poder legislativo y del gobierno federal. Por esta razón, previo sus propias evaluaciones, el TFC asiste a estas agencias en la implementación de mejores prácticas para la rendición de cuentas y fiscalización interna de sus procesos. En el desarrollo de esta actividad, el TFC emite propuestas concretas al Parlamento y al Gobierno con el fin de mejorar la calidad del servicio público, obtener ahorros e incrementar los ingresos públicos. Entre sus actuaciones de fiscalización, el TFC controla la gestión económica y financiera del conjunto de la administración federal alemana. Esto abarca, desde la realización de obras de vialidad urbana hasta la actividad de los correos públicos, pasando por el sistema de seguridad social o la participación del Estado en empresas privadas.

Para realizar estas funciones, el TFC se divide en nueve departamentos que funcionan en enlace con las ORA y coordinados con la presidencia del TFC, cuyo funcionamiento es desconcentrado e independiente.

¹² Las bases legales del Tribunal de Cuentas se discuten más ampliamente en Bundesrechnungshof (2016).

Esta distinción es importante, ya que promueve y asegura el federalismo y estricto apego a la autonomía de las ORA en cada uno de los *länder* que componen la República Federal. Esta estructura deriva en compromisos conjuntos entre el TFC y las ORA para realizar un trabajo compartido en la maximización de la eficiencia y eficacia de los programas gubernamentales.

Dada su autonomía, el TFC no está sujeto a una revisión permanente o periódica por parte de un órgano de control externo. Como otros organismos gubernamentales, está sometido al control general que lleva a cabo el Parlamento al examinar la cuenta pública sobre ingresos y gastos federales, situación patrimonial y deudas, correspondientes a cada ejercicio económico. Finalmente, está expuesto a la crítica de la sociedad, mediante el informe que el Presidente del TFC presenta anualmente en una rueda de prensa.

Cooperación institucional e internacional del Tribunal de Cuentas

Una medida fundamental para el control del gasto público es la que ejercen las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) en sus propios países. Sin embargo, además de las acciones de las EFS en sus propios ámbitos domésticos, la promoción de 'mejores prácticas' para una más efectiva fiscalización gubernamental, también se lleva a cabo en el ámbito interinstitucional e internacional.

La cooperación horizontal se produce por diversos mecanismos de cooperación entre el Tribunal, el gobierno federal y el parlamento alemanes, en términos del art. 114 de la Ley Fundamental, a través de la rendición del informe anual del TFC. Por medio de este informe, el gobierno y el parlamento deciden el presupuesto y generan incentivos de gastos o reducen partidas. El informe tiene, por tanto, gran importancia para el manejo de las cuentas públicas. A través de este informe, el TFC Cuentas comunica a las cámaras legislativas, al gobierno federal y a los ciudadanos sobre los resultados de auditoría más significativos del año en turno y presenta recomendaciones para la mejora de la acción gubernamental. En este documento, el tribunal informa de su cooperación con el resto del sistema gubernamental, para garantizar su solvencia y eficiencia en la erogación de gastos y partidas públicas.¹³ Esta estrecha cooperación con otras comisiones del parlamento es fundamental para mejorar la aplicación de las decisiones del Tribunal.

¹³ En acuerdo con el art. 114 de la Ley Fundamental.

Además del informe anual, el TFC publica, ya sea por iniciativa propia o a petición del gobierno o parlamento federales, informes especiales sobre procesos o aspectos específicos de la economía y/o sistema financiero alemanes. Adicionalmente, el Tribunal elabora un informe sobre la aplicación de los resultados implementados en la práctica administrativa en los dos años posteriores a las deliberaciones parlamentarias llevadas a cabo como resultado de la publicación de su informe anual. Dicho documento, denominado *Informe de impacto*, constituye un mecanismo de supervisión a la actividad del propio tribunal y de seguimiento y promoción de mejores prácticas, y es hecho público, a fin de promover la transparencia y rendición de cuentas.¹⁴

Comparación de principios, marcos y prácticas de fiscalización de las EFS en Estados Unidos y Alemania

A pesar de esta similitud en objetivos y propósito en la existencia de EFS en ambos países, existen claras diferencias en la estructura institucional y funcionamiento de estas entidades. Tanto la estructura como el funcionamiento del TFC en Alemania, como de la GAO en EUA, responden a las necesidades de sus sistemas políticos, y las relaciones que existen entre los diferentes órganos subnacionales que los conforman. A través de una comparación de estas oficinas es posible observar que las condiciones y necesidades socioeconómicas, así como la tradición legal de cada país, determinan las características de sus respectivas EFS.

Entre las diferencias más relevantes entre estas dos entidades se encuentran:

- **Bases constitucionales de las EFS:** en Alemania, la Ley Fundamental (promulgada en 1990 y modificada por última vez en 2006) es explícita en torno a las competencias de los gobiernos federal y estatal. Por esta razón, las principales atribuciones del Tribunal Federal de Cuentas están expresadas en la Ley Fundamental, la cual prevé su existencia como organismo supremo del control externo que examina la gestión financiera de la federación y fiscaliza un volumen de ingresos y gastos. Mientras tanto, en EUA, la Constitución (promulgada en 1786 y aún vigente) es comparativamente muy breve y laxa respecto a las competencias y mecanismos de articulación entre los

¹⁴ Algunos ejemplos de éstas son: "gestión del personal y administración general en el seno de los órganos supremos federales; evaluar la eficacia de las medidas con impacto financiero en el seno de la administración federal; [y] procesamiento de datos en la administración federal" (Licona Vite, 2009, p. 147)

diferentes niveles de gobierno en el sistema federal.¹⁵ La Constitución no establece o prevé la creación u operación de una oficina como la GAO. Esta oficina fue creada, en cambio, a través de una ley secundaria. La GAO está sujeta a la vigilancia del Congreso, al cual apoya en el cumplimiento de sus responsabilidades constitucionales. Por tanto, es el Congreso, y no la Constitución directamente, el que asigna a la GAO la responsabilidad de vigilar y controlar el gasto federal.

- **Facultad para realizar controles ex-ante y ex-post:** en EUA, como en Alemania, la entidad de fiscalización superior tiene facultades para realizar controles previos (*ex ante*), concomitantes, y posteriores (*ex post* o *a posteriori*), así como para cooperar con diversos órganos de los distintos niveles de gobierno a fin de ejercer y cumplir sus funciones de supervisión, control y evaluación. En el caso del TFC, el control que realiza abarca la legalidad y regularidad de las operaciones, la rentabilidad, la utilidad, el rendimiento económico y la eficiencia del gasto estatales. En su tarea, no tiene atribuciones disciplinarias. Mientras tanto, la GAO, goza también de medidas de supervisión y control que lleva a cabo previamente, concomitantemente (durante) y *a posteriori*, con amplias facultades para evaluar, verificar, e investigar los programas y operaciones del gobierno federal –incluyendo áreas consideradas de alto riesgo, tales como el mantenimiento de la seguridad territorial o la administración del armamento nuclear.
- **Capacidad para sancionar en casos de irregularidad:** A pesar de la carencia de facultades sancionadoras o jurisdiccionales, el TFC ejerce un impulso al *enforcement* de la rendición de cuentas, por medio del informe bianual, en el que da seguimiento a las actuaciones y medidas implantadas por el gobierno o institución responsable, tras las observaciones y recomendaciones del TFC (Figueroa, 2007). Sin embargo, en Alemania, la independencia de la entidad de fiscalización superior (el TFC), respecto a los tres poderes gubernamentales, es plena. El TFC está sometido únicamente a la Ley Fundamental al punto que ninguna institución puede ordenarle realizar auditorías. Mientras tanto, en EUA, la GAO es un organismo subordinado al Congreso, y casi la totalidad de su labor

¹⁵ Por ejemplo, el gobierno federal tiene limitadas competencias para modificar legislaciones estatales –y comúnmente éstas están sujetas a la realización de juicios en el Tribunal Supremo de Justicia.

responde únicamente al cumplimiento de las peticiones del Congreso. En caso de encontrar irregularidades, la GAO carece de facultades directas de sanción, por lo que deja al poder judicial la responsabilidad de sancionar a las entidades fiscalizadas, en caso de que ello fuera necesario.

- **Cooperación con instituciones subnacionales:** En Alemania, el TFC actúa como coordinador de las Oficinas Regionales de Auditoría (ORA), bajo un esquema de cooperación recíproca. El sistema alemán se basa en un federalismo cooperativo basado en una unidad irrenunciable a la unión, por lo que el sistema en su totalidad oscila entre centralismo y amplia cooperación para la ejecución de las tareas gubernamentales. Aunque el gobierno y parlamento federales definen las tareas que las administraciones de los estados federados han de ejecutar, éstas mantienen su independencia, la cual no compromete el poder del gobierno federal. En términos prácticos, la GAO coordina y ejerce autoridad sobre las ORA, y detenta a un solo contralor general, que representa a todo el sistema a nivel federal.
- **Vigilancia de las EFS:** En EUA, la entidad fiscalizadora está sujeta a la vigilancia del Congreso, independientemente del control interno que lleve a cabo el propio organismo, y a evaluaciones periódicas por agentes pares externos. En Alemania, los Tribunales de Cuentas no está sujetos a una supervisión permanente o periódica por parte de un órgano de control externo.

La tabla siguiente, resume estas semejanzas y diferencias.

TABLA 1
Fiscalización en Alemania y Estados Unidos:
Semejanzas y Diferencias

INDICADORES	ALEMANIA	ESTADOS UNIDOS
ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR	Tribunal Federal de Cuenta (TFC)	<i>Government Accountability Office (GAO)</i>
OTRAS EFS	Oficinas Regionales de Auditoría (ORA) en los <i>Länders</i>	Oficinas de la GAO en distintas ciudades
TIPO DE FEDERALISMO	Cooperativo	Competitivo

FUNDAMENTO JURÍDICO	Constitución federal	Cuerpo de leyes del Congreso
AUTONOMÍA INSTITUCIONAL	Sí. Tiene el mismo peso que el Tribunal Supremo de Justicia	No. Es parte del Congreso. Tiene autonomía funcional, pero no institucional.
PRODUCTO	Informe anual	Informe anual
FISCALIZACIÓN	Antes, durante y después.	Antes, durante y después.
REFORMAS INSTITUCIONALES POST- CRISIS DE 2007	Sin cambios	Mayor capacidad previa para emitir informes sobre riesgos de las actividades del gobierno federal.

Fuente: Elaboración propia por los autores

Conclusiones y lecciones institucionales para México

La crisis financiera de 2007, y la crisis económica que derivó de ella y continuó hasta 2013, pusieron en evidencia los problemas y obstáculos que las estructuras de poder fragmentadas enfrentan para resolver estas incidencias. Por su naturaleza, dichas estructuras limitan la capacidad de coordinación que es necesaria entre los agentes supervisores y reguladores de la política monetaria, fiscal y financiera para enfrentar estas dificultades. Sin embargo, estas dificultades también pusieron en evidencia la capacidad, y solidez, de los procedimientos regulatorios y de supervisión que las entidades fiscalizadoras superiores, y específicamente la GAO en EUA, y el Tribunal Federal de Cuentas en Alemania, tienen en sus respectivos países para hacer frente a éstas crisis.

Esta nota buscó mostrar que EUA y Alemania tienen entidades fiscalizadoras superiores que, aunque diferentes en constitución y alcance, tienen políticas comunes respecto a la supervisión y resguardo del patrimonio público. Estos dos modelos de fiscalización tienen sus raíces en los sistemas federales de gobierno y responden a la distribución del poder entre los diferentes poderes y niveles de gobierno (ya sean estados, en el caso de EUA, o *länder* en el caso alemán).

En el caso estadounidense, el poder legislativo juega un papel preponderante en el funcionamiento de su entidad fiscalizadora superior, la GAO. En el marco del sistema federal estadounidense, el Congreso tiene amplios poderes, pues no sólo está facultado para elaborar leyes, sino también, controlar los gastos en que incurre el gobierno federal; de allí que, su capacidad legislativa para controlar, dar seguimiento y evaluar la gestión fiscal de gobierno sea una de sus funciones más importantes y resguardadas –de conformidad con

el art. 1 de la Constitución estadounidense. Para llevar a cabo éstas funciones, la GAO no se limita a evaluaciones *ex post*. Por el contrario, dicha oficina realiza controles antes y durante el ejercicio del gasto público mediante evaluaciones de los programas federales; y de las políticas, operaciones y resultados de las acciones gubernamentales en el sistema económico y financiero; así como otras auditorías de gestión, a fin de determinar si los fondos públicos se gastan eficiente y eficazmente, y de conformidad con las leyes aplicables.

En el caso de Alemania, el poder legislativo no tiene un control directo sobre la entidad fiscalizadora superior, el TFC. En el sistema federal alemán, el Parlamento posee amplios poderes para legislar, pero no para controlar el gasto en que el poder ejecutivo (el gobierno federal) incurre. Esta tarea es delegada por completo al TFC, el cual de conformidad con la Ley Fundamental posee todos los recursos necesarios para vigilar, controlar, e incluso sancionar administrativamente en caso de irregularidades, el uso de los fondos públicos por parte del gobierno. Tal y como la GAO, el TFC realiza evaluaciones *ex ante*, concomitantes, y *ex post*, a fin de vigilar el gasto público.

A pesar de las diferencias en organización territorial y diseño institucional de los sistemas fiscales estadounidense y alemán, ambos países poseen sólidas entidades de fiscalización superior que buscan no sólo limitar y controlar el gasto público por parte de sus respectivos gobiernos federales, sino hacerlo más eficiente y eficaz. El rol y la actuación de estas entidades es de especial importancia en tiempos de crisis fiscales, como la de 2007-2013, ya que permiten mantener la legitimidad y confianza en la labor tributaria del gobierno —aún frente a fallas en el sistema económico y fiscal en general.

Tal como en Alemania y Estados Unidos, la fiscalización y el control del gasto público son temas que han adquirido relevancia en México. Especialmente en años recientes, durante los cuales se han promovido y fomentado la implementación de nuevos mecanismos de transparencia y rendición de cuentas. En México, en los últimos años se han diseñado y establecido nuevos y diversos mecanismos de control para limitar y hacer más eficiente el gasto gubernamental, así como vigilar el uso adecuado de los recursos públicos (véase Gómez Farías Mata, 2017) Por ejemplo, en dieciocho años de existencia, la Auditoría Superior de la Federación (ASF) se ha convertido en un pilar del sistema de rendición de cuentas de México.

La ASF, en su capacidad como órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, responsable de fiscalizar el uso de los recursos

públicos por los tres poderes a nivel federal, estatal, y municipal, así como de vigilar y fiscalizar el ejercicio presupuestario que realizan los estados y municipios; y en general cualquier entidad, persona física o persona moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales, debe ser fortalecido en su autonomía técnica y de gestión. En el contexto político y estructura gubernamental actual, la ASF es sometida a presiones políticas que dificultan su labor. A pesar de que la estructura de la ASF ha cambiado y se ha fortalecido en los últimos años, por ejemplo a través de la creación de “una Dirección General [encargada] de llevar a cabo auditorías de tipo forense [para fortalecer y hacer más eficaz] la identificación de ilícitos” (Hernández Borbolla, 2018), también han existido anomalías que ponen en entredicho su funcionamiento adecuado.¹⁶

Esta nota concluye entonces que es crucial realizar mayor investigación respecto al rol, responsabilidades y acciones de las EFS en ambos países, y en especial, su contribución a enfrentar satisfactoriamente la crisis fiscal causada por el colapso de la burbuja inmobiliaria de 2006, y aplicar dichas lecciones al caso mexicano a fin de fortalecer la labor de nuestra propia EFS –la Auditoría Superior de la Federación.

Bibliografía

- Leroy, M. (2007). L' Approche Sociologique du Controle Fiscal. *Revue Tunisienne de Fiscalité*(7), 21-43. Obtenido de Faculté de Droit de Sfax: http://www.fdsf.rnu.tn/useruploads/files/marc_leroy.pdf
- Licona Vite, C. (Octubre-Diciembre de 2009). Fiscalización Superior: Análisis de Derecho Comparado. Alemania, Francia, Argentina y los Estados Unidos de América. *Quórum Legislativo*(99), 115-239.
- Loveman, B. (Enero de 1996). *Federalism and Democratization in Latin America: A Comparative Analysis and Partial Reform Agenda*. Recuperado el 31 de Octubre de 2016, de ResearchGate: https://www.researchgate.net/publication/42762073_Federalism_and_Democratization_in_Latin_America_A_Comparative_Analysis_and_Partial_Reform_Agenda
- America Magazine. (1972). *The Watergate, the Republicans and the GAO*. Recuperado el 3 de Noviembre de 2016, de America Magazine: http://www.americamagazine.org/sites/default/files/attachments/the_watergate_republicans_and_the_gao.pdf

¹⁶ Una de las más recientes, por ejemplo, fue la falta de nombramiento del titular de la ASF, a principios de 2018. Durante semanas, la Auditoría permaneció y operó sin titular, dadas las confrontaciones políticas y desacuerdos que se generaron en la Cámara de Diputados al respecto (véase Expansión, 2018).

- Asensio, M. (2007). Algunas Notas sobre Federalismo Comparado, Institucional y Económico. *Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal*, 7(9), 47-53.
- Auditoría Superior de la Federación. (2005). *Fiscalización Superior Comparada: Una Aproximación al Estudio de los Modelos de Fiscalización Superior en el Mundo*. México, DF: Unidad de Evaluación y Control: Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación.
- Bundesrechnungshof. (2016). *Legal Bases*. Recuperado el 25 de Octubre de 2016, de Bundesrechnungshof: <http://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/rechtsgrundlagen>
- Bundesrechnungshof. (2016). *Los Departamentos*. Recuperado el 4 de Noviembre de 2016, de Bundesrechnungshof: <https://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/organisation/abteilungen/los-departamentos-1>
- Bundesrechnungshof. (2016). *Budgetary Principles Act*. Recuperado el 25 de Octubre de 2016, de Bundesrechnungshof: <http://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/rechtsgrundlagen/budgetary-principles-act/view>
- Bundesrechnungshof. (2016). *Divisions*. Recuperado el 25 de Octubre de 2016, de Bundesrechnungshof: <http://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/organisation/abteilungen>
- Bundesrechnungshof. (2016). *Federal Budget Code*. Recuperado el 25 de Octubre de 2016, de Bundesrechnungshof: <http://www.bundesrechnungshof.de/en/bundesrechnungshof/rechtsgrundlagen/federal-budget-code/view>
- Deutscher Bundestag. (Octubre de 2010). *Ley Fundamental de la República Federal de Alemania*. Recuperado el 25 de Octubre de 2016, de Deutscher Bundestag: <https://www.btg-bestellservice.de/pdf/80206000.pdf>
- Engels, D. (2002). El Tribunal de Cuentas Federal Alemán y los Tribunales de Cuentas de los Laender: Relaciones. *Revista Española de Control Externo*, 25-42.
- Expansión. (11 de Enero de 2018). *La Auditoría Superior cumple 11 días sin titular y serán muchos más*. Obtenido de Expansión: <https://expansion.mx/nacional/2018/01/11/la-auditoria-superior-cumple-11-dias-sin-titular-y-seran-muchos-mas>
- FCIC. (Enero de 2011). *The Financial Crisis: Enquiry Report*. Recuperado el 7 de Noviembre de 2016, de Financial Crisis Enquiry Commission: <https://www.gpo.gov/fdsys/pkg/GPO-FCIC/pdf/GPO-FCIC.pdf>

- Fernández Victorio y Camps, S. (Septiembre-Diciembre de 1978). El Tribunal de Cuentas Ante su Futura Ley Orgánica. *Revista de Administración Pública*(87).
- Figueroa Neri, A., & Kloster, F. (2007). Tribunal Federal de Cuentas de Alemania. En A. Figueroa Neri (Ed.), *La Auditoría Superior de México en el Horizonte Internacional de la Fiscalización Superior* (págs. 49-70). México, DF: Auditoría Superior de la Federación.
- GAO. (September de 2014). *International Peer Review of the Performance and Financial Audit Practices of the United States Government Accountability Office*. Recuperado el 27 de Octubre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/internationalpeerreviewrpt2014.pdf>
- GAO. (Septiembre de 2014). *International Peer Review of the Performance and Financial Audit Practices of the United States Government Accountability Office*. Recuperado el 16 de Noviembre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/internationalpeerreviewrpt2014.pdf>
- GAO. (2015). *GAO's Performance & Accountability Report*. Recuperado el 7 de Noviembre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/performanceaccountabilityreport/overview>
- GAO. (2016). *About GAO* . Recuperado el 31 de Octubre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/index.html>
- GAO. (2016). *The History of GAO: After World War II*. Recuperado el 3 de Noviembre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/history/postwwii.html>
- Gómez Farías Mata, E. (2017). *La Evaluación del Desempeño en la Fiscalización de México y España*. Madrid: Editorial Académica Española.
- Hernández Borbolla, M. (23 de Marzo de 2018). *¿Quién Fiscalizará el 2018? La ASF se Suma a la Guerra Política por el Control de Fiscalía General, Electoral y Anticorrupción*. Obtenido de Huffington Post México: https://www.huffingtonpost.com.mx/2017/11/06/quien-fiscalizara-el-2018-la-asf-se-suma-a-la-guerra-politica-por-el-control-de-fiscalia-general-electoral-y-anticorrupcion_a_23266212/
- IBEF. (2012). *Análisis e interpretación de los Estados Financieros*. Recuperado el 3 de Noviembre de 2016, de Instituto Barcelona de Estudios Financieros: <http://aulavirtual.campusibef.es/webibef/modprint2.aspx?doc=685248&a=0>
- INTOSAI. (2006). *Acerca de nosotros*. Recuperado el 26 de Octubre de 2016, de Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores: <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>

- Krusten, M. (2001). *How GAO Built Its Dream House*. Recuperado el 31 de Octubre de 2016, de U.S. Government Accountability Office: <http://www.gao.gov/about/history/building.html>
- Novalés, A. (Marzo de 2010). *Política Monetaria Antes y Después de la Crisis Financiera*. Recuperado el 31 de Octubre de 2016, de Universidad Complutense: <https://www.ucm.es/data/cont/docs/518-2013-11-15-Crisis.pdf>
- OLACEFS. (2016). *Historia*. Recuperado el 26 de Octubre de 2016, de Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores: <http://www.olacefs.com/historia/>
- O'Connor, J. (2001). Introduction to 2001 Edition of Fiscal Crisis of the State. *Capitalism Nature Socialism*, 12(1), 99-114.
- O'Donnell, M., Allan, C., & Peetz, D. (2001). The New Public Management and Workplace Change. *The Economic and Labour Relations Review*, 12(1), 85-103.
- Ríos Cázares, A. (2007). Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de Estados Unidos de América. En A. Figueroa Neri (Ed.), *La Auditoría Superior de México en el Horizonte Internacional de la Fiscalización Superior* (págs. 141-164). México, DF: Auditoría Superior de la Federación.
- Schultze, R.-O. (1992). Föderalismus als Alternative? Überlegungen zur Territorialen Reorganisation Politischer Herrschaft. En D. Nohlen, & J. González Encinar (Edits.), *Der Staat der Autonomen Gemeinschaften in Spanien* (págs. 199-216). Opladen: Leske + Budrich.
- Sklar, R. N. (1987). Developmental Democracy. *Comparative Studies in Society and History*, 29(4), 686-714.
- The Economist. (7 de Septiembre de 2013). *The Origins of the Financial Crisis: Crash Course*. Recuperado el 5 de Noviembre de 2016, de The Economist: <http://www.economist.com/news/schoolsbrief/21584534-effects-financial-crisis-are-still-being-felt-five-years-article>
- U.S. National Archives. (2016). *The Constitution of the United States: A Transcription*. Recuperado el 3 de Noviembre de 2016, de America's Founding Documents: <https://www.archives.gov/founding-docs/constitution-transcript>