

Evolución y desafíos de los modelos institucionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores en perspectiva internacional

SANTIAGO MARTÍNEZ ARGÜELLES
GUADALUPE FERNÁNDEZ ESPINOSA
LAURA RODRÍGUEZ SOLER¹

Tribunal de Cuentas de España

RESUMEN

El artículo analiza la evolución y diversidad de los modelos institucionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), a partir de la revisión de informes globales de la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI) y de documentos de referencia de organismos internacionales. Examina las principales tipologías (parlamentaria, colegiada y jurisdiccional) y las funciones que caracterizan su actuación: fiscalización, control, consultoría y prevención de la corrupción. Se aborda el principio de independencia como requisito esencial para la credibilidad y eficacia de la fiscalización, conforme a la Declaración de Lima (1977) y la Declaración de México (2007). Asimismo, se estudian las relaciones de las EFS con los Parlamentos y con la ciudadanía, la incorporación de la perspectiva de género y la adopción de estándares ISSAI como marco común de calidad y profesionalización. Finalmente, se reflexiona sobre los retos actuales vinculados a la digitalización, la sostenibilidad y la transparencia, destacando la necesidad de fortalecer la rendición de cuentas y el valor público de la auditoría externa en las democracias contemporáneas.

PALABRAS CLAVE

Entidades Fiscalizadoras Superiores

Independencia

Rendición de cuentas

Modelos institucionales

Transparencia

ABSTRACT

The article analyzes the evolution and diversity of institutional models of Supreme Audit Institutions (SAIs), based on the review of global reports by the INTOSAI Development Initiative (IDI) and reference documents from international organizations. It examines the main typologies (parliamentary, collegiate, and judicial) and the functions that define their role: auditing, oversight, advisory work, and anti-corruption. The principle of independence is addressed as an essential condition for credibility and effectiveness, in line with the Lima Declaration (1977) and the Mexico Declaration (2007). The paper also explores the relationships between SAIs, parliaments, and citizens, the integration of gender perspectives, and the adoption of ISSAI standards as a common framework for quality and professionalization. Finally, it reflects on current challenges linked to digitalization, sustainability, and transparency, emphasizing the need to strengthen accountability and the public value of external audit in contemporary democracies.

KEYWORDS

Supreme Audit Institutions

Independence

Accountability

Institutional models

Transparency

1. Los autores han utilizado ChatGPT 5 en el proceso de preparación de este artículo.

1. Introducción

El correcto funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) constituye un pilar esencial de los sistemas democráticos contemporáneos. En su papel como garantes del uso eficiente, legal y transparente de los recursos públicos, la aportación de las EFS es consustancial al proceso de rendición de cuentas de las instituciones públicas, formando parte de los elementos indispensables para su legitimidad y para la consolidación de la confianza ciudadana en el sistema.

Para desempeñar esa función con credibilidad, la independencia de las EFS es una condición previa y necesaria, tal y como recoge la Declaración de Lima al afirmar que «las Entidades Fiscalizadoras Superiores sólo pueden cumplir eficazmente sus funciones si son independientes de la institución controlada y se hallan protegidas contra influencias exteriores» (INTOSAI-P 1, 1977, art. 5.1). La independencia institucional se consolidó después como principio fundacional de la fiscalización pública con la Declaración de México (INTOSAI-P 10, 2007), que sistematiza ocho dimensiones de independencia necesarias para garantizar el control externo del sector público en condiciones de objetividad, credibilidad y eficacia.

Esta independencia debe coexistir con una estrecha relación de colaboración con los parlamentos, la sociedad civil y otros actores del ecosistema de rendición de cuentas, en un equilibrio entre autonomía funcional y responsabilidad pública (INTOSAI-P 12, 2019). En las últimas décadas, los debates internacionales sobre el valor público de la fiscalización han evolucionado desde una visión centrada en la legalidad del gasto hacia una comprensión más amplia del impacto de las EFS en la gobernanza democrática, la sostenibilidad y la confianza institucional.

Como recoge la *INTOSAI-P 12* las EFS deben aspirar a ser «organizaciones modelo» que promuevan la transparencia, la integridad y la rendición de cuentas, además de contribuir activamente a la mejora del sector público (INTOSAI, 2019).

La reciente Declaración de *Rio de Janeiro* (INCOSAI, 2022) reafirma la necesidad de que las EFS adopten enfoques innovadores, impulsen el uso de tecnologías emergentes y fortalezcan los mecanismos de participación ciudadana, a fin de maximizar su valor público. Este principio también se alinea con las estrategias más recientes del Tribunal de Cuentas Europeo (ECA por sus siglas en inglés, 2021), que promueven una fiscalización más orientada a resultados, transparente y conectada con las expectativas sociales.

En España, el *Plan Estratégico 2024-2027* del Tribunal de Cuentas apuesta por reforzar la cooperación entre órganos fiscalizadores y por consolidar una cultura institucional basada en la integridad, la eficiencia y la rendición de cuentas. Este proceso se enmarca, además, en una tendencia global hacia la creación de sistemas integrados de rendición de cuentas (OCDE, 2020), en los que las EFS desempeñan un papel vertebrador y coordinador, en diálogo permanente con otras instituciones de control, el poder legislativo y la ciudadanía.

El presente artículo analiza los modelos de EFS, sus principales funciones y su articulación con los dispositivos de rendición de cuentas, desde una perspectiva comparada e institu-

cional. A partir del examen de las experiencias internacionales más relevantes, se evalúan las implicaciones que estos modelos presentan para el caso español. El objetivo último es ofrecer un marco analítico que contribuya a comprender las distintas configuraciones institucionales y a extraer lecciones útiles para fortalecer la independencia, la transparencia y la eficacia del sistema español de control externo.

2. Características de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

2.1. Modelos de EFS

La doctrina y los estándares internacionales permiten analizar los modelos de EFS desde dos ejes complementarios.

El primero se refiere a la configuración institucional y a su relación con el Parlamento y la tradición jurídica de cada país². Desde esta perspectiva, se distinguen tres grandes modelos: el parlamentario o *Westminster*, el jurisdiccional o *napoleónico* y el colegiado o de junta.

El **modelo parlamentario o de tipo Westminster** se caracteriza por la dependencia funcional respecto del Parlamento, a través de comisiones de cuentas públicas que examinan los informes de auditoría y exigen responsabilidades al Ejecutivo. La EFS no posee potestad sancionadora o jurisdiccional, sino que ejerce una función técnica e independiente de apoyo al control político. La rendición de cuentas se articula mediante la relación triangular entre la EFS, el Parlamento y el Gobierno: la institución fiscalizadora informa, el legislativo examina y el Ejecutivo responde. Ejemplos paradigmáticos de este modelo son la National Audit Office (NAO) del Reino Unido, la Office of the Auditor General (OAG) de Canadá, la de Nueva Zelanda, y la Australian National Audit Office (ANAO), todas ellas unidas por su estrecha vinculación con el Parlamento y su enfoque de auditoría orientado a resultados y valor público.

El **jurisdiccional o napoleónico**, propio de los países de tradición continental europea, combina la fiscalización con la función jurisdiccional para exigir la responsabilidad contable de los gestores públicos. Las EFS que adoptan este modelo actúan como tribunales administrativos o contables, con potestad sancionadora o, al menos, restitutoria, y sus miembros ejercen funciones jurisdiccionales bajo un estatuto de independencia y responsabilidad personal equiparable al de los magistrados. La *Cour des comptes* francesa, la *Corte dei conti* italiana y el Tribunal de Cuentas de España son representativos de este modelo en el que la independencia se garantiza mediante un estatuto de naturaleza judicial y un régimen colegiado de decisión. En este contexto, la recientemente creada Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores con función jurisdiccional (JURISAI), impulsada por varias EFS con competencias jurisdiccionales en el marco de INTOSAI, refuerza el reconocimiento internacional de este modelo, subrayando su papel en la recuperación de fondos públicos y en la defensa del Estado de derecho³.

2. Esta clasificación está muy asentada en la doctrina. Se pueden encontrar referencias a ella en World Bank (2001) y hay una buena sistematización en UNODC (2022).
3. Sobre este punto tiene interés el contenido de la *Declaración de París* (2015) que se puede considerar el punto de partida de la organización JURISAI, formalmente constituida en 2024.

El modelo **colegiado sin funciones jurisdiccionales** se caracteriza porque las decisiones se adoptan colectivamente, aunque sin potestad sancionadora ni responsabilidad contable. Este diseño busca equilibrar la independencia técnica con la orientación estratégica y la cooperación institucional. El Tribunal de Cuentas Europeo (ECA) es el principal exponente de esta categoría: una institución colegiada, independiente de las demás instancias de la Unión Europea, que combina la auditoría financiera, de cumplimiento y de desempeño. En su Estrategia 2021-2025, ECA (2021) define su misión como la de fomentar la confianza mediante la auditoría independiente y contribuir a una mejor gestión de la Unión Europea.

En todo caso, debe señalarse que estas categorías no son rígidas y que tienden a converger hacia modelos híbridos que combinan rasgos de varios sistemas para responder a las exigencias contemporáneas de gobernanza, cooperación y sostenibilidad (INTOSAI, 2019; INCOSAI 2022).

TABLA 1.
PRINCIPALES MODELOS INSTITUCIONALES DE EFS

	MODELO JUDICIAL O NAPOLEÓNICO	MODELO COLEGIADO O DE JUNTA	MODELO PARLAMENTARIO O WESTMINSTER
Mandato	<ul style="list-style-type: none"> Judicial: emite sentencias sobre la conformidad de las cuentas públicas con la ley y los reglamentos. Controla la regularidad, eficiencia y eficacia del gasto público. 	<ul style="list-style-type: none"> Examina el gasto y los ingresos del gobierno. Apoya al Parlamento en la supervisión de las finanzas públicas mediante decisiones colegiadas. 	<ul style="list-style-type: none"> Audita la ejecución presupuestaria y las cuentas del gobierno. Puede realizar auditorías financieras, de cumplimiento y de desempeño. Reporta sus conclusiones a un comité parlamentario (por ejemplo, Comité de Cuentas Públicas).
Relación con el Parlamento	Generalmente no depende del Parlamento; puede actuar como órgano del poder judicial. Algunas decisiones se remiten al Parlamento o al Ejecutivo.	Independiente del Ejecutivo y auxiliar del Parlamento. Sus informes se presentan directamente a éste.	Dependencia funcional del Parlamento: sus informes se remiten al Comité de Cuentas Públicas, que formula recomendaciones al Gobierno.
Poderes o facultades	<ul style="list-style-type: none"> Puede dictar resoluciones judiciales y sancionar a contadores públicos o gestores financieros. En algunos casos, realiza control previo (ex ante) además del control posterior (ex post). 	<ul style="list-style-type: none"> Sus decisiones son colegiadas y se adoptan por consenso o mayoría. No tiene funciones judiciales. 	<ul style="list-style-type: none"> No posee poderes judiciales. Puede recomendar sanciones o remitir casos a autoridades judiciales o anticorrupción.
Ejemplos de países	Francia, España, Italia, Portugal, Turquía, parte de América Latina y países francófonos de África.	Indonesia, Japón, República de Corea, Alemania, Países Bajos, Chile.	Reino Unido, Canadá, Australia, India, Nueva Zelanda y la mayoría de los países de la Commonwealth.

Fuente: Adaptado a partir de UNODC (2022)

El segundo de los criterios de clasificación atiende a los modelos de gobernanza y a la forma de adopción de decisiones dentro de la organización⁴.

El **modelo unipersonal**, que concentra la dirección en una sola figura, generalmente un Auditor General o Contralor, que asume la responsabilidad personal ante el Parlamento o

4. Para la configuración de este segundo eje se han tomado como referencia los informes periódicos que realiza IDI sobre la situación de las EFS en perspectiva mundial. Se ha tomado como referencia el más reciente (INTOSAI Development Initiative-IDI, 2023).

el órgano designante. Este esquema busca agilidad decisoria y claridad en la rendición de cuentas. Se aplica tanto en EFS de tipo Westminster (como la NAO del Reino Unido, la OAG de Canadá o la ANAO de Australia) como en contralorías de Hispanoamérica (Chile, Costa Rica o Perú). De acuerdo con INTOSAI (2019), las EFS unipersonales pueden alcanzar eficiencia y una rendición de cuentas clara, siempre que existan garantías que aseguren la continuidad institucional y la transparencia.

Frente a este modelo, el **modelo colegiado**, en el que las decisiones se adoptan colectivamente, ya sea por salas o por un pleno. Este enfoque promueve la deliberación técnica y refuerza la independencia interna. Predomina en los sistemas jurisdiccionales (Francia, Italia, España). Otro ejemplo es ECA. La colegialidad se asocia con la estabilidad institucional y con la pluralidad de criterios técnicos y jurídicos en la toma de decisiones, si bien puede implicar procedimientos más complejos de adopción de resoluciones (ECA, 2021).

La comparación entre ambos ejes revela la diversidad real de los modelos de EFS. Cada institución refleja la tradición jurídica y la estructura administrativa de su país, por lo que no existe un diseño único ni universalmente superior. Aun así, pueden observarse ciertos patrones: el modelo Westminster suele ser unipersonal y de carácter parlamentario; el jurisdiccional, colegiado y de naturaleza judicial y los modelos mixtos, como el del Tribunal de Cuentas Europeo o los de Rumanía, Bulgaria, Alemania y diversas contralorías latinoamericanas, combinan principios de colegialidad, orientación a resultados y, en algunos casos, participación ciudadana. En definitiva, lo determinante no es la estructura formal, sino la capacidad efectiva de cada EFS para preservar su independencia, asegurar la calidad técnica de la fiscalización y generar valor público.

La tendencia actual, recogida por la Declaración de *Rio de Janeiro* (INCOSAI, 2022), apunta hacia modelos híbridos y adaptativos, en los que las EFS combinan rasgos de distintas tradiciones para responder a las exigencias de gobernanza moderna, sostenibilidad e innovación tecnológica. En este sentido, OCDE (2020) y ECA (2021) apuntan que la eficacia de los sistemas de rendición de cuentas depende de la cooperación, la transparencia y la resiliencia institucional.

En consecuencia, los modelos de EFS deben evaluarse no solo por su configuración jurídica, sino también por su impacto en la mejora del sector público y en la confianza de los ciudadanos en las instituciones democráticas. Este será el punto de partida del siguiente apartado, dedicado a las funciones esenciales de las EFS.

2.2. El papel de la independencia en las EFS

La independencia constituye el eje vertebrador del modelo contemporáneo de control externo. Desde la Declaración de Lima (INCOSAI-P 1, 1977), se establece que la fiscalización solo puede ser eficaz si se ejerce de forma independiente de la entidad auditada y protegida frente a influencias externas. Este principio fue desarrollado en la Declaración de México sobre la independencia de las EFS (INTOSAI-P 10, 2007), que define ocho principios institucionales relativas al marco jurídico, el mandato, la autonomía funcional y financiera, el acceso a la información y la libertad de publicación de informes. Su actualización en El Valor y Beneficio de las EFS (INTOSAI-P 12, 2013) subraya que la independencia no es un fin en sí misma, sino una condición para generar confianza pública.

La independencia de una EFS debe entenderse en tres planos complementarios:

- Institucional o de estatus jurídico, que exige una base constitucional o legal que consagre su existencia, garantice la inamovilidad de sus titulares y blinde su presupuesto frente al poder ejecutivo.
- Funcional o profesional, que asegura plena discrecionalidad en la selección de auditorías, el contenido de los informes y la oportunidad de su publicación.
- Financiera y administrativa, que permite gestionar sus recursos humanos y materiales sin injerencias.

El Banco Mundial ha desarrollado una metodología para evaluar el grado de independencia de las EFS y ha publicado el *World Bank InSAI Index 2021* (World Bank, 2021). Según este índice, menos del 30 % de las EFS evaluadas alcanzan un nivel alto de independencia efectiva; las deficiencias más comunes afectan a la autonomía presupuestaria y a los procedimientos de nombramiento y remoción de los titulares. Estas limitaciones reducen la capacidad de las EFS para actuar como contrapeso real del poder ejecutivo y debilitan su impacto en la prevención de la corrupción.

Por su parte, IDI ha elaborado varios informes sobre la situación de las EFS desde 2014, el último se refiere a 2023. En ellos ha ido constatando dificultades para la autonomía financiera o debilidades en relación con la selección de temas a fiscalizar o con la publicación de los informes. Sin embargo, el último informe demuestra la tendencia al deterioro global en la vigencia del principio de independencia, que ya aparecía en 2020. Esta propensión es especialmente clara en los países de ingresos bajos y entornos democráticos restringidos y se constata que sólo el 44% de las EFS tienen acceso pleno a la información y un 10% ha puesto de manifiesto cuestionamientos directos a sus líderes (INTOSAI Development Initiative-IDI, 2023).

Los informes de la IDI y del Banco Mundial identifican varios riesgos recurrentes. Así, los más importantes son los nombramientos políticos de los titulares, sin procesos abiertos o basados en mérito; la dependencia financiera, que condiciona la disponibilidad de recursos; las restricciones en el acceso a la información y limitaciones legales al seguimiento de recomendaciones; la interferencia en la publicación de informes o retrasos deliberados; y la insuficiencia de recursos humanos y técnicos, que genera dependencia de asistencia externa.

Ahora bien, la independencia no implica aislamiento. La Declaración de Lima y la guía SIGMA No. 54 (OCDE, 2017) señalan que el equilibrio se encuentra en relaciones institucionales sólidas con los Parlamentos, principales destinatarios del control externo. Porque pocas dudas puede haber tanto en el papel que desempeñan las EFS y los Parlamentos en la rendición de cuentas sobre el uso de fondos públicos, como de que la relevancia de las auditorías depende de su impacto en el debate parlamentario.

La independencia debe coexistir con mecanismos de rendición de cuentas recíproca, transparencia y ética profesional, conforme a los valores del Código de Ética de la INTOSAI (IS-SAI 130), que vincula la independencia con la objetividad e integridad de los auditores.

3. Funciones de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS)

En la actualidad, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) desempeñan un papel esencial en la promoción de la transparencia, la integridad y la rendición de cuentas en el sector público. Su función, tradicionalmente centrada en la verificación de la legalidad y regularidad de la gestión financiera, se ha ampliado progresivamente hacia nuevas dimensiones de fiscalización, incorporando la auditoría de desempeño, la sostenibilidad y la evaluación del cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Esta evolución responde a una tendencia internacional que concibe la fiscalización pública no solo como una garantía de legalidad del gasto, sino como un instrumento para valorar su eficacia, eficiencia y contribución al valor público.

Según la Declaración de Lima (INTOSAI, 1977), la tarea tradicional de las EFS ha sido auditar la legalidad y regularidad de la gestión financiera y contable. Sin embargo, la propia evolución del sector público ha impulsado una ampliación de este mandato hacia la fiscalización operativa o del desempeño (performance auditing), con el fin de evaluar si las políticas públicas logran sus objetivos de manera eficaz y con el mejor uso posible de los recursos públicos (INTOSAI, 2019).

Esta evolución refleja la adaptación de las EFS a las nuevas demandas de gobernanza. En su origen, los parlamentos requerían de las EFS una garantía sobre la fiabilidad de las cuentas públicas presentadas por el Ejecutivo. Con el tiempo, el desarrollo de sistemas automatizados de contabilidad, la consolidación de los órganos de control interno y la creación de instituciones presupuestarias especializadas redujeron el valor añadido de la fiscalización puramente financiera. No obstante, la existencia de una instancia externa que ejerce un control posterior sobre las cuentas públicas sigue siendo una garantía esencial del sistema de rendición de cuentas, contribuyendo al mantenimiento de un entorno de control, a la implantación de buenas prácticas y al efecto disuasorio frente a eventuales riesgos de relajación en la disciplina financiera.

En las últimas décadas, las expectativas sociales y parlamentarias respecto a las EFS se han orientado hacia la obtención de análisis independientes sobre la eficacia, eficiencia y economía del gasto público. Los parlamentos y la ciudadanía no solo demandan verificar que los recursos públicos se ejecutan conforme a la normativa y se registran correctamente en los estados contables, sino también conocer si dichos recursos generan resultados tangibles y valor social. En este contexto, los informes de las EFS se han convertido en instrumentos de orientación estratégica, al permitir identificar debilidades en la gestión, detectar oportunidades de mejora e impulsar la adopción de buenas prácticas administrativas.

Debe subrayarse, en cualquier caso, que la diversidad de modelos institucionales de las EFS implica una notable variabilidad en sus mandatos y competencias. En algunos países, el marco jurídico atribuye funciones adicionales a las mencionadas, como el control concomitante del gasto público, la supervisión de la financiación y contabilidad de los partidos políticos, o la fiscalización de los procesos electorales. Estas funciones específicas

amplían el alcance de la rendición de cuentas pública y refuerzan la capacidad de las EFS como garantes del buen gobierno, la transparencia y la confianza ciudadana en las instituciones.

3.1. Fiscalización financiera y de cumplimiento

Como se ha señalado, la fiscalización financiera constituye la función más tradicional y extendida de las EFS. Se orienta a verificar la fiabilidad de los estados financieros y la adecuada presentación de la imagen fiel de las cuentas públicas, de conformidad con los principios contables y de auditoría aplicables. Esta actividad proporciona garantía razonable sobre la veracidad de la información financiera y contribuye a la transparencia y a la rendición formal de cuentas. Tal como señala ECA (2021) las auditorías financieras proporcionan seguridad de que las cuentas ofrecen una imagen fiel y de que las operaciones subyacentes son legales y regulares.

Junto a la fiscalización financiera, las EFS realizan auditorías de cumplimiento, destinadas a evaluar la conformidad de las actuaciones, operaciones y decisiones del sector público con la normativa vigente, los principios jurídicos generales y los estándares de buena administración.

3.2. Fiscalización operativa y valor público

La fiscalización operativa, auditoría de desempeño o *performance audit* ha adquirido un protagonismo creciente en las últimas décadas. Esta modalidad se orienta a evaluar la eficacia, eficiencia y economía de las políticas y programas públicos. De acuerdo con las normas de auditoría de desempeño de la INTOSAI, el propósito de esta auditoría es determinar si las intervenciones públicas alcanzan los resultados esperados y si los recursos se utilizan de forma racional y sostenible (INTOSAI, 2019).

Como indica la OCDE (2020), la auditoría de desempeño refuerza la rendición de cuentas al vincular el uso de los recursos con los resultados obtenidos. Esta perspectiva introduce un cambio cualitativo en la función fiscalizadora, al situar el foco no solo en el cumplimiento formal, sino también en el impacto real de la acción pública. En este sentido, las EFS se convierten en actores clave de la gobernanza basada en resultados (*results-based governance*), aportando información relevante para la toma de decisiones, la mejora de políticas y la confianza ciudadana.

El Tribunal de Cuentas Europeo fue uno de los pioneros en la aplicación de un enfoque integral que combina auditorías de cumplimiento, financieras y de desempeño. Su estrategia 2021-2025, ahonda en este enfoque, al promover la realización de auditorías con valor añadido, orientadas a generar aprendizaje institucional y a contribuir a una administración pública más eficaz, resiliente y sostenible (ECA, 2021). Debe señalarse que otras EFS, desde hace tiempo, han incorporado a sus prácticas la realización de fiscalizaciones integrales, como es el caso del Tribunal de Cuentas de España.

3.3. Evaluación de políticas públicas y sostenibilidad

En los últimos años, la función de las EFS se ha extendido hacia la evaluación de políticas públicas y la fiscalización de los compromisos en materia de sostenibilidad, gobernanza climática y objetivos de desarrollo sostenible (ODS). La Declaración de *Rio de Janeiro* (IN-

COSAI, 2022) insta a las EFS a asumir un papel activo en la evaluación de los avances hacia los ODS, contribuyendo al seguimiento del cumplimiento de la Agenda 2030, y en este sentido se enfoca el plan estratégico en vigor de INTOSAI (2023-2028), que incorpora la contribución al cumplimiento de la mencionada agenda como una de sus prioridades clave.

De esta forma se consolida un camino cuyo recorrido ya se había iniciado desde la adopción de la Agenda 2030 por la Asamblea General de Naciones Unidas celebrada en 2015. El papel que esta organización de cooperación multilateral espera de las EFS es que le permitan disponer de información independiente y homogénea acerca del grado de avance de los países en la implementación de la referida Agenda y la consecución de los ODS.

Esta colaboración con Naciones Unidas para la consecución de la Agenda 2030 fue asumida por INTOSAI desde el primer momento y ha formado parte de los sucesivos planes estratégicos de la organización desde entonces.

Dar cumplimiento a este compromiso ha supuesto un importante revulsivo para INTOSAI que, a través de IDI, ha impulsado adaptaciones metodológicas para favorecer la realización de informes nacionales homogéneos, así como la realización de auditorías cooperativas de ámbito regional.

En este contexto, no puede resultar extraño que las auditorías de desempeño ambiental y social hayan adquirido una relevancia creciente, y que las EFS estén desempeñando un papel crucial en la promoción del desarrollo sostenible mediante la auditoría de la implementación nacional de los ODS (INTOSAI, 2022).

La integración de la sostenibilidad en la función fiscalizadora requiere reforzar las capacidades técnicas y metodológicas de las EFS, así como fomentar la cooperación con otros organismos de control y con entidades académicas especializadas. De esta manera, la fiscalización pública se alinea con los principios de gobernanza global y con los compromisos de transparencia, eficacia y responsabilidad compartida.

3.4. Coordinación institucional y fortalecimiento del ecosistema de control

Las funciones de las EFS no se desarrollan de manera aislada, sino en interacción con otros actores del sistema de control público. La cooperación con los órganos de control interno, las autoridades de integridad, las agencias anticorrupción y los parlamentos resulta esencial para garantizar la coherencia y la eficacia de la actuación de todos en conjunto.

La Declaración de México (INTOSAI, 2007) sobre independencia de las EFS establece que estas deben mantener una comunicación efectiva con las entidades auditadas, el legislativo y la ciudadanía, sin menoscabo de su independencia funcional. Este principio cobra especial relevancia en contextos donde la fragmentación institucional puede generar solapamientos o vacíos de control.

El fortalecimiento de los ecosistemas de rendición de cuentas constituye, por tanto, una extensión natural de las funciones tradicionales de las EFS. No se trata únicamente de auditar o sancionar, sino de generar un entorno institucional que favorezca la integridad, la coordinación y el aprendizaje colectivo, como se expone en el siguiente apartado.

4. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en los ecosistemas de rendición de cuentas

La rendición de cuentas contemporánea no puede entenderse como un proceso unidireccional, sino como un ecosistema compuesto por múltiples actores con responsabilidades complementarias, como son las instituciones públicas, parlamentos, organismos de control interno, sociedad civil y ciudadanía. En este marco, las EFS desempeñan un papel articulador y de garantía, al conectar el control financiero con la evaluación de políticas y la participación ciudadana.

El valor público de las EFS depende, en gran medida, de su capacidad para integrarse de forma efectiva en este entramado institucional y social, garantizando al mismo tiempo su independencia funcional. Tal como recoge la INTOSAI-P 12 referida al valor y los beneficios de las EFS (INTOSAI, 2019), éstas deben demostrar de forma continua su relevancia para la ciudadanía, el Parlamento y otros actores, para lo que han de ser capaces de responder a entornos cambiantes y riesgos emergentes.

De este modo, las EFS no solo verifican el uso correcto de los recursos públicos, sino que también fortalecen la confianza institucional, la transparencia y la mejora del sector público. Su papel se extiende hacia la creación de valor público compartido, mediante la cooperación interinstitucional, la comunicación efectiva y la participación social.

4.1. Integración institucional: Parlamento y órganos de control

La colaboración con los Parlamentos constituye un elemento central de los ecosistemas de rendición de cuentas. En los sistemas parlamentarios, las EFS dependen en gran medida de la capacidad de las comisiones legislativas para analizar sus informes y exigir responsabilidades al Ejecutivo.

Como señala la OCDE (2020) en su *Public Integrity Handbook*, la eficacia de los sistemas de rendición de cuentas exige una interacción sólida entre las instituciones de auditoría, los parlamentos y los organismos anticorrupción. Desde esta perspectiva, las EFS se sitúan entre los órganos de supervisión, junto a las defensorías del pueblo (ombudsman) y los órganos anticorrupción. Sin embargo, las distingue de otras instituciones que tienen competencias para imponer determinados cambios, conductas o sanciones, como es el caso de los tribunales o de los organismos reguladores independientes.

La interacción de las EFS con las demás instituciones de control e integridad es, por tanto, esencial para una supervisión integral de la gestión pública. Las tendencias internacionales, reflejadas en los informes de IDI (2020, 2023) y de OCDE (2017), apuntan hacia marcos de cooperación institucional en los que las EFS contribuyen a evitar duplicidades, compartir información y reforzar la rendición de cuentas mediante un enfoque sistémico, colaborativo y transparente.

4.2. Participación ciudadana y legitimidad social

La rendición de cuentas efectiva requiere la participación de la ciudadanía. De acuerdo con la ya citada INTOSAI-P 12, la participación pública refuerza la legitimidad, la pertinencia y el impacto del trabajo de auditoría. En línea con este principio, las EFS han desarrollado diversos mecanismos para promover esta interacción, desde la recepción de denuncias ciudadanas hasta la consulta pública de planes estratégicos y programas de auditoría.

Algunos países han institucionalizado la participación social en la fiscalización. En Filipinas, la *Commission on Audit (COA)* impulsó el programa *Citizen Participatory Audit*, que permite la colaboración de organizaciones civiles en las auditorías de obras públicas, fortaleciendo la transparencia y la confianza pública⁵. En Perú, la Contraloría General ha creado el programa *Monitores Ciudadanos de Control*, mediante el cual los ciudadanos verifican la correcta ejecución de proyectos públicos locales. Estos ejemplos ilustran cómo las EFS pueden actuar como catalizadores de la participación social, transformando la fiscalización en un instrumento de empoderamiento cívico y de aprendizaje institucional compartido⁶.

Por su parte, la Australian National Audit Office (ANAO) ha articulado mecanismos para que la ciudadanía pueda realizar aportaciones en el proceso de elaboración de los informes de auditoría de desempeño⁷. La Cour des Comptes tiene habilitado en su web un espacio que da acceso a tres plataformas ciudadanas: para la propuesta de un tema de control, para la denuncia de una irregularidad financiera y otra para la evaluación de políticas públicas⁸.

Otra perspectiva de la participación ciudadana es el desarrollo de estrategias para facilitar que los informes aprobados por las EFS lleguen a la ciudadanía y sean más comprensibles. En este sentido, varias EFS como ECA, el Tribunal de Cuentas de España o la Cour des Comptes han avanzado en esta línea mediante la publicación de resúmenes de sus informes, el uso de redes sociales institucionales y la divulgación pedagógica de sus resultados. Estas prácticas contribuyen a hacer las fiscalizaciones más accesibles y comprensibles para la ciudadanía, reforzando la utilidad pública y social de los informes, así como la legitimidad de las propias.

4.3. Innovación, tecnología y transparencia

La transformación digital está redefiniendo los ecosistemas de control y rendición de cuentas, ofreciendo nuevas oportunidades para incrementar la transparencia, la trazabilidad y la confianza pública. La OCDE (2020) sostiene que la auditoría basada en datos mejora la oportunidad y la pertinencia del control, reduciendo al mismo tiempo la carga administrativa. De esta forma, el uso de inteligencia artificial (IA), análisis de datos masivos y plataformas digitales constituyen oportunidades para que las EFS mejoren la visualización de resultados, la comunicación con la ciudadanía y la accesibilidad de la información fiscalizadora.

El Tribunal de Cuentas de España, en su *Plan Estratégico 2024-2027*, ha incorporado objetivos específicos orientados a digitalizar sus procedimientos, mejorar el intercambio de información con los OCEX (Órganos de control externo autonómicos) y potenciar la transparencia de sus informes mediante plataformas abiertas y accesibles (Tribunal de Cuentas,

5. La *Citizen Participatory Audit (CPA)* es una iniciativa oficial de la Commission on Audit (COA) que promueve la colaboración entre auditores gubernamentales y organizaciones de la sociedad civil en la fiscalización de obras públicas, con el objetivo de fortalecer la transparencia, la rendición de cuentas y la confianza ciudadana. Disponible en <https://www.coa.gov.ph/citizen-participatory-audit/>

6. Disponible en <https://controlsocial.contraloria.gob.pe/monitoresciudadanos/>

7. La ANAO dispone en su sitio web de un espacio específico en el que publica las auditorías de desempeño abiertas a contribuciones. Cualquier persona interesada puede suscribirse para recibir actualizaciones sobre cada auditoría y presentar información o documentación relevante durante el plazo habilitado para ello. La ANAO se compromete a analizar individualmente todas las aportaciones recibidas y señala que podrá contactar con los remitentes que faciliten sus datos de contacto. Esta modalidad de participación ciudadana está disponible en <https://www.anao.gov.au/work-program/contribute>

8. El acceso a las plataformas ciudadanas está disponible desde la página de entrada de la web institucional de la Cour des Comptes (<https://www.ccomptes.fr/fr>).

2024). La innovación tecnológica se concibe, de esta forma, como un instrumento al servicio de la eficiencia, la rendición de cuentas y el valor público.

4.4. Cooperación internacional y aprendizaje mutuo

Finalmente, el fortalecimiento de los ecosistemas de rendición de cuentas requiere una dimensión internacional activa. Las redes de cooperación, tanto globales como regionales, desempeñan un papel esencial en la difusión de estándares profesionales, la capacitación de los auditores y el intercambio de buenas prácticas.

Entre ellas destacan INTOSAI y sus organizaciones regionales, como EUROSAI (Europa), OLA-CEFS (América Latina y el Caribe), AFROSAI (África), ASOSAI (Asia), CAROSAI (Caribe), PASAI (Pacífico) y ARABOSAI, que reúne a las EFS de los países árabes y actúa como foro interregional.

La Declaración de Río de Janeiro (INCOSAI, 2022) subraya precisamente la importancia de esta cooperación internacional para abordar desafíos comunes como el cambio climático, la digitalización o la gestión ética de los datos públicos.

La cooperación internacional también se refleja en el papel creciente de las EFS en foros multilaterales como la OCDE y Naciones Unidas, donde contribuyen a los debates sobre gobernanza, integridad y sostenibilidad. De esta forma, la colaboración entre pares refuerza la capacidad institucional y la credibilidad de los resultados de auditoría (INTOSAI, 2022).

5. Desafíos emergentes y transformación institucional

La evolución del contexto económico, tecnológico y social plantea a las EFS una serie de desafíos emergentes que trascienden las funciones tradicionales de auditoría. La globalización de los flujos financieros, la digitalización del sector público, la creciente complejidad organizativa del sector público, la demanda de mayor transparencia y los nuevos riesgos asociados a la sostenibilidad y la ética institucional exigen una transformación profunda de las metodologías de fiscalización y de los marcos organizativos de las EFS.

La Declaración de *Río de Janeiro* (INCOSAI, 2022) se hace eco de estas dinámicas y advierte que las EFS deben adaptar sus estrategias para abordar riesgos transversales y contribuir a la resiliencia de los sistemas de gobernanza pública. De alguna manera, esta línea de trabajo está sugiriendo una transformación estructural de la actividad de las EFS, al conferir una nueva dimensión a la fiscalización, que trasciende su tradicional papel de mecanismo de control ex post, para convertirse en un instrumento de anticipación, prevención y mejora continua.

5.1. Transformación digital y auditoría basada en datos

Las herramientas digitales permiten a las administraciones, en general, y a las instituciones de control externo, en particular, detectar anomalías más rápidamente, ampliar su cobertura y ofrecer información en tiempo real a los responsables políticos. Es el caso del potencial que ofrece el uso de la inteligencia artificial a la rendición de cuentas a través del fortalecimiento de las capacidades de supervisión y transparencia (OCDE, 2025).

Quizás por eso, se puede afirmar con rotundidad que la digitalización es una necesidad difícilmente aplazable para las EFS. Sin embargo, su implementación, primero, y adecuado uso, después, plantea desafíos estructurales y culturales para las EFS. Las tecnologías de

análisis de datos, inteligencia artificial y automatización de procesos, como ya se ha indicado, ofrecen, indudablemente, nuevas oportunidades para mejorar la eficiencia, la cobertura y la calidad de las auditorías, pero también exigen una revisión de los perfiles profesionales que requieren las EFS, la capacitación continua de todo el personal, el despliegue de infraestructuras seguras, el desarrollo de aplicaciones específicas para las EFS y garantías éticas en el uso de la información pública.

La Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de los Estados Unidos (GAO) ha desarrollado un *Innovation Lab* (Laboratorio de innovación) que aplica IA en auditorías de fraude, gasto sanitario y adquisiciones públicas (GAO, 2024). En el caso español, el Tribunal de Cuentas prevé, dentro de su *Plan Estratégico 2024-2027*, la creación de una unidad de análisis de datos para reforzar la detección temprana de riesgos financieros y de integridad y ha empezado a utilizar herramientas de análisis masivo de datos y de inteligencia artificial en algunas fiscalizaciones.

Pero debe quedar claro que el reto, para todas las EFS, no es solo tecnológico, sino organizativo y ético. Se trata de incorporar la auditoría basada en datos como núcleo de una fiscalización anticipatoria y orientada al riesgo, sin comprometer la independencia ni la fiabilidad del control externo.

5.2. Gobernanza ética e integridad institucional

La integridad constituye un valor fundamental en la función fiscalizadora. La confianza pública en las EFS depende tanto de la calidad técnica de sus auditorías como de la conducta ética de sus miembros. El *Código de Ética de INTOSAI* establece que la independencia profesional debe ir acompañada de los valores de integridad, objetividad, competencia profesional y transparencia (INTOSAI, 2016). En este sentido, la OCDE (2020) subraya que los marcos de ética e integridad son esenciales para la confianza pública y para una rendición de cuentas efectiva. Por otro lado, conviene no olvidar que el liderazgo a través del ejemplo es uno de los pilares en los que se asienta la ya citada INTOSAI-P 12 sobre el valor y beneficio de las EFS. En este sentido, la herramienta IntoSAINT, desarrollada por INTOSAI a partir de un instrumento original de la EFS de Países Bajos, permite a las EFS que puedan realizar una autoevaluación de su vulnerabilidad y su resistencia ante posibles situaciones que comprometan su integridad⁹.

Las EFS siempre deberían estar preparadas para responder a la pregunta de quién controla al controlador y deberían tener una estrategia clara de transparencia institucional y rendición de cuentas que abarque diferentes campos: gestión económico-financiera de la propia institución, cumplimiento de normas éticas por parte de la alta dirección y del personal técnico, política de calidad institucional, criterios técnicos aplicados y solución de controversias. Dicha estrategia debe contemplar la posibilidad de la revisión entre pares (*peer review*).

El Tribunal de Cuentas de España ha incluido en su *Plan Estratégico 2024-2027* el desarrollo de un Sistema de Integridad Institucional, inspirado en las recomendaciones de la OCDE y de la Comisión Europea, orientado a consolidar una cultura organizativa basada en la ética, la transparencia y la rendición de cuentas interna (Tribunal de Cuentas, 2024). Este sistema persigue fortalecer la confianza ciudadana y prevenir conflictos de interés, garantizando la imparcialidad y la objetividad del trabajo fiscalizador.

9. Se puede acceder a más información en <https://www.intosaicbc.org/intosaint/>

La promoción de la integridad también implica fomentar la cooperación internacional en materia ética. La Iniciativa para el Desarrollo de INTOSAI (IDI) ha impulsado programas de formación sobre integridad en la auditoría pública, reconociendo que la ética es un requisito indispensable para la credibilidad global de las EFS (IDI, 2023).

5.3. Fiscalización de sostenibilidad y resiliencia institucional

Otro desafío emergente es la incorporación de los criterios de sostenibilidad y resiliencia institucional en la fiscalización pública. Las EFS están llamadas a evaluar no solo la gestión económica y financiera de los recursos, sino también el impacto de las políticas públicas sobre el medio ambiente, la cohesión social y la gobernanza a largo plazo.

El Grupo de Trabajo de INTOSAI sobre auditoría medioambiental (WGEA, por sus siglas en inglés) ha destacado que la auditoría ambiental es una herramienta estratégica para asegurar que los gobiernos integren consideraciones de sostenibilidad en la formulación de políticas y presupuestos (INTOSAI WGEA, 2022).

En el ámbito europeo el Grupo de Trabajo sobre Auditoría Medioambiental de EUROSAI (EUROSAI WGEA) impulsa la integración de la perspectiva ambiental en las auditorías de desempeño y de cumplimiento, promoviendo el intercambio de buenas prácticas y metodologías entre las EFS para fortalecer la fiscalización de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, la transición energética y la adaptación al cambio climático.

Asimismo, la Cartera de Gobernanza y Asuntos emergentes, de EUROSAI y en particular su Grupo de Proyecto sobre estar preparados y ser resilientes (Project Group on Preparedness and Resilience), promueven el intercambio de experiencias sobre gestión de riesgos, planificación estratégica y capacidad institucional ante crisis, constituyendo un referente en materia de resiliencia organizativa y adaptación institucional.

El Tribunal de Cuentas Europeo ha avanzado en este ámbito mediante auditorías sobre energía y clima, que evalúan la eficacia de las políticas de la Unión Europea en la reducción de emisiones y en la transición ecológica (ECA, 2021). En España, el Tribunal de Cuentas también ha realizado auditorías ambientales y de sostenibilidad, contribuyendo a una visión más integral y preventiva de la fiscalización pública.

El lanzamiento de iniciativas internacionales como la de ClimateScanner¹⁰, liderada por la EFS de Brasil y en la que han participado instituciones de control externo de todo el mundo apuntan a la consolidación de una línea de trabajo iniciada con la realización de auditorías cooperativas que permitirá la aplicación de metodologías homogéneas para facilitar la integración y la comparabilidad internacional de los resultados alcanzados.

En definitiva, las EFS desempeñan un papel crucial en la promoción de una gestión pública sostenible, resiliente y orientada al valor público. Su capacidad para integrar la perspectiva de sostenibilidad y riesgo institucional en los procesos de auditoría es una importante oportunidad para reforzar su legitimidad ante los ciudadanos y las instituciones internacionales.

¹⁰. Disponible en <https://climatescanner.org/>

5.4. Fortalecimiento de capacidades y cooperación institucional

La creciente complejidad de los desafíos públicos exige que las EFS desarrollen capacidades institucionales adaptativas y colaborativas. La cooperación entre organismos fiscalizadores, tanto a nivel nacional como internacional, constituye un instrumento esencial para el aprendizaje mutuo, la transferencia de conocimiento y la mejora continua de las prácticas de auditoría.

INCOSAI (2022) ha enfatizado que la cooperación entre pares favorece el intercambio de conocimientos y promueve la innovación en las prácticas de auditoría. En el plano internacional, esta cooperación se canaliza fundamentalmente a través de INTOSAI y sus organizaciones regionales, anteriormente mencionadas (EUROSAI, OLACEFS, AFROSAI, ASOSAI, CAROSAI y PASAI).

En el ámbito nacional, la colaboración entre el Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo (OCEX) autonómicos, articulada a través de ASOCEX, en los ámbitos formativo y tecnológico resulta estratégica para consolidar un sistema coherente de control público. El *Plan Estratégico 2024-2027* del Tribunal de Cuentas contempla la creación de plataformas compartidas de intercambio de información y la armonización de metodologías de fiscalización, garantizando una actuación más eficaz, coordinada y transparente (Tribunal de Cuentas, 2024).

En conjunto, estas redes y mecanismos de colaboración impulsan la formación especializada, la difusión de estándares comunes y la realización de auditorías coordinadas, contribuyendo a un sistema global más coherente y profesionalizado.

Ahora bien, la magnitud de los retos actuales —que combinan la redefinición de los mandatos legales de las EFS, la aceleración tecnológica y la necesidad de reforzar la comunicación directa con la ciudadanía— exige también una revisión profunda de la organización interna y los modelos de gobernanza. Ello implica repensar los perfiles profesionales, los sistemas de dirección estratégica y los mecanismos de gestión de la calidad.

En este contexto, el desarrollo de herramientas para apoyar la planificación y dirección estratégica puede facilitar los procesos internos de reflexión y adaptación institucional, ayudando a alinear las estructuras organizativas con las nuevas expectativas sociales, administrativas y tecnológicas¹¹.

Un ejemplo de esta evolución es el proyecto SoAQM (System of Audit Quality Management, por su siglas en inglés), en el que participa el Tribunal de Cuentas de España. Este proyecto promueve la implementación de la ISSAI 140, que introduce una visión holística de la gestión de la calidad en las EFS. Dicha norma abarca todas las estructuras, procedimientos y mandatos institucionales, y fomenta una cultura de calidad integrada en la estrategia organizativa. Su adecuada aplicación puede contribuir de forma decisiva a la modernización de las EFS y a su adaptación a las necesidades y expectativas de la sociedad del siglo XXI.

11. Una de las áreas de actuación de IDI se refiere a «EFS bien gobernadas» que contiene manuales y herramientas que facilitan la medición del desempeño de las propias EFS, la planificación y dirección estratégica, la gestión de riesgos y crisis o los recursos humanos. Disponible en <https://idi.no/work-streams/well-governed-sais/about>

6. Factores de éxito y orientaciones para el sistema español de control externo

El análisis comparado de los modelos de EFS permite identificar tendencias, innovaciones y prácticas que pueden inspirar mejoras en el sistema español de control externo. Aunque la diversidad institucional responde a contextos históricos y constitucionales distintos, las experiencias internacionales ofrecen enseñanzas valiosas sobre cómo fortalecer la independencia, la eficacia y el valor público de las instituciones fiscalizadoras.

6.1. Tendencias y factores de éxito internacionales

Entre los principales factores que explican el desempeño de las EFS con mayores niveles de madurez institucional destacan los siguientes:

Independencia institucional efectiva. La garantía de autonomía presupuestaria, el acceso a la información y la estabilidad en los mandatos son condiciones esenciales para un control externo libre de injerencias políticas. La Declaración de México sobre la independencia de las EFS (INTOSAI-P 10, 2019) subraya que la independencia no es un fin en sí misma, sino una condición previa para la credibilidad y el impacto institucional.

Capacidad técnica y recursos humanos cualificados. Las EFS que disponen de personal especializado en áreas emergentes, como auditoría digital, sostenibilidad, ciberseguridad o gestión de riesgos, muestran mayor capacidad de adaptación e innovación metodológica (OECD, 2020; IDI, 2023).

Transparencia y comunicación institucional. La publicación de informes en formatos accesibles y la divulgación activa de resultados fortalecen la rendición de cuentas democrática y el reconocimiento social. El liderazgo ético y la coherencia interna de las EFS exigen políticas de integridad y transparencia rigurosas y verificables (INTOSAI, 2019; OECD, 2020).

Cooperación interinstitucional. La colaboración entre EFS nacionales, órganos legislativos, organismos anticorrupción y sociedad civil se configura como un factor determinante de efectividad. Tanto la OCDE (2017) como INTOSAI (2022) destacan que la cooperación entre pares y la rendición de cuentas en red refuerzan la integridad sistémica.

Además, las EFS contemporáneas afrontan desafíos comunes: la gestión de la transformación digital, la protección frente a la desinformación, la atracción y retención del talento especializado y el mantenimiento de la credibilidad institucional en contextos de creciente polarización política.

6.2. Orientaciones aplicables al caso español

El sistema español de control externo, encabezado por el Tribunal de Cuentas y complementado por los OCEX, se inscribe en el modelo jurisdiccional propio de la tradición continental europea. Su doble función fiscalizadora y jurisdiccional, unida a la independencia orgánica respecto de los poderes del Estado, constituye una singularidad consolidada en la práctica comparada (UNODC, 2022).

En los últimos años, el sistema ha evolucionado hacia una mayor coordinación interinstitucional y una orientación más estratégica y preventiva de la fiscalización, en línea con los estándares internacionales de INTOSAI y EUROSAI. Esta convergencia refuerza la posición del modelo español en el ámbito internacional y ofrece una base sólida para su modernización.

Del análisis realizado se desprenden varias orientaciones para continuar avanzando:

Reforzar la coordinación entre niveles institucionales y partes interesadas. La consolidación del sistema español requiere que las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los OCEX se institucionalicen mediante instrumentos formales de cooperación. Más allá de las fiscalizaciones conjuntas o de la colaboración tecnológica y formativa ya existente, sería conveniente establecer marcos estables de funcionamiento, con reglas claras para la planificación conjunta, el intercambio de información y la evaluación de resultados.

Asimismo, la interacción con una amplia constelación de partes interesadas, desde entidades fiscalizadas, universidades, hasta organizaciones profesionales y sociedad civil, puede enriquecer la labor de control externo. Este diálogo puede ayudar a identificar temas relevantes, refinar preguntas de auditoría y contrastar conclusiones. Aunque abrir estos espacios de cooperación exige esfuerzo e implica asumir riesgos, la experiencia de otras EFS demuestra que los beneficios en términos de legitimidad y calidad técnica compensan sobradamente los costes iniciales.

Consolidar la fiscalización operativa y de sostenibilidad. De acuerdo con las tendencias observadas en otras EFS (IDI, 2023), resulta prioritario fortalecer las fiscalizaciones operativas con enfoque evaluador e integrar de forma sistemática los Objetivos de Desarrollo Sostenible en la planificación fiscalizadora, manteniendo la alineación con las orientaciones de Naciones Unidas e INTOSAI.

Acelerar la transformación digital. La adopción de tecnologías de análisis de datos, inteligencia artificial y automatización aumenta la eficacia del control, pero exige capacitación especializada, infraestructuras seguras y financiación sostenida. El Plan Estratégico 2024-2027 constituye un marco idóneo para avanzar en esta transición.

Fortalecer la cultura de transparencia, integridad y ética institucional. El sistema español puede reforzar su comunicación institucional y la pedagogía sobre el valor del control externo mediante estrategias de transparencia activa y comunicación proactiva. Es igualmente necesario visibilizar los mecanismos internos de integridad y la independencia de criterio del personal técnico, pilares esenciales de la confianza ciudadana.

Estas líneas de avance permitirán reforzar la legitimidad democrática, la eficiencia del gasto público y la confianza ciudadana en las instituciones de fiscalización. En definitiva, la fiscalización moderna no debe limitarse a verificar el pasado, sino contribuir activamente a la mejora del futuro. La misión de las EFS consiste en asegurar que la administración pública no solo sea legal y eficiente, sino también íntegra, innovadora y orientada al bienestar de los ciudadanos. Y, como reitera la Declaración de Río de Janeiro (INCOSAI, 2022), su legitimidad se mide por el valor que generan para los ciudadanos.

7. Referencias

- European Court of Auditors (ECA) (2021): *Strategy 2021-2025: Fostering trust through independent audit*. European Court of Auditors. <https://www.eca.europa.eu/en/publications/Pages/strategy-2021-2025.aspx>
- European Court of Auditors (ECA) (2024): *Annual Activity Report 2023*. European Court of Auditors. <https://www.eca.europa.eu/en/publications/Pages/annual-activity-report-2023.aspx>
- GAO-U.S. Government Accountability Office (2024): *Artificial Intelligence: Status of GAO's Innovation Lab AI Use Cases (GAO-24-107237)*. <https://www.gao.gov/products/gao-24-107237>
- INCOSAI (2022): *Rio de Janeiro Declaration (XXIV INCOSAI)*. https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/Organs/Congresses/2022_Rio_Declaration/ES_Rio_Declaration_2022.pdf
- INTOSAI (1977): *INTOSAI-P 1 La Declaración de Lima*. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-1-La-Declaracion-de-Lima.pdf>
- INTOSAI (2007): *INTOSAI-P 10 Declaración de México sobre la Independencia de las EFS*. Disponible en <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-10-Declaracion-de-Mexico-sobre-la-Independencia-de-las-EFS-1.pdf>
- INTOSAI (2016): *Código de ética*. https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_130/ISSAI_130_ES.pdf
- INTOSAI (2019): *INTOSAI-P 12 El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos*. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-12-El-Valor-y-Beneficio-de-las-Entidades-Fiscalizadoras-Superiores-marcando-la-diferencia-en-la-vida-de-los-ciudadanos.pdf>
- INTOSAI Development Initiative (IDI) (2023): *Informe de la revisión global de las EFS 2023*. <https://gsr.idi.no/>
- INTOSAI WGEA (Working Group on Environmental Auditing) (2022): *Greening SAIs: Environmental Auditing and Sustainable Development*. International Organization of Supreme Audit Institutions. <https://www.environmental-auditing.org>
- JURISAI (2015): *Declaración de París*. <https://jurisai.org/es/ressource/paris-declaration/>
- OCDE (2017): *Developing effective working relationships between supreme audit institutions and parliaments*. Sigma paper n° 54. <https://dx.doi.org/10.1787/d56ab899-en>
- OECD (2020): *Public Integrity Handbook*. https://books.google.com/books/download/OECD_Public_Integrity_Handbook.pdf?id=UkTnDwAAQBAJ&output=pdf
- OECD (2025): *Governing with Artificial Intelligence: The State of Play and Way Forward in Core Government Functions*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/795de142-en>.
- Tribunal de Cuentas de España (2024): *Plan Estratégico 2024-2027*. Tribunal de Cuentas. <https://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/plan-estrategico-2024-2027.html>
- UNODC (2022): *Overview of Supreme Audit Institution (SAI) Models*. https://www.unodc.org/documents/corruption/G20-Anti-Corruption-Resources/Thematic-Areas/Public-Sector-Integrity-and-Transparency/Overview_of_Supreme_Audit_Institution_SAI_Models_2022.pdf
- World Bank (2001): *Features and functions of supreme audit institutions*. PREM notes, n° 59. <https://openknowledge.worldbank.org/bitstreams/cc46474-b062-5036-9d2a-4b5537a616d1/download>
- World Bank (2021): *Supreme Audit Institutions Independence Index 2021 Global Synthesis Report*. Overview | Supreme Audit Institution