



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CIENCIAS POLITICAS  
Y SOCIALES

LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL COMO  
INSTRUMENTO DE APOYO AL CAMBIO DE  
LA ADMINISTRACION PUBLICA

TESIS PROFESIONAL

Que para obtener el Título de:  
LICENCIADO EN CIENCIAS POLITICAS  
Y ADMINISTRACION PUBLICA

p r e s e n t a

ALEJANDRO XAVIER FUENTES ROMERO



FALLA DE ORIGEN

México, D. F.

1995



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

**DEDICATORIAS**

A MI ALMA MATER DE DONDE RECIBI  
LA SEMILLA QUE EL TIEMPO  
GERMINA.

A MI PUEBLO A QUIEN DEBO AL  
IGUAL QUE A LA VIDA LA  
OPORTUNIDAD DE SER Y LAS  
ENSEÑANZAS TRANSMITIDAS

A LA GENTE QUE ME VIO CON BUENA  
VOLUNTAD Y ME BRINDO SU APOYO  
DANDOME LA OPORTUNIDAD DE  
CREER EN MI.

## INDICE

	PAG.
<b>INTRODUCCION.....</b>	<b>I</b>
<b>CAPITULO I. MARCO TEORICO DE LA AUDITORIA.....</b>	<b>1</b>
1.1. Generalidades y conceptos de la auditoría.....	2
1.1.1. Antecedentes.....	2
1.1.2. Concepto.....	9
1.1.3. Finalidad.....	14
1.1.4. Importancia.....	15
1.1.5. Alcance.....	17
1.1.6. Ventajas.....	18
1.2. Auditoría interna y auditoría externa.....	21
1.2.1. Conceptos y diferencias.....	21
1.2.2. Coordinación entre ambas.....	25
1.2.3. Diferentes tipos de auditoría.....	26
1.3. Instrumentos de la auditoría interna.....	39
1.3.1. El proceso administrativo.....	40
1.3.2. El control interno.....	52
1.3.3. Metodología.....	55
1.3.4. Programa.....	57
1.3.5. El área de auditoría interna.....	59

**CAPITULO II. AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR**

<b>PUBLICO.....</b>	<b>62</b>
2.1. La administración pública y la auditoría.....	62
2.1.1. Antecedentes de la administración pública.....	63
2.1.2. Organos internos de control.....	71
2.1.3. Administración pública y su función de control interno.....	81
2.2. La Secretaría de la Contraloría General de la Federación.....	84
2.2.1. Antecedentes y función.....	84
2.2.2. Organización.....	89
2.2.3. Campo de acción y control (central y paraestal).....	93
2.2.4. Evaluación e interpretación de resultados.....	102
2.3. La SECOGEF y su vinculación con los órganos internos de control (OIC).....	105
2.3.1. Normatividad.....	106
2.3.2. Los programas, avances de control y auditoría.....	109
2.3.3. Comités de control y auditoría.....	112

PAG.

2.3.4. Seguimiento y evaluación periódica a las dependencias y entidades.....	123
2.4. El control interno en la simplificación Administrativa.....	127

**CAPITULO III. EL EJERCICIO Y CONTRIBUCION DEL ADMINISTRADOR PUBLICO EN LA AUDITORIA INTERNA..... 132**

3.1. La auditoría interna como instrumento para lograr la calidad.....	133
3.2. La función del administrador público en la auditoría interna.....	139
3.3. La auditoría integral en la administración pública.....	147
3.4. El administrador público como agente de cambio.....	152

**CAPITULO IV. CASO PRACTICO: LA COORDINADORA DEL SECTOR COMERCIO..... 159**

4.1. Integrantes del sector comercio.....	160
4.2. Ubicación del órgano interno de control en la SECOFI.....	162
4.3. Ubicación del órgano interno de control de las entidades coordinadas y su forma de operación coordinada.....	165

	PAG.
4.4. Los comités de control y auditoría (COCOA) en el sector comercio.....	168
4.5. Como ejerce su función de coordinación en materia de control interno.....	171
4.6. Evaluación de la función de control interno.....	177
4.7. Propuesta de corrección.....	180
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>186</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>190</b>

## INTRODUCCION

El objetivo de la presente tesis es determinar el papel del Administrador Público en la Auditoría Interna como agente de cambio orientado hacia una mayor eficiencia y calidad administrativa, considerando particularmente su ejercicio en el sector comercio.

El estudio fué seleccionado en consideración a la creciente participación que han venido teniendo los egresados de la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública en el campo de la Auditoría Gubernamental, la cual ha ido extendiendo su campo de acción hasta la conformación de una unidad rectora para tal fin: la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. Es así que aún cuando dentro de la estructura de asignaturas de la mencionada carrera no se contemplan materias o programas de estudio configurados para adquirir conocimientos específicos en esta esfera o actividad, considerada de ámbito de acción exclusiva de los contadores públicos o auditores, resulta necesario contar con documentos que conjuguen la teoría en esta materia de conocimientos adquiridos y que puedan ser de utilidad para guiar o expresar el quehacer y alcance de esta actividad, a los alumnos de la especialidad de administración pública o alumnos en general.

Así, el valor e importancia del trabajo consiste fundamentalmente en que permitirá reconocer la importancia del Administrador Público en la auditoría interna; y al mismo tiempo, en términos profesionales, proporcionará a éste algunos lineamientos relevantes que le servirán de base para desempeñar su papel como agente de cambio.

Por otra parte, en la actualidad surge la inquietud de por qué las atribuciones o compromisos encomendados a las dependencias o áreas administrativas se obtienen en porcentajes menores a lo previsto, no cumpliendo óptimamente con su función. Es aquí donde el enfoque de la auditoría gubernamental, en todos sus niveles, se transforma en un instrumento idóneo para contar con elementos que coadyuven al logro de los objetivos, incluso, que forcen a que se cumpla con lo establecido en los programas.

Cabe señalar, por otro lado, que uno de los propósitos de este trabajo será el de crear la inquietud en los estudiosos de la Administración Pública que la Auditoría como tal, no es exclusividad de contadores o auditores, sino que pueden intervenir o apoyar en esta actividad, a través de aplicar los conocimientos multidisciplinarios adquiridos durante la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública.

Para lograr los objetivos señalados, la investigación se estructura en cuatro capítulos cuyo propósito particular y contenido se orientan a este fin.

El propósito del primer capítulo es proporcionar un marco teórico en relación con la auditoría, como fundamento del estudio. Para ello, en primer lugar se exponen las generalidades y conceptos de la auditoría, considerando aspectos tales como sus antecedentes, su concepto, la finalidad, importancia, alcance y ventajas de la propia auditoría. Posteriormente se hace un estudio distintivo entre la auditoría interna y la externa, haciendo referencia a sus conceptos y diferencias, a la coordinación que puede haber entre ambas, así como los diferentes tipos de auditoría. En el tercer subcapítulo se describen los principales instrumentos de la auditoría interna, a saber: el proceso administrativo, el control interno, su metodología, el programa de auditoría, y el área de auditoría interna.

El segundo capítulo tiene como propósito identificar los aspectos más relevantes de la auditoría interna, destacando el papel de la SECOGEF. En primera instancia se hacen algunas consideraciones referentes a la administración pública y la auditoría interna, describiendo sus

antecedentes, los órganos de control interno; así como la Administración Pública y su función de control interno. Posteriormente se procede al estudio de la SECOGEF, considerando su función, su organización, el campo de acción y control en que actúa y la evaluación e interpretación de resultados. En seguida se analiza la SECOGEF y su vinculación con los órganos internos de control, destacando aspectos tales como la normatividad que emite, los programas anuales de control y auditoría, los comités de control y auditoría; además del seguimiento y evaluación periódica a las dependencias y entidades. Por último, se hace referencia al control interno en la simplificación administrativa.

El tercer capítulo tiene como objetivo destacar la importancia del ejercicio y contribución del Administrador Público en la auditoría interna. En el primer punto se ubica a la auditoría interna como instrumento para lograr la calidad; en seguida se destaca la función del Administrador Público en esta tarea; después se considera la auditoría integral en la Administración Pública y por último se hacen algunas consideraciones referentes a este profesional como agente de cambio.

El fin del cuarto capítulo es presentar de manera práctica

cómo se ejerce el control interno en el caso de la Coordinadora del Sector Comercio. En primer lugar se indican los integrantes del sector; posteriormente se hace la ubicación del órgano interno de control en la SECOFI, así como en las entidades coordinadas; después se señala cómo ejerce su función de coordinador en materia de control interno; asimismo, se menciona la evaluación de esta función y se presenta una propuesta de corrección a las limitaciones encontradas.

Finalmente, se presentan las conclusiones derivadas de la investigación.

## **CAPITULO I. MARCO TEORICO DE LA AUDITORIA.**

La civilización actual en su aspecto técnico y del conocimiento se caracteriza por un desarrollo dinámico y de características progresivas. Los conocimientos enseñados a los estudiantes corresponden a recientes investigaciones y resultan en nuevas inquietudes que mantienen este esfuerzo por conformar nuevas teorías y principios que apoyen el desempeño de las actividades humanas en diversas áreas del saber.

Particularmente en relación al área de auditoría se ha desarrollado un importante cuerpo de teorías, conceptos y principios en los cuales se apoya el estudio y la práctica de auditoría.

Así, para poder abordar nuestro objeto de estudio que es el papel del administrador público en la auditoría interna, es necesario, en primera instancia, conocer el marco teórico de la auditoría como fundamento para la investigación.

En primer lugar se hace referencia a las generalidades y conceptos de la auditoría; posteriormente se distingue entre auditoría interna y externa; y por último se presentan los principales instrumentos de auditoría interna.

## **1.1. GENERALIDADES Y CONCEPTOS DE LA AUDITORIA.**

### **1.1.1. ANTECEDENTES.**

Los antecedentes de la auditoría se remontan hasta la antigua Grecia como cuna de la civilización, pues en ella existieron muchos tratadistas que se preocuparon por los problemas del control en los negocios.

Pero no es sino hasta el final de la edad media, en los siglos XIII y XIV, en que las grandes casas comerciales italianas requerían de un medio de registrar sus transacciones, cuando se ideó la técnica contable de la partida doble, la cual fue descrita por Fray Lucas Paciolo en 1494.(1)

De esta forma, los antecedentes de la auditoría están ligados especialmente con la contabilidad; más aún, tradicionalmente suele ligarse a la auditoría con los aspectos meramente contables.

Esto se explica en cierta medida en que también encontramos que durante la edad media, las funciones de la producción no se distinguían de las sociales, no existiendo, por

1 Citado por Martínez Jiménez, Agustín. Algunas Consideraciones sobre la Auditoría Administrativa. Tesis. IPN, México, 1979, p. 48.

tanto, la necesidad de una atención especial a las actividades de la administración.

Incluso durante las primeras etapas de la Revolución Industrial, la producción era dirigida por los dueños de las fábricas, quienes no distinguían entre las funciones de propietario y de administración, entremezclándose y confundiéndose ambas; pues se concentraban principalmente en mejorar sus métodos de fabricación y de producción.

Con las últimas etapas de la Revolución Industrial se genera un considerable desarrollo del sistema fabril y un espectacular desarrollo de los transportes y de las comunicaciones.

Con estos aspectos se define cada vez más un considerable control capitalista sobre casi todos los ramos de la actividad económica. La máquina impone como absolutamente necesario el carácter cooperativo del trabajo, la necesidad de una regulación social; sin embargo, el uso capitalista de las máquinas lleva a una dirección autoritaria a la reglamentación administrativa sobre el operario, teniendo en cuenta la extracción de la plusvalía por los miembros del cuadro administrativo, ejecutivos, directores y supervisores.

Fue a principios del siglo XIX, cuando surgieron grandes reformadores sociales, entre ellos Roberto Owen, que se encontró en el mejoramiento de las condiciones de trabajo y el desarrollo de una comunidad modelo.

Es así como a fines del siglo XIX, la etapa estaba lista para que se atacaran de frente los problemas de la organización como preámbulo de lo que sería la administración científica en cuyo seno se configuraría el uso de la auditoría como una forma de control que del área contable se extendió a otros ámbitos de la organización. Gradualmente, la auditoría fue adquiriendo bases y se fue haciendo más precisa hasta convertirse en algo fundamental para cualquier tipo de empresa, pues es necesaria para contribuir a la buena marcha del negocio, mediante su perfeccionamiento continuo.

Cabe destacar que la auditoría tiene una larga historia en el mundo comercial e industrial, pero el crecimiento de la participación de administrador público en esta actividad pública ha sido un fenómeno relativamente reciente, como se puede observar en el desarrollo de la auditoría en los países en que hoy en día, es una tarea fundamental en la Administración Pública, como Canadá, Estados Unidos, Inglaterra y, por supuesto, México.

En toda su larga historia, hasta el inicio del siglo XIX, la auditoría se desarrolló con una lentitud impresionante; y es solamente a partir de este siglo que pasó por fases de desarrollo de notable pujanza e innovación.

De esta forma es importante considerar la evolución que ha tenido la auditoría en los principales países, particularmente en este siglo, para posteriormente considerarla en nuestro país.

Existe una larga historia de auditores, principalmente de las entidades del sector público, que conforman la escuela británica, ampliando el alcance de los trabajos de auditoría más allá de la examinación de cuentas y sistemas financieros aplicables.

En la primera parte del siglo, el trabajo de auditoría se llevaba a cabo en gran parte en forma fragmentaria y los auditores examinaban los costos comparativos de áreas especiales de actividad o investigaban aspectos aislados de las prácticas administrativas.

A principios de la década de los 80's se aumentó el interés en el desarrollo de los auditores en relación con el valor por dinero como parte de la campaña para mejorar

la eficiencia en el sector público (2).

Los procedimientos desarrollados por esta escuela tienen similitud con el concepto de auditoría interna desarrollado por la escuela canadiense.

Cabe destacar que Canadá es probablemente el país más avanzado en la materia; y una de las más importantes escuelas de auditoría es la canadiense. Desde principios de siglo, el sistema federal de auditoría en el Canadá está descentralizado e incluye auditores externos e internos.

Esta escuela se orienta fundamentalmente a verificar que se cumplan las normas, políticas, etc., sin participar en el procedimiento operativo.

Desde finales de los 70's el Parlamento adoptó el enfoque integral para los trabajos realizados por el Auditor General del Canadá. Desde entonces, la auditoría integral ha sido reflejada formalmente en las legislaciones de las provincias canadienses, como uno de los procedimientos básicos del control.

2 Dallas, Michadel. "El desarrollo de la Auditoría comprensiva en el Reino Unido". Primer Congreso Internacional de Auditoría Integral México, Octubre, 1992.

La escuela canadiense considera tres grandes vertientes de evaluación: la calidad de la información procesada; que los recursos se utilicen con economía, eficiencia y eficacia y que los programas se cumplan.

Por su parte los Estados Unidos importaron algunos elementos de la escuela canadiense, sólo que dadas las particularidades de su régimen económico, se caracteriza por utilizar la auditoría como un medio de verificar que los recursos se apliquen correctamente; siendo el lucro la principal finalidad de las empresas se aplica principalmente en la tesorería y aspectos contables.

Un aspecto importante de esta escuela es el prestigio y reconocimiento que tiene en ese país la auditoría de estados financieros, la reglamentación cada vez más estricta de las responsabilidades ante la sociedad de quienes la practican y los bajos índices inflacionarios, que permiten seguir utilizando como instrumentos básicos de evaluación a los estados financieros de las empresas (3).

3 González Tejeda, Marcos. "Experiencia en el terreno de la Auditoría Integral en otros países". Auditoría Pública. Año 1, no. 2, septiembre de 1991, p. 42

El caso mexicano es probablemente el más reciente y por lo mismo uno de los más completos, puesto que retoma todas las experiencias anteriores y las enriquece.

En este nuevo enfoque de auditorías integrales el objetivo es más ambicioso; pretende evaluar no sólo el grado de cumplimiento del objetivo social o económico encomendado a una dependencia o entidad, sino la razonabilidad del objetivo mismo.

En general al final del siglo pasado la sociedad era completamente diferente a la actual, las organizaciones eran pocas y pequeñas; predominaban los pequeños talleres, los artesanos, los pequeños independientes, los profesionales independientes, etc. Así, a pesar de haber existido siempre el trabajo en la historia de la auditoría en diversas áreas de la administración de las organizaciones, es un capítulo que tuvo su inicio hace muy poco tiempo.

Mientras que hoy en día, la sociedad de la mayoría de los países es una sociedad pluralista de organizaciones, donde la mayor parte de las obligaciones sociales como la producción, la prestación de un servicio especializado de educación o de atención hospitalaria, la garantía de la defensa nacional o de la preservación del medio ambiente, es confiada a organizaciones de servicios públicos, que

son administradas por grupos directivos propios para poder ser más eficaces, para lo cual se valen de la auditoría como parte de las múltiples técnicas y herramientas de la administración.

#### 1.1.2. CONCEPTO.

Una vez conocidos los antecedentes de la auditoría, debe procederse a su conceptualización a fin de facilitar el análisis y comprensión del tema.

Es importante destacar que no existe una definición precisa y universalmente aceptada sobre el término, pero es posible encontrar diversas definiciones que nos dan una idea clara acerca de lo que se entiende por auditoría. A continuación presentaremos algunas de ellas.

William P. Leonard define a la auditoría como "el examen comprensivo de la estructura de una empresa, de una institución, una sección de gobierno, o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas". (4)

4 Leonard, William. Auditoría Administrativa. Ed. Diana, 1988, p. 12.

De acuerdo con esta definición se puede decir que la auditoría implica una revisión y análisis de la organización a fin de hacer consideraciones y precisar aspectos tales como: pérdidas, deficiencias, mejores métodos, operaciones más eficientes y mejorar el uso de los recursos, entre otros.

Por su parte, Fernández Arena señala que la auditoría es "la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución". (5)

Siguiendo a este autor podemos decir que en términos genéricos, auditar consiste en escuchar, revisar y analizar; pero el concepto moderno del término es más amplio y además de oír, implica la necesidad de investigar buscando causas y efectos, así como sus posibles medidas de corrección.

Por otra parte, se ha visto que la costumbre de evaluar en general todas las acciones de los hombres es muy antigua; en efecto, constantemente estamos calificando los actos de

5 Fernández Arena, José Antonio, La Auditoría Administrativa. Ed. Diana, México, 1988, p. 14.

las personas que nos rodean y mentalmente hacemos comparaciones con situaciones, imágenes o actos. De igual manera, en el área de los negocios, nos formamos un juicio acerca de la actuación o de los procedimientos que se siguen. Cuando el resultado final suele medirse más fríamente por las utilidades o pérdidas que muestra un ejercicio o ciclo de operaciones; todo lo cual requiere de la investigación. De ahí algunas de las razones que dieron origen a la creación de la auditoría como técnica depurada de analizar algunos conceptos de la vida del hombre.

Es importante destacar que existen diversos conceptos de acuerdo a las diferentes auditorías dependiendo fundamentalmente de su ámbito de competencia, por lo que es conveniente considerar las más importantes para llegar a una idea general de acuerdo con los fines de nuestro estudio.

De esta manera, la auditoría administrativa se define como "el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano a fin de informar sobre el objeto mismo de su examen." (6)

6 *Martínez Villegas, Fabian. Auditoría Administrativa y el Contador Público. Ed. PAC, México, 1989, p. 27.*

En esta definición se destacan elementos de la administración y la auditoría en general, pues ambas se encuentran unidas para lograr objetivos concretos dentro del estudio de una organización.

Por su parte, Eric Kohler orienta su definición de auditoría al ámbito contable al establecer que "La auditoría es una función indispensable de la contabilidad, ejecuta la revisión profesional y las correcciones consiguientes que aseguran la presentación de información financiera de negocios". (7)

Como se observa en esta definición, el significado de la auditoría se orienta primordialmente a un aspecto de los profesionales de la contabilidad, por lo que resulta un concepto muy limitado pues la auditoría abarca un campo más amplio que la presentación de información financiera.

Así, una definición más amplia es la presentada por Douglas Wood quien señala que: "La auditoría es una evaluación de la eficacia de los procesos de la administración, medida contra criterios adecuados adoptados por la gerencia e identificados por el auditor interno en consulta con la gerencia. Proporciona a los directivos conclusiones y recomendaciones pertinentes,

7 Kohler, Eric L. Auditoría. Ed. Diana, México, 1987.

confiables, objetivas y oportunas para mejorar la administración de operaciones en una forma responsable y efectiva" .(8)

Este autor hace énfasis en una definición que trata de abarcar, potencialmente, todos los componentes de la gama de auditoría.

Este punto de vista global ha dado lugar a que muchos autores definan la auditoría como comprehensiva o integral. Así, se conceptualiza a la auditoría como "una revisión integral de las políticas, procedimientos, sistemas de registro e información financiera de cualquier empresa, a la luz de las operaciones que desarrolla cada departamento o sección de la empresa" .(9)

Así, para los fines de nuestro estudio, entenderemos la auditoría como el proceso de investigación que constituye un examen completo y constructivo, para buscar relaciones de causa y efecto en diferentes áreas de una empresa o

8 Wood, Douglas H. "Auditoría Interna en el Sistema Federal Canadiense, Pasado, Presente y Futuro". Primer Congreso Internacional de Auditoría Integral. México, octubre de 1992.

9 Cárdenas Villalobos, Carlos. "La Aplicación de la Auditoría Integral en la Empresa Pública". En Auditoría Pública. Año I. No. 2, Septiembre 1991, p. 9

entidad, verificando en este nuevo tipo de enfoques de auditorías integrales o comprehensivas el cumplimiento de normas, permitiendo ver lo que el negocio ha logrado y cómo, y lo que espera lograr en el futuro con prospecciones de lo analizado.

### **1.1.3. FINALIDAD.**

Otro aspecto que no puede dejar de considerarse como parte del marco teórico de la auditoría es lo referente a su finalidad, pues esto nos permite ubicar su trascendencia y justificar, de cierta manera, la realización del presente estudio.

En este sentido cabe señalar que el propósito de la auditoría consiste en analizar y evaluar el funcionamiento de una empresa o entidad, comparando lo que se tiene previsto en manuales, objetivos, programas, normas, lineamientos procedimientos etc., en relación a lo que se hace, se logra, cómo se hace y el planteamiento de posibles alternativas de solución en un proceso dinámico e interactivo entre auditados y auditor.

Así, en un sentido ideal su finalidad primordial es ser fiscalizador y en lo posible promotor de alcanzar lo que se planea y programa, así como apoyar a los diferentes

niveles a lograr una labor más eficiente mediante la presentación de resultados que surjan de la práctica de auditorías. O bien, en situaciones graves de desvíos, aplicar medidas correctivas urgentes para corregirlas.

Durante el desarrollo de la auditoría, se pueden realizar diversos estudios específicos del organismo, para determinar a fondo las principales deficiencias que sean causantes de la problemática, presente o futura, ya sea en forma correctiva o preventiva.

Adicionalmente, toma su relevancia al convertirse en una opinión más, con otra visión panorámica diferente a la operación cotidiana en la cual normalmente y a cualquiera suele sucederle el fenómeno de "ceguera de taller" o dicho de otro modo ver el árbol y olvidar el bosque por muy especialista que se sea.

Es de gran importancia que alguien más nos de una opinión adicional de cómo nos ven individualmente, en conjunto, en coordinación, con los objetivos, con los programas, las normas, etc.

#### **1.1.4. IMPORTANCIA.**

La existencia de una función tan importante como es considerada actualmente la auditoría, se debe

primeramente a la dinámica cambiante en los negocios que ha hecho que todos aquellos sistemas que anteriormente eran considerados como prácticos, resultan anacrónicos en otro momento; al crecer las empresas, la situación se hace más compleja, siendo cada vez más importante contar con los resultados y opiniones de la auditoría y el control interno, sobre todo por una más extensa delegación de autoridad.

Hay que considerar así, que los cambios constantes de las relaciones económicas, políticas y sociales, han hecho más difícil y delicada la toma de decisiones, pues hay que situarse más allá de los alcances de las auditorías de tiempos pasados, pues en una empresa ya no sólo hay que cuidarse de la competencia nacional, sino también de la del exterior. (10)

Como se aprecia, son muchas y muy variadas las exigencias que se plantean en la auditoría y que por consiguiente reflejan su trascendencia.

Además, la importancia que en nuestra época tiene la realización de auditorías para las empresas e instituciones, se puede deducir de los objetivos que éstas persiguen, entre los que destacan los siguientes:

10 *Martínez Jiménez, Agustín. Op. Cit. p. 53.*

- El conocer la organización, técnicas y resultados de la empresa o entidad para mejorarlos constructivamente en el presente y de ser posible hacia el futuro.
- Una vez analizada y valorizada se puede lograr el descubrimiento de irregularidades y deficiencias en algunas de las partes, áreas o procesos de la empresa.
- El saber encontrar soluciones adecuadas para resolver las irregularidades descubiertas y prever alguna forma de que se vuelvan a presentar.

En general la importancia de realizar auditorías radica en la misma finalidad de ésta, al realizar un examen y valorizar los métodos y desempeño en todas las áreas.

#### **1.1.5. ALCANCE.**

En cuanto al alcance de la auditoría se puede decir que ésta puede abarcar una función específica, o bien, se le puede dar un enfoque de sistema y puede abarcar una unidad o grupo de unidades que forman un organismo social. (11)

La auditoría se circunscribe a la universalidad de las áreas de la empresa, esto obedece a que sus principios son generales y aplicables en cualquier organismo o unidad.

11 Rubio Ragazzoni, Victor M. Guía Práctica de Auditoría Administrativa. Ed. PRTC, México, 1988, p. 14.

La función de la auditoría consiste en realizar el análisis y dictamen de las actividades que lleva a cabo el organismo, o una de sus unidades, para verificar que se ajusten a los objetivos normas, procedimientos y políticas establecidas, así como para comprobar la utilización racional de los recursos técnicos, materiales y financieros. Asimismo en verificar el aprovechamiento del personal en el desarrollo operacional, y evaluar las medidas de control que aseguran los resultados esperados. Se puede decir que el alcance de la auditoría es muy amplio y variado; en general es una función importante para cualquier tipo de organización, ejecuta la revisión profesional y las correcciones consiguientes que contribuyen a la eficiencia de los negocios y otros organismos. (12)

#### **1.1.6. VENTAJAS.**

No obstante, la auditoría también tiene ciertos límites, ya que no tiene injerencia directa sobre la administración y operación de cualquier empresa y únicamente puede proponer medidas, a manera de sugerencia, respecto a los aspectos evaluados, así como sugerir alguna vigilancia o seguimiento en su corrección.

12 Kohler, Eric. Auditoría. Ed. Diana, México, 1987, p. 16

La auditoría ofrece múltiples ventajas, entre las que se pueden destacar las siguientes:

- Contar las áreas con una opinión adicional a lo que se está haciendo y cómo se está haciendo.
- Vigilar, dar seguimiento a su concreción y promover que los objetivos y programas se logren y con una eficiencia mayor.
- Se vigila y controla la correcta aplicación de los recursos bajo un marco normativo, procedimental, programático, etc.
- Detecta posibles desviaciones.
- Promueve de alguna manera la coordinación y comunicación entre las áreas.
- Aplicación de conocimientos profesionales con gente de experiencia y capacitados en determinadas áreas específicas.
- Promueve la aplicación de normas, lineamientos, procedimientos, objetivos y estrategias de acción o su actualización.
- Aplicación actualizada de conocimientos, ya que el auditor está obligado a promover con su propio trabajo

los avances en el área, así como estar al tanto de la solución de problemas que le permitan resolver con rapidez y eficiencia las situaciones que detecte.

- Detecta fallas de control interno a impulsar para que se corrijan.
- Atención específica de problemas, en virtud de que el auditor debe dedicarse a un trabajo concreto y específico, concentrar su atención, esfuerzo y tiempo, para lograr los resultados deseados.
- Acceso a la información de detalle y mayor posibilidad en tiempo y/o profundidad de análisis.
- Aplicación de cuestionarios de control interno más específicos y/o muestreo de operaciones y procedimientos más amplio en caso de requerirlo.
- Verificación de resultados de las alternativas comprometidas para mejorar la operación.
- Aplicación de sanciones en caso de incumplimiento grave a que ponen en riesgo el patrimonio institucional.
- Revisiones más amplias de conocimiento total del organismo y con mayor detalle de éste, dada su presencia periódica en cada una de las áreas.

- Revisiones a cuestiones específicas y altamente especializadas, aislando el fenómeno en su caso para su análisis y evaluación del producto o resultado, en diferentes etapas y tiempos.

Estas son sólo algunas de las ventajas que hacen conveniente y posible la realización de la auditoría.

## **1.2. AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA.**

Hasta aquí se han expuesto los aspectos y conceptos sobre la auditoría en general, pero es importante tener en cuenta que ésta puede ser interna y externa.

Dado que nuestro estudio se concentrará particularmente en la auditoría interna; es conveniente destacar sus principales características, diferenciándola de la externa; para posteriormente orientarnos exclusivamente al estudio de la misma.

### **1.2.1 CONCEPTOS Y DIFERENCIAS.**

En primer lugar es necesario presentar los conceptos sobre la auditoría interna y externa, destacando las diferencias entre ambas.

La auditoría interna se puede definir como "una función independiente de evaluación, establecida dentro de una

organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la organización". (13)

De acuerdo con esta definición se puede decir que el objetivo de la auditoría interna consiste en apoyar a los miembros de la organización con opiniones desde dentro, con una comunicación y conocimiento más estrecho y amplio de la institución, así como específico en su conjunto; teniendo mayor profundidad y detalle de sus objetivos y resultados al ser integrante de la organización y congruente con las actividades realizadas.

Otra definición importante es la presentada por Alfredo Adam, quien señala que la auditoría interna "es aquella que se realiza dentro del ámbito de una organización o entidad, para dar servicio a la misma y es realizada por personal que depende de dicha entidad". (14)

En relación a esta definición es importante destacar que aún cuando existan dependencias jerárquicas, es hoy muy importante que se de una absoluta independencia mental y jerárquica de parte de dicho personal, para que este tipo de auditoría pueda cumplir con sus objetivos.

13 IMAI. Normas para la práctica profesional de la auditoría interna. México, 1985, p. 9.

14 Adam Adam, Alfredo. La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1989, p. 18

Por su parte, la auditoría externa consiste en el análisis y dictamen de las actividades realizadas por una persona ajena a la organización, generalmente mediante la formulación de un contrato mediante el cual el cliente y el auditor especifican derechos y obligaciones mutuas. (15)

En este sentido, la auditoría externa proporciona, en calidad de consejo, una opinión profesional e independiente. Obtenida ésta como resultado de estudios, investigaciones y evaluaciones de carácter profesional, la mayoría muy específicos, cortos, delimitados en tiempo y espacio, generalmente dirigidos a estados financieros o contables, sin que cuente con una visión más amplia de los efectos en el resto de la organización, los menos sobre auditorías administrativas, de producción, inventarios recursos humanos, etc., quedando bajo la responsabilidad de la persona que tenga la autoridad de la unidad, la ejecución del seguimiento y/o verificación en la aplicación de las sugerencias que se le proporcionen; entendiéndose que la responsabilidad no se puede delegar y es inherente a la función de la dirección.

Así, la auditoría externa la definen generalmente como un "tipo de revisión que se lleva a cabo por profesionales

15 Rubio Ragazzoni, Victor M. Op. Cit. p. 19.

independientes de la entidad, y que en consecuencia, no dependen jerárquicamente de la misma. Su campo de acción puede hacerse muy vasto, ya que normalmente puede comprender todos los campos de la auditoría" (16).

Siguiendo las definiciones anteriores se pueden observar importantes diferencias entre ambos tipos de auditoría.

En primer lugar, mientras la auditoría interna es realizada por una parte integrante de la organización y funciona de acuerdo a las políticas establecidas por el organismo o instancias normativas, la auditoría externa es efectuada por una persona o grupo ajeno a la organización. De ahí se derivaría el grado de conocimiento, profundidad y alcance del producto, libertad y diversidad de las sugerencias, así como su posibilidad de realizarlas, grado de conocimiento de los fenómenos en forma aislada o en conjunto, factibilidad de emplearla, etc.

Otra diferencia importante que se deriva en gran medida de lo anterior, es que en la práctica de la auditoría interna se puede conocer y allegarse de manuales de la organización, de sistemas y de procedimientos dentro de la entidad al detalle que sea requerido, en tanto que la

16 Adam Adam, Alfredo. *Op. Cit.*, p. 19

realización de una auditoría externa en función del tiempo alcance y costo contratado se basa en el punto de partida en las especulaciones y trabajos concretos comprometidos mediante un contrato de auditoría.

#### **1.2.2. COORDINACION ENTRE AMBAS.**

A pesar de las diferencias existentes entre la auditoría interna y externa, en algunos casos se puede llevar a cabo una conjunción entre ambas a fin de lograr mejores resultados, evitar duplicaciones de trabajo complementándolos, llegar a un resultado más amplio, dividir alcances, cubrir más campos, intercambiar información, resultados, alternativas, experiencias y seguimientos.

Esto es importante, ya que los conocimientos de los auditores internos sobre la situación de la organización y experiencia dentro de la misma puede conjugarse con la objetividad global e independencia de ambos enfoques y los trabajos especializados del auditor externo.

Esto es muy importante, ya que el auditor, durante la realización de su trabajo, deberá estar consciente de que actúa con entera libertad, sin influencia mental ni material por parte de quienes contratan sus servicios, ni de cualquier otra persona conectada con la empresa; sus

opiniones, sugerencias o consejos, deben ser resultado de circunstancias y observaciones personales, emitidas con imparcialidad; pero al mismo tiempo, se requiere el conocimiento profundo sobre la entidad y la experiencia interna que puede proporcionar el auditor interno.

Pero para obtener los resultados deseados se requiere la coordinación adecuada entre ambos; para ello, es necesario estipular claramente los propósitos de las auditorías, especificar que el alcance del trabajo no debe tener restricciones y señalar que los auditores externos ni internos tendrán autoridad y/o responsabilidad respecto de las actividades operativas que auditen. Estableciendo con toda claridad los puntos de complementación y coordinación.

### **1.2.3. DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIA.**

Tanto en la auditoría interna como en la externa -más frecuentemente en la primera que en la segunda-, se pueden distinguir diferentes tipos de auditoría, los cuales señalaremos brevemente a continuación.

#### **1) Auditoría Financiera.**

En primer lugar, se comenta la auditoría financiera y contable, que es uno de los tipos más tradicionales. Es importante destacar que la auditoría financiera consiste

en una revisión de los libros y registros de contabilidad, así como el estudio y evaluación del control interno y el procedimiento contable administrativo basados en técnicas, normas y procedimientos de auditoría, con la finalidad de salvaguardar los activos; obtención de información correcta, segura y oportuna; promoción de la eficiencia de operación; adhesión a las políticas prescritas por la Dirección; complementación de las disposiciones legales para la mejor función de sus operaciones.(17)

A continuación se indican algunos elementos que caracterizan a la auditoría financiera.

- Propósito.

su propósito es revisar y dictaminar sobre la situación contable. Revisar total o parcialmente los estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión para efectos ante terceros.

- Alcance.

La situación financiera.

- Orientación.

Estados financieros retrospectivamente, esto es, pasados y presentes.

17 Adam Adam, Alfredo. Op. Cit. p. 43

- Medición.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- Método.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas.

- Precisión.

Ostenciblemente absoluta. Dependiendo únicamente de la confiabilidad y oportunidad de las cifras.

- Interesados.

Principalmente accionistas, gobierno y público.

- Necesidad.

Requerida legalmente.

- Justificación.

La tradición. Cuestiones impositivas, exposición de resultado o rentabilidad, análisis de sanidad financiera.

- Frecuencia.

Regular, cuando menos anualmente. Mayor en auditoría externa.

**2) Auditoría Administrativa.**

La auditoría administrativa se refiere al estudio de la

entidad económica, analizada tanto desde el punto de vista de sus funciones (producción, comercialización, finanzas, relaciones humanas), proceso administrativo (planeación, organización, integración, dirección y control). (18)

De acuerdo con esto, se puede considerar que normalmente el licenciado en administración o el administrador público son profesionistas idóneos para realizar la auditoría administrativa, pues su preparación académica les dota de estos elementos. No obstante, el contador público también tiene cierta participación en este tipo de auditoría.

Los elementos característicos de la auditoría administrativa son los siguientes.

- Propósito.

Revisar y dictaminar sobre cualquier irregularidad dentro de la organización. Verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo.

- Alcance.

Cualquier operación o función de la organización. Por regla general estructural o procedimental.

18 Santillana González, Juan Ramón. *Op. Cit.* p. 14

- Orientación.  
Hacia el estado administrativo, considerando el pasado, presente y futuro.
- Medición.  
Los principios de administración establecidos.
- Método.  
Las técnicas de administración.
- Precisión.  
Relativa.
- Interesados.  
Internos, principalmente la gerencia.
- Necesidad.  
Opcional basada en la prerrogativa de la gerencia.
- Justificación.  
La petición de los ejecutivos.
- Frecuencia.  
Periódica, pero su periodicidad es indefinida en la mayor parte de los casos.

### 3) Auditoría Operacional.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos se refiere a la auditoría en los siguientes términos.

Por auditoría operacional debe entenderse: "El servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad". (19)

Como se observa, esta definición es muy restringida, pues se limita al campo de actuación del contador público.

Así, otra definición más amplia es la presentada por Alfredo Adam, quien señala que la auditoría operacional "consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa, institución, sección de gobierno o cualquier parte de una entidad, para determinar si se tienen los controles suficientes para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de gastos para incrementar la productividad". (20)

19 Comisión de Auditoría Operacional de I.M.C.P. Esquema Básico de la Auditoría Operacional, Boletín No. 1, I.M.C.P. México, julio de 1982.

20 Adam Adam, Alfredo. Op. Cit., p. 73

- Propósito.  
Revisar y dictaminar sobre la operación de la entidad para promover su eficiencia. Determinación de pérdidas y deficiencias, identificación de mejores métodos de trabajo y formas de control; todo esto con el fin de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad.
- Alcance.  
Cualquier operación de la entidad.
- Orientación.  
Hacia el estado operativo, pasado, presente y futuro.
- Medición.  
Análisis de información operativa.
- Método.  
Las técnicas de administración, auditoría y contabilidad generalmente aceptadas.
- Precisión.  
Relativa, dependiendo de lo que se va a medir.
- Interesados.  
Internos, principalmente los niveles intermedios y operativos. Aún cuando en algunas ocasiones interesa a externos de diversos fines.

- Necesidad.

Opcional, prerrogativa de los niveles de operación.

- Justificación.

La importancia de la eficiencia y eficacia operativa.

- Frecuencia.

Periódica e indefinida.

**4) Auditoría Gubernamental.**

La Auditoría Gubernamental "comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la administración pública federal, con objeto de opinar si el control interno, procedimientos e información representan razonablemente la situación real de la institución, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables". (21)

21 Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental. Manual de Auditoría Gubernamental. Subsecretaría de Evaluación de la Secretaría de Programación y Presupuesto, México, 1981.

Los aspectos que caracterizan este tipo de auditoría son los siguientes:

- Propósito.

Analizar si el control interno establecido en las secretarías y entidades del sector gubernamental, coadyuva a mejorar la obtención de: objetivos del gobierno, de la sociedad, y sus propios objetivos en el nivel de operación, aplicación de recursos, desempeño de funcionarios, aplicación de normas lineamientos o procedimientos, cumplimiento de obligaciones, evaluación del resultado, mecanismos de supervisión, control y coordinación, información financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.

- Alcance.

Todas las actividades de la administración pública.

- Orientación.

Hacia el desempeño de las entidades o dependencias gubernamentales para el logro de objetivos, aplicación de recursos y evaluación de resultados.

- Medición.

Objetivos, metas, marco de actuación y aplicación de los recursos en las dependencias y entidades de la administración pública.

- Método.

Principios de auditoría generalmente aceptados, procesos de investigación por especialidad y normatividad de aplicación de recursos públicos y obtención de programas, objetivos y metas.

- Precisión.

En unas absoluta y en otras relativa, dependiendo de lo que se analice, su enfoque, duración y nivel que lo solicita.

- Interesados.

Autoridades gubernamentales, sociedad en general. Y funcionarios de mandos superiores y medios.

- Necesidad.

Requerida, normativamente. Aún cuando su instrumentación es variable dependiendo de diferentes factores, incluyendo el interés de esta materia del titular y funcionarios de las dependencias y entidades.

- Justificación.

Normativamente fundamentada y el interés sobre esta materia de autoridades y funcionarios, así como la orientación y servicios del Estado hacia la sociedad.

"La decisiva participación del Estado en el desarrollo económico, social y político del país, así como la magnitud y complejidad demandan niveles de eficiencia y congruencia en la ejecución de las actividades encomendadas al sector público". (22)

- Frecuencia.

Periodicidad regulada cuando menos una vez al año o intensiva; cuando la problemática así lo requiere, se respeta el programa anual de control y auditoría exigido por la coordinadora de esta acción y del titular de la dependencia o entidad.

**5) Auditoría Integral.**

La auditoría integral constituye uno de los enfoques más recientes en el campo de la auditoría, tanto en el ámbito público como privado. Se considera como un ejercicio de autoevaluación institucional al contemplar un diagnóstico integral que mide el grado y forma en que se están cumpliendo los objetivos sociales de las entidades, comparados con las líneas estratégicas contenidas en los planes y programas de gobierno. (23)

22 Santillana González, Juan Ramón. Conoce las Auditorías. IMCP, México, 1981, p. 157.

23 Vázquez Nava, María Elena. "Auditoría Integral: Un Nuevo Enfoque Multidisciplinario del Control". Auditoría Pública. Año 1. No. 2, Septiembre 1991. p. 25.

La participación de este tipo de auditoría busca superar las limitaciones en las auditorías tradicionales, que en la mayoría de los casos sólo contemplan un aspecto o parte de las organizaciones. Así, las características de la auditoría integral son las siguientes:

- Propósito.

El propósito general de la auditoría integral es la evaluación del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de una dependencia, entidad o programa.(24)

Para cumplir este propósito, la auditoría integral evalúa los siguientes aspectos: El grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia; si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida; y si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

- Alcance.

Se reconoce que la práctica de la auditoría integral puede enfocarse a una parte o a la totalidad de las funciones de la entidad, por lo que la determinación del alcance debe hacerse con base en un diagnóstico

24 *SECOGEF. Auditoría Integral. México, 1991, p. 12.*

preliminar del entorno global de la misma, así como de sus objetivos, metas, programas, controles, sistemas y su interrelación.

- Orientación.

Hacia el funcionamiento integral de las entidades u organizaciones.

- Medición.

Normas de auditoría generalmente aceptadas, (clasificadas en normas personales, normas relativas a la ejecución del trabajo y normas sobre el informe de auditoría), procesos de investigación, análisis comparativo entre marco normativo y su aplicación operativa.

- Metodología.

La metodología a seguir en el desarrollo de la auditoría integral no debe concebirse bajo rígidos esquemas de trabajo, sino que más bien debe considerar cierta flexibilidad que permita su adaptación a las características y peculiaridades de cada una de las diversas áreas y etapas que la misma implica.

- Precisión.

Relativa en unas áreas y absoluta en otras dependiendo de lo que se revise y evalúe.

- Interesados.

Autoridades gubernamentales, funcionarios, empresarios y sociedad en general.

- Necesidad.

Tanto las empresas que permanezcan en el sector público como las empresas privadas, necesitan ser altamente eficientes y producir con calidad total dentro del entorno internacional, para lograr sostenerse y mejorar, proporcionando con ésto un crecimiento económico y social sostenido del país. La auditoría integral responde a la necesidad de contar con instrumentos para tener la capacidad de respuesta a estos retos.

- Justificación.

La misma necesidad señalada justifica la realización de auditorías integrales, haciendo énfasis en la acción preventiva.

**1.3. INSTRUMENTOS DE LA AUDITORIA INTERNA.**

Identificadas las diferencias principales entre la auditoría externa y interna y los tipos de auditoría de que se valen para el logro de sus trabajos, corresponde ahora considerar los instrumentos básicos de esta última, ya que

como hemos indicado nuestro estudio se avoca fundamentalmente a ella.

#### **1.3.1. EL PROCESO ADMINISTRATIVO.**

La forma más elemental de análisis e investigación en la auditoría es, como en todas las ciencias y técnicas, el método científico, utilizado aún sin darse cuenta, ya que sus pasos son los mismos; esto es, observación de lo cotidiano para establecer una o más hipótesis, comprobación de la misma, siguiendo pasos ordenados y demostración de los hechos hasta llegar a un diagnóstico con sus posibles alternativas. Transformado en forma simple y técnica a la auditoría, consiste en tener un marco de referencia (normas, lineamientos, procedimientos, objetivos, metas, etc.) y compararlos con la forma de operación de las instituciones y en caso de existir diferencias, se generan observaciones.

Ahora bien, dentro de las ciencias y técnicas administrativas una de las formas más simples o usuales de análisis o investigación, resulta ser el proceso administrativo, que puede ser considerado como un instrumento de la auditoría interna en la medida que constituye una serie de pasos ordenados sistemáticamente

que tiene por objetivo analizar las etapas de un proceso hasta lograr los objetivos establecidos en una organización.

Aún cuando no existe un total acuerdo respecto a las fases que integran el proceso administrativo, la mayoría de los autores tales como Fernández Arena, Reyes Ponce y Koontz y O'Donell, entre otros, coinciden en señalar la planeación, organización, dirección, ejecución y control, cuando menos, como etapas del mismo, por lo que son las que consideramos aquí.

**a) Planeación.**

"Se puede definir como cualquier curso de acción futura. Selección entre cursos diversos y futuros de acción". (25)

La naturaleza de la planeación se entiende a través de cuatro principios básicos: contribución a los objetivos, primacía de la planeación, extensión de la planeación y eficacia de los planes.

1.- El propósito de cada plan y de todos los planes derivados es familiar a la consecución de los propósitos y objetivos de la empresa.

25 Koontz, Harold. Administración. 8a. edición. Ed. McGraw-Hill, México, 1989, pp. 90-93.

2.- Puesto que las operaciones administrativas de organización, integración de personal, dirección y control están diseñadas para sustentar el cumplimiento de los objetivos, la planeación lógicamente precede a la ejecución de todas las otras funciones administrativas.

3.- Planear es función de todo administrador.

4.- La eficiencia de un plan se mide por el monto de su contribución, a los objetivos, como compensación de los costos y otras consecuencias inesperadas requeridas para formularlo y hacerlo funcionar.

Existen diversos elementos de planeación, entre los que se pueden destacar los siguientes:

1.- Propósitos o misiones.- El propósito de la empresa es la producción y distribución de bienes y servicios económicos.

2.- Objetivos o metas.- Son los fines hacia los cuales se dirige la actividad. Representan no sólo la finalidad de la planeación, sino también el fin hacia el cual se encaminan la organización, la integración personal, la dirección y el control. Constituyen el plan básico de la empresa. Sus metas contribuyen a la consecución de los objetivos de la empresa.

- 3.- Estrategias.- Programa general de acción y un despliegue implícito de empeños y recursos para obtener objetivos amplios. El propósito de las estrategias es determinar y comunicar a través de un sistema de objetivos mayores; establecen una dirección unificada e implican un despliegue de empeños y recursos.
- 4.- Políticas.- Son tipos de planes en el sentido de que son principios generales o maneras de comprender que guían o canalizan el pensamiento y la acción en la toma de decisiones. Deben dejar margen para juzgar a discreción, de lo contrario serían reglas. Debe mirarse como una manera de estimular la elaboración de criterios y la iniciativa dentro de ciertos límites.
- 5.- Procedimientos.- Son planes que establecen un método de manejar hechos futuros; son guías de acción.
- 6.- Reglas.- Son planes en la medida en que revisten el carácter de curso de acción que se toma entre varias alternativas, son la forma más simple, una regla ordena que se tome o no se tome una acción específica y definida con respecto a una situación, es guía de acción, pero no especifica la secuencia en el tiempo, su esencia es que refleja una decisión administrativa

de que se siga o no cierta acción, no permiten ninguna discreción en su aplicación.

7.- Programa.- Es un complejo de metas, políticas, procedimientos, reglas, asignación de tareas, etc., para seguir un curso de acción determinado.

8.- Presupuesto.- Considerado como un plan es la expresión de resultados esperados en términos numéricos. Es un instrumento de planeación.

Para llevar a cabo la planeación es conveniente considerar los siguientes aspectos:

- Estar consciente de la oportunidad. Según el mercado, la competencia, lo que los clientes quieren, nuestros puntos fuertes y débiles.
- Fijar los objetivos o metas. Dónde queremos estar, qué queremos lograr y cuándo.
- Considerar las premisas de la planeación. En qué medio ambiente -externo o interno- operarán nuestros planes.
- Identificar opciones. La más promisoría en cuanto al logro de nuestros objetivos.
- Comparar las opciones en razón de las metas buscadas. Qué alternativa nos dará la mejor oportunidad de

alcanzar nuestras metas al costo más bajo y al mayor beneficio.

- Seleccionar una alternativa. Curso de acción a seguir.
- Formular los planes de apoyo. Para compra de equipo, de materiales, contratación y entrenamiento de empleados, desarrollo de un nuevo producto.
- Expresar en números los planes al elaborar presupuestos.

**b) Organización.**

La función administrativa de organizar consiste básicamente en proyectar y mantener los sistemas de funciones.

En este sentido se puede considerar que organizar es "agrupar actividades necesarias para alcanzar ciertos objetivos, asignar a cada grupo un administrador con la autoridad necesaria para supervisarlo y coordinar en sentido horizontal y vertical toda la estructura de la empresa". (26)

Así, una estructura organizacional debe estar diseñada de manera que sea perfectamente clara para todos; quién debe

26 Koontz, Harol. Op. Cit. p. 252.

realizar determinada tarea y quién es responsable por determinados resultados, eliminando las dificultades que ocasiona la imprecisión en la asignación de responsabilidades.

La eficiencia de la organización descansa en algunos principios básicos entre los que pueden destacarse los siguientes:

- Principio de unidad de objetivo.

Este principio establece que una estructura de organización es efectiva si permite la contribución de cada individuo a la obtención de los objetivos de la empresa. (27)

La aplicación de éste presupone que los objetivos de la empresa se conocen y se entienden, lo cual es un prerequisite básico para la eficiencia de la organización.

- Principio de eficiencia.

Este principio corrobora lo dicho anteriormente, ya que señala que una estructura de organización es eficiente si facilita la obtención de los objetivos deseados, con el costo mínimo o con el menor número de imprevistos.

27 Cfr. Urwick. *Notas sobre la teoría de organización.* American Management Association, New York, 1952, pp 18-55

En general, las actividades deben ser encauzadas al logro de los objetivos, procurando que éstos se logren con esfuerzos mínimos y mayor eficiencia.

**c) Dirección.**

La función de la dirección es fundamental para lograr la realización efectiva de todo lo planeado, por medio de la autoridad del administrador ejercida con base en las decisiones, tomadas directamente o delegando la autoridad, vigilando que se cumplan en forma adecuada las órdenes emitidas.

Es función de la dirección, lograr que los empleados lleven a cabo sus tareas, pero para lograr esto, es necesario seguir y utilizar determinadas actividades o etapas.

Las etapas básicas para la dirección son:

- 1.- Delegación de la autoridad.
- 2.- Ejercicio de la autoridad.
- 3.- Establecimiento de canales adecuados de comunicación.
- 4.- Supervisión constante del ejercicio de la autoridad.

- Delegar.

Es dar a otra persona parte de nuestra autoridad compartiendo la responsabilidad para que a nuestro nombre ejecute ciertas funciones u órdenes.

Reglas de la delegación:

- 1.- Fijar controles apropiados para cada grado o nivel de delegación que se realiza.
- 2.- Delegar con base en políticas y reglas.
- 3.- Evitar la delegación por ensayo y error.
- 4.- Cuanta mayor delegación exista, más se requiere mejorar la comunicación.
- 5.- La delegación requiere ciertos conocimientos y preparación del delegado.
- 6.- Delegar en forma gradual (poco a poco).
- 7.- Adiestrar a los jefes delegados.
- 8.- Al observar entorpecimiento en la ejecución de ciertas acciones, se debe empezar a delegar.

- Autoridad.

Se refiere a la capacidad para influir en los demás; puede ser de diversa naturaleza:

- . Formal; se recibe de un jefe para ser ejercida sobre otras personas o subordinados.
- . Operativa; no se ejerce directamente sobre las personas, sino más bien da facultad para decidir sobre terminadas acciones.
- . Técnica; se tiene en razón del prestigio y la capacidad que dan ciertos conocimientos, teóricos o prácticos que una persona posee en determinada materia.

. Personal o carismática; es la que poseen algunos individuos en razón de sus cualidades morales, sociales, psicológicas, etc.; de acuerdo con la teoría de liderazgo, se tiene una autoridad carismática en función de los rasgos de personalidad de los líderes. (28)

- Comunicación.

Es un proceso en virtud del cual nuestros conocimientos, instituciones, resultados, normas, objetivos, tendencias y sentimientos son conocidos por otros. Dentro de las organizaciones la comunicación puede ser descendente (de jefes a subordinados), ascendente (de los niveles inferiores a superiores), y horizontal (entre personas de los mismos niveles).

d) Ejecución.

La formulación de un plan y el desarrollo de una estructura organizacional, deriva hacia una situación en la que se debe considerar una alternativa de ejecución que tratará de poner en marcha lo establecido en los planes. (29)

28 Cfr. Weber, Max. Ensayo de Sociología Río de Janeiro, 1971. pp. 32-36

29 Fernández Arena, José Antonio. El Proceso Administrativo. Ed. Diana, México, 1989.

La fase de ejecución se encuentra estrechamente relacionada con la de dirección, ya que la ejecución demanda integridad en todas sus etapas, y por tanto, requiere de una definición clara de la autoridad y de una responsabilidad correlativa, lo cual se ejerce, en gran medida, a través de la dirección.

**•) Control.**

La función administrativa del control consiste en la medición y corrección de desempeño con objeto de asegurar que se están cumpliendo, tanto los objetivos de la empresa como los planes elaborados para lograrlos.

El control es función de todos los administradores, desde los presidentes hasta los supervisores de todas las organizaciones. Algunos administradores en particular se olvidan de que todo encargado de la ejecución de un plan se convierte automáticamente en el principal responsable de llevar a cabo el control sobre la misma. El proceso básico del control dondequiera que se ejerza y sin importar lo que se controle, implica 3 etapas:

- 1.- Establecimiento o fijación de estándares (normas e índices).
- 2.- Medición del desempeño en comparación con tales estándares.

3.- Corrección de las desviaciones con respecto de los estándares y los planes.

Para que los controles funcionen deben elaborarse adaptándolos a los planes y a los puestos, a cada administrador específico, a las necesidades de eficiencia y efectividad. Los controles también deben diseñarse para que detecten las excepciones en los puntos críticos del sistema, de manera que sean económicos y que produzcan acciones correctivas.

Si cuesta más el control que lo que se va a controlar se desecha el control. Los puntos críticos dependen del sistema, son aquellos que pueden romper el proceso.

Principios del control.

- 1.- El control debe contar con estándares prefijados, precisos y cuantitativos.
- 2.- Un control deberá usarse si el trabajo o gasto que impone se justifica ante los beneficios que se esperan de él (carácter medial del control).
- 3.- El control debe concentrarse en los casos donde no se logró lo planeado (puntos críticos).

Reglas de control.

- 1.- Deben reflejar en lo posible la estructura de la organización.
- 2.- En su fijación se debe tener en cuenta la naturaleza de la función controlada (si es cuantitativa o cualitativa).

#### 1.3.2. EL CONTROL INTERNO.

Un segundo instrumento de la auditoría interna lo constituye precisamente el control interno. Al respecto es importante destacar que son numerosos los controles internos sobre las operaciones y que son de interés para el auditor.

La corrección y eficacia del control interno son también examinadas por el auditor, quien deberá estudiar, apreciar e informar sobre ellas.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permitan

determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría". (30)

De esta forma puede decirse que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Otra definición de control interno se refiere a éste como "el proceso de verificar el cumplimiento de aspectos financieros, atención de la economía y eficiencia, y vigilancia de los resultados dentro de la organización, determinando si se están logrando los resultados o beneficios deseados, que fueron establecidos al momento de ser fijados los objetivos por los diversos organismos de autoridad y si la entidad ha considerado opciones que pudieran lograr los resultados deseados a menor costo".(31)

30 Cfr. IMCP. Estudio y Evaluación del Control Interno. Boletín E-02.

31 Adam Adam, Alfredo. Op. Cit. p. 40

Como se observa, estas definiciones se refieren al control interno de manera general dentro de cualquier tipo de organización. No obstante, este control algunos autores lo dividen en operativo y contable.

El control interno operativo consiste en revisar en detalle el flujo de la operación a través de los diferentes departamentos o secciones que intervienen para comprobar aspectos tales como la existencia y vigencia de adecuados procedimientos, documentos y registros empleados; así como la suficiencia, exceso o ausencia de normas y políticas y su repercusión en la eficiencia de la función. (32)

En general, el control interno operativo verifica la eficiencia en la operación de las entidades o unidades.

Por su parte, el control interno contable se refiere al proceso de verificar que el sistema de registro y la contabilidad presupuestal se mantengan actualizados y se concilien periódicamente con los auxiliares respectivos; y en general, determinar la adecuada ejecución de los recursos financieros y su registro contable. (33)

32 *SECOGEF. Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría. Boletín A-310, México, 192, p. 10*

33 *Ibid. p. 15.*

Es importante destacar que el control interno tiene también un carácter preventivo, y no sólo correctivo, orientándose a optimizar los mecanismos y procedimientos de evaluación que aseguren eficiente manejo de los recursos.

Por lo tanto, el control interno constituye un instrumento de la auditoría interna que está diseñado para asegurar que los objetivos se alcancen.

### **1.3.3. METODOLOGIA.**

La metodología de la auditoría interna está determinada, en cierta medida, por el tipo de auditoría y los objetivos específicos que se persiguen. No obstante, existen ciertos elementos comunes a cualquier tipo de auditoría.

Así, una metodología general comprende los siguientes elementos básicos: (34)

#### **- Planeación.**

La planeación de la auditoría es la función donde se define el desarrollo secuencial de las actividades encaminadas dentro de los programas, así como la determinación del

34 Cfr. Santillana González, Juan Ramón. Op. Cit. pp. 68-69.

tiempo requerido para el desarrollo de cada una de sus etapas.

La finalidad de la planeación consiste en poder prever, anticipadamente a la acción, todos aquellos factores que se requieran, el curso de acción a seguir en pro de los objetivos esperados.

- Análisis.

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una unidad determinada, de tal manera que constituyan unidades homogéneas y significantes.

- Inspección.

Es el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de su autenticidad y condiciones específicas.

- Evaluación de resultados y recomendaciones.

Terminada la investigación o inspección, el auditor procederá a formular sus conclusiones considerando los siguientes puntos:

. Concentración de datos:

Consiste en la recopilación e identificación de todos aquellos datos obtenidos.

. **Clasificación de datos:**

Su propósito es facilitar el mecanismo para proceder a su análisis, clasificación, identificación, entre ellos la evaluación de la información contenida.

. **Evaluación de resultados:**

Es necesario hacer una justa evaluación a fin de considerar los problemas importantes que merecen mayor atención. Así como su forma de agruparlos y cruzarlos.

. **Determinación de la solución:**

Es la propuesta a que ha llegado el auditor, después de haber evaluado los resultados de las investigaciones que efectuó, tanto en gabinete como en campo, tomando en consideración el marco de referencia establecido.

Esta metodología puede ser aplicada a cualquier tipo de auditoría, aunque como ya se indicó, puede ser ajustada a cada caso particular.

**1.3.4. PROGRAMA.**

El programa de auditoría es la relación escrita que contiene ordenados lógicamente los trabajos a realizar durante un período determinado; así como las fechas de iniciación y terminación de cada trabajo.

En este programa es necesario señalar todos los trabajos que han de realizarse para lograr los objetivos propuestos, siendo de gran importancia que se incluyan en él, todas las consideraciones posibles, a fin de que la auditoría se desarrolle con eficiencia y eficacia.

La elaboración de programas de auditoría permite, entre otras, las siguientes ventajas:

- Conocer el trabajo realizado y el pendiente a ejecutar.
- Conocer discrepancias entre tiempo programado y el que realmente fue utilizado en cada trabajo.
- Imponer las medidas necesarias con oportunidad, cuando existan discrepancias de consideración en los plazos fijados y volúmenes de ejecución.
- Apreciar que las labores encomendadas a cada persona se hayan efectuado con oportunidad y determinar en el caso contrario responsabilidades.
- Considerar situaciones imprevistas y tomar decisiones al respecto.

A fin de que lo estipulado en el programa de trabajo se desarrolle con mayores probabilidades de éxito, es conveniente que éste se formule con la participación del

personal que tendrá que intervenir directa o indirectamente en su ejecución, pues de su aprobación conjunta resultará la coordinación de trabajos y la aceptación de responsabilidades, que permitirá el adecuado desarrollo.

#### **1.3.5. EL AREA DE AUDITORIA INTERNA.**

El término área o departamento de auditoría interna "incluye cualquier unidad o actividad dentro de la organización que realiza funciones de auditoría interna". (35)

De esta definición se deduce que el área de auditoría, es evidentemente un instrumento esencial para esta actividad, para ello, esta área debe considerar los siguientes aspectos:

- Deberá asegurarse que la experiencia técnica y la formación académica de los auditores, sean las apropiadas para realizar las auditorías.
- Deberá contar u obtener los conocimientos, experiencias y disciplinas necesarias para llevar a cabo sus responsabilidades.

35 IMAI. *Op. Cit.* p. 13.

- Deberá asegurarse que las auditorías son dirigidas, supervisadas y ejecutadas en forma apropiada.

Es importante destacar que la ubicación o nivel organizacional del departamento de auditoría interna deberá ser jerárquicamente tal, que le permita el cumplimiento de sus responsabilidades de auditoría con la mayor amplitud y cobertura posible, así como con la independencia mental libre de influencia de las áreas operativas y sus opiniones técnicas apegadas al marco de actuación.

En cualquier caso, dicha área debe contar con el apoyo directo de la máxima autoridad jerárquica del organismo, la Gerencia -Director General- o Consejo de Administración para que puedan lograr la cooperación de los auditados y poder realizar su trabajo libre de interferencias.

Esto es, que resulta más conveniente y provechoso que reporte a una persona que en la organización tenga suficiente autoridad sobre las demás áreas para fomentar su independencia y para asegurar una amplia cobertura de la auditoría, una adecuada consideración a sus informes y apropiadas acciones en las recomendaciones que constituyen la razón de ser del área.

Además, deberá tener comunicación directa y regular con el nivel máximo, lo que ayudará a asegurar en mayor grado

la independencia y constituye un medio para que el consejo y el director se mantengan informados sobre asuntos de mutuo interés.

Cabe destacar que el área de auditoría interna deberá proporcionar la seguridad de que las auditorías internas son apropiadamente supervisadas por las instancias competentes, que garantice un procedimiento continuo de libertad en su trabajo para que comience y termine en forma correcta con el trabajo de auditoría asignado.

En general, el área de auditoría interna constituye un elemento importante para lograr la eficiencia de las actividades de auditoría dentro de cualquier tipo de organización y por lo mismo se debe procurar que su influencia de trabajo y aportación a sus mejoras sea a la totalidad de la empresa o institución en su conjunto. Esto es, procurando que sea a procesos integrados y no sólo a acciones aisladas, verticales o dispersas, que en algunos casos requieren mucho tiempo por atender este tipo de problemas.

## **CAPITULO II. AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.**

Se ha visto que la auditoría constituye una actividad que se puede aplicar tanto en organizaciones privadas como públicas, y que puede ser tanto interna como externa. Así, después de haber considerado los aspectos generales de la auditoría y que constituyen el marco teórico y conceptual de la misma, como fundamento del estudio, corresponde ahora centrarnos específicamente al estudio de la auditoría interna en el sector público.

Para este efecto se considerarán aspectos tales como sus antecedentes y órganos de control interno. Posteriormente se hará un estudio de la Secretaría de Contraloría General de la Federación (SECOGEF), como organismo encargado de control dentro de la administración pública; destacando además su vinculación con los órganos internos de control.

### **2.1. LA ADMINISTRACION PUBLICA Y LA AUDITORIA.**

Se puede decir que la administración pública está integrada por el conjunto de acciones e instituciones necesarias para llevar a cabo el propósito de voluntad de un gobierno. Constituye entonces a una de las partes activas del Estado mismo, cuya función es la aplicación de alguna parte del derecho según ha sido elaborado por los órganos

legislativos e interpretada por los tribunales, mediante los correspondientes procesos de organización y dirección.

Desde esta perspectiva, se tratará de analizar cómo la administración mantiene un vínculo de diversas técnicas administrativas, entre ellas la auditoría interna.

#### **2.1.1. ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.**

En su sentido más amplio, "la administración pública es el gobierno; es decir, todo el conjunto de conducta humana que determina cómo se distribuye y ejerce la autoridad política" (36).

Así, se puede decir que, en cuanto proceso, la administración pública es tan antigua como el gobierno; pues como lo señala Dwight: "tan pronto como se produce la evolución y las diferenciaciones institucionales suficientes para que pueda hablar de gobierno en una sociedad, nos hallamos en presencia de acciones mediante las que se elabora la ley (como expresión del reparto de bienes llevado a cabo por el gobierno) y de acciones

36. Muñoz Amato, Pedro. Introducción a la Administración Pública. FCE, México, 1976, p. 15.

mediante las que se intenta, con más o menos éxito, aplicar dicha ley". (37)

Cabe señalar que el estudio de la administración pública tiene precedentes en épocas anteriores -por ejemplo, los cameralistas de los siglos XVII y XVIII- pero sólo en el siglo XX adquiere ímpetu y difusión, generándose un esfuerzo por analizar los aspectos más específicos y concretos del gobierno para lograr en ellos mejor calidad.

Es importante destacar que la corriente profesional que se interesa en el sector de la administración pública es una fuerza importante en el mundo contemporáneo, que se ha venido desarrollando durante más de un siglo, a lo largo del cual se han planteado diversas definiciones sobre el campo de acción de la administración pública, de las cuales se presentan aquí algunas de las más importantes que muestran la evolución de este sector.

En 1887, Woodrow Wilson definió a la administración pública como "la parte más ostensible del gobierno; es el gobierno en acción, es el ejecutivo, operante, el más visible aspecto del gobierno... la administración está fuera de la

37 *Waldo, Dwight. Un Estudio de la Administración Pública. Random House, Nueva York, 1975, p. 37.*

esfera propia de la política. Las cuestiones administrativas no son cuestiones políticas. Aunque la política fija las tareas de la administración, no debe tolerarse que ella maneje las oficinas administrativas..."(38)

Las aportaciones de Wilson hacen énfasis en una total separación de la administración con la política en el gobierno, aspecto que caracterizó esta fase de desarrollo de la administración pública, que aunque no es aceptable para algunos en términos absolutos, constituyen una base importante para su estudio.

Los intentos de definición fueron avanzando y en 1937 Luther Gulick delimitó el ámbito de la administración pública en lo siguiente: "La administración se refiere a hacer cosas; a la realización de objetivos definidos... La administración pública es aquella parte de la ciencia de la administración que tiene que ver con el gobierno y, por lo tanto, se ocupa principalmente de la rama ejecutiva, donde se hace el trabajo del gobierno, aunque

38 Cfr. Wilson, Woodrow. El Estudio de la Administración. Ed. S. XXI, México, 1967, pp. 42-43.

evidentemente hay problemas administrativos también en relación con las ramas legislativa y judicial". (39)

Como se observa, ya no se hace una separación absoluta entre la administración y la política reconociendo una interrelación entre las diferentes esferas del gobierno; aunque su definición se restringe únicamente a señalar la función sin ocuparse de los propósitos sustantivos.

En el mismo año de 1937, Marshall postuló una definición más amplia, al señalar que: "...la administración se refiere al qué y cómo del gobierno. El qué es la sustancia, el conocimiento técnico de un campo, que capacita al administrador para llevar a cabo su tarea. El cómo son las técnicas de gerencia, los principios que llevan al éxito los programas cooperativos. Cada uno de estos elementos es indispensable; juntos forman la síntesis que se llama administración..." (40)

39 Cfr. Gulick, Luther. "Values and Public Administration", en Paper on the Science of Administration. IPA, New York, 1937, p. 191.

40 Cfr. Dimock, Marshal. El Estudio de la Administración Pública. Rinehart, Nueva York, 1973.,

Este autor tampoco precisa el campo de acción de la administración pública, pues el qué y el cómo del gobierno abarcan todas las fases del sistema político, y no sólo el ámbito administrativo.

Tratando de superar estas limitaciones, Leonard White en 1950 establece que: "definida en sus términos más amplios, la administración pública consiste en todas las operaciones que tienen como propósito la realización o el cumplimiento de la política pública... un sistema de administración pública es el conjunto de leyes, reglamentos, prácticas, relaciones, códigos y costumbres que prevalecen en un momento y sitio determinados para la realización y ejecución de la política pública".(41)

Así, ha ido evolucionando el campo de acción de la administración pública, la cual es conceptualizada de acuerdo con las condiciones del sistema estatal en cada lugar y tiempo.

Ahora bien, los objetivos de la administración pública en sus inicios, dentro de sociedades simples, se limitan a cuestiones tales como el mantenimiento del orden. Además,

41 Citado por Muñoz Amato, Pedro. *Op. Cit.* p. 20.

las instituciones u organismos que desempeñan éstas, y en general todas las tareas de administración son simples, relativamente pequeños y, a menudo, no completamente diferenciados de las instituciones u órganos que sirven a otros propósitos.

Pero al incrementarse el tamaño y la complejidad de las sociedades, al crecer los gobiernos y asumir nuevas funciones, hasta el grado de ser promotor o realizador del desarrollo, y a medida que las instituciones gubernamentales se van diferenciando y especializando, los procesos administrativos se hacen más especializados, y las instituciones que ejercen la actividad administrativa adquieren mayor tamaño, más complejidad y un alto grado de diferenciación.

Así, se puede decir que la Administración Pública tiene antecedentes muy remotos y que para definir su ámbito de acción se requiere considerar si estará determinada su orientación por la teoría del estado que se este aplicando. Así entonces la actuación de la administración pública en un estado policiaco tendrá diferentes matices que una que actúa en un estado promotor del desarrollo. Para el caso mexicano su principal desarrollo y evocación técnica se ha constatado básicamente a lo largo de las últimas décadas.

Esto se debe principalmente, al crecimiento del volumen y complejidad de las organizaciones de la administración pública; lo cual exige a los directivos emplear mejores instrumentos de control e información; esto con el propósito de contar con mayores elementos de juicio para la administración eficiente de los recursos que les han sido confiados.(42)

Asimismo, se observa que la Administración Pública se ha visto obligada a ajustar sus alcances y enfoques, con el propósito de responder a las "necesidades" de desarrollo, llegando a conformar, hoy en día, una completa filosofía administrativa de las funciones asignadas al Estado.

En el caso particular de México, el análisis histórico de la administración pública muestra una gran flexibilidad y capacidad de adaptación del sistema ante los requerimientos económicos y sociales. En efecto, la administración es consecuencia y reflejo de los cambios políticos y sirve de base para consolidar los proyectos de cada régimen.

42 Robles Segura, Raúl. "La Importancia de la Auditoría Interna para el Sector Público". Ponencia presentada en el Segundo Encuentro de Auditores Internos. México, 8 de agosto de 1986.

Unicamente a efecto de analizar históricamente parte del origen del proceso de control interno, es importante señalar que la administración pública mexicana ha descansado en gran medida en las dependencias denominadas como globalizadoras y dentro de ellas las encargadas de formular el presupuesto público; la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y después compartido con la Secretaría de Programación y Presupuesto.

En la primera, cuya influencia en la administración parte de la Colonia, se han gestado por virtud de la ejecución del gasto, algunas de las secretarías que conforman la administración central.<sup>(43)</sup>

En este sentido, se han realizado diversos intentos, desde el gobierno de Calles, por atenuar el predominio de la Secretaría de Hacienda sobre las demás dependencias federales, pero su primer modificación importante fue la creación de las secretarías de la presidencia y de patrimonio nacional en 1958, que integraron el llamado triángulo de la eficiencia y tenían a su cargo la responsabilidad de programar el gasto público y

43 Flores Caballero, Romeo. *Administración y Política en la Historia de México*. FCE, México, 1988, p. 14.

desempeñar las funciones de planeación, coordinación, control y vigilancia del sector paraestatal.

En general, la historia de la administración pública mexicana muestra cómo desde sus inicios se han llevado diversos intentos para mejorarla y adaptarla a las cambiantes exigencias de los programas gubernamentales o de los acontecimientos históricos, adquiriendo cada vez más importancia la auditoría interna, interesándose entre otros tópicos de manera fundamental por el problema de cómo aplicar los mecanismos de control para lograr que las actividades públicas sean llevadas a cabo de manera correcta, prudente y favorable al interés público.

#### **2.1.2. ORGANOS INTERNOS DE CONTROL.**

Para hablar de los órganos internos de control (OIC), es conveniente hacer referencia a los antecedentes que sobre el control interno han existido a través de nuestro devenir histórico; y la historia de este tipo de control entraña aunque la cita sea brevemente, el conocimiento de todos aquellos sistemas y órganos que en diferentes épocas han tenido las facultades, funciones y resultados de su desempeño, de aquellos que han tenido a su cargo el ejercicio del control desde la época precolonial hasta nuestros días.

Al respecto, cabe destacar que ya en el reino azteca, a pesar de los rudimentarios métodos administrativos existían normas y reglas que ordenaban el manejo de los recursos públicos bajo el control de los calpixque, de los hueycalpixque y del cihuacóatl que eran los funcionarios a cuyo cargo se encontraba la recaudación y vigilancia de los tributos que recibía la monarquía azteca, auxiliados con la intervención de jueces.

Además, existían amplias medidas de previsión para evitar malos manejos y desviaciones en las conductas de los funcionarios; y severas sanciones que llegaban a la pena de muerte. (44)

De esta manera se observa que de alguna forma los mecanismos de control preventivo y correctivo de los pueblos prehispánicos sirvieron como modelos para los sistemas administrativos en la época colonial.

No obstante, tales sistemas se hicieron sumamente complicados, pues se establecieron numerosas disposiciones y diversos funcionarios detentaban el control y vigilancia de la Hacienda Real.

44 Cfr. Chavero, Alfredo. México a Través de los Siglos. Tomo II. Libro Octavo, Capítulo XIV., p. 309.

Cabe señalar que en esta época se encuentran remotos antecedentes de algunas de las instituciones y formas de control contemporáneas. Por ejemplo, en cuanto a la obligación de los servidores públicos de realizar una declaración patrimonial en el manejo de los recursos reales en donde se da la actuación colegiada de los denominados oficiales reales, como el contador, tesorero, y veedor -éste último constituye el antecedente de lo que actualmente se conoce como contralor, quienes tenían la obligación de declarar sus bienes antes de iniciar sus funciones.

Otros medios de control importantes en esta época fueron las instrucciones y las confirmaciones reales, que podrían identificarse con lo que actualmente se denomina la normatividad de control, y de manera particular en lo relativo al control de los servidores públicos y a la regulación y existencia de las visitas y juicios de residencia. (45)

Es conveniente señalar que estos últimos constituyen antecedentes importantes de los juicios y procedimientos en el sistema jurídico vigente.

45 Lanz Cárdenas, José Trinidad. La Contraloría y el Control Interno en México. SECOGEF, México, 1987. p. 18.

Otra etapa importante en la historia del control interno en México se ubica entre 1824, con el inicio de nuestra constitucionalidad formal hasta 1917 con la promulgación de la Constitución en vigencia.

En este período histórico se pueden destacar diferentes manifestaciones del control administrativo durante el centralismo y el establecimiento y restablecimiento del sistema federal mexicano. Asimismo, es importante señalar las discrepancias existentes entre Rafael Mangino, con sus marcadas tendencias hacia el control desconcentrado, y Matías Romero, con la centralización de los sistemas de control en la Secretaría de Hacienda.

De esta forma, el control en primera instancia estuvo a cargo de un Departamento de Cuenta y Razón, después de la Tesorería General de la Federación; después fue manejado por una Dirección General de Rentas, por los comisarios y subcomisarios de Hacienda Federal en los estados, hasta llegar a la creación de Contabilidad y Glosa como una dependencia de la Secretaría de Hacienda, en el año de 1910.

De 1917 a 1932 fue un período trascendente, pues se creó y funcionó un órgano particular con el propósito de lograr un perfeccionamiento de los sistemas públicos de

control interno; esto es, el Departamento de la Contraloría General de la Nación.

La importancia de este departamento radica en que además de ser el antecedente directo de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, como lo veremos más adelante, constituye el primer esfuerzo en la evolución del control administrativo de nuestro país para unificar los sistemas y procedimientos de control respecto de los recursos y bienes de la nación.

Con la desaparición de dicho departamento a partir de 1933 el control interno, por una parte, se concentró nuevamente en la Secretaría de Hacienda; y por otra, a través de constantes reformas legislativas, se fue dispersando hasta ubicarse en cinco diferentes secretarías de Estado; a saber: Hacienda y Crédito Público, Programación y Presupuesto, Comercio, Asentamientos Humanos y Obras Públicas y Patrimonio Nacional, y en la Procuraduría General de la República y en la General de Justicia del Distrito Federal.

Durante el período de 1933 a 1988 se desarrollaron considerablemente los sistemas de control, debido al desarrollo económico, político y jurídico del país. Así como por los diferentes enfoques al sistema de gobierno y la participación de éste en la economía nacional.

La Administración Pública, en sus dos vertientes -central y paraestatal- adquirió gran complejidad, de manera que se hacía necesario adoptar nuevos sistemas de control más adecuados para la normatividad, vigilancia, funcionamiento y operación de las unidades de control de la Administración Pública Federal.

Estos antecedentes fueron de alguna manera causa de la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación como órgano globalizador del control.

Se ha visto que a medida que los procesos de la administración se hacen más complejos, suele presentarse asimismo mayor atención a los mecanismos y formas de control.

Como podemos observar en la historia en general, el cuidado, interés, responsabilidad de su establecimiento y funcionamiento compete, en primera instancia, a la alta dirección, así como sobre la utilidad que representa la existencia de sistemas de control; pues sólo de esta forma se logra un adecuado cumplimiento y apoyo a su instrumentación.

En este sentido, "el proceso de control se inicia necesariamente en el nivel directivo y se permea a todas y a cada una de las actividades a fin de involucrarlas en los propósitos que persigue la organización y en las políticas, procedimientos y directrices necesarios para el logro de las metas". (46)

Así, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF) en uso de sus facultades, promovió el establecimiento formal y estructural de órganos internos de control en las dependencias y entidades de la administración pública federal, con orientación, marco de actuación y lineamientos generales aplicables a todo el sector público.

Entre los propósitos enunciados de esta medida fue apoyar la función directiva, examinar y evaluar las operaciones y sistemas de control establecidos y asegurar que el manejo y aplicación de los recursos públicos se llevará a cabo con honestidad y eficiencia.

Como se observa, con esta acción se intentó constituir una respuesta a las mayores exigencias derivadas de la

46 *Idem.*

especialización y complejidad de la administración pública y como ejercicio de la capacidad administrativa del Estado, entendida como "el potencial institucional y operativo que permite ir instrumentando, en la praxis social, los objetivos socialmente aceptados y jurídicamente consignados en la Constitución Política". (47)

Se parte de aquí del concepto de que la administración pública tiene la aptitud, competencia o potencial de establecer los organismos o instituciones necesarios para controlarse a sí misma con el riesgo en algún momento de constituirse en juez y parte del proceso.

Ahora bien, las bases que sirvieron para determinar sus características y el esquema para regular su conformación y funcionamiento, según sus instrumentadores, se encuentran sustentadas fundamentalmente en los resultados de la evaluación de las diferentes alternativas que la administración pública tenía para lograr ese propósito, y los intereses del gobierno de acuerdo al análisis y resultados presentados por el grupo encomendado de esta acción.

47 Carrillo Castro, Alejandro. La Reforma Administrativa en México. Ed. Porrúa, México, 1980, p. 19.

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Las dos opciones principales manejadas eran las siguientes:

**1) La SECOGEF como único órgano de control y auditoría.**

Una primera alternativa consistía en asignar la función de control y auditoría a la propia SECOGEF; pero esto según sus resultados, significaba el establecimiento de una estructura administrativa de grandes magnitudes, representando al mismo tiempo un límite para el efectivo apoyo a la gestión directiva de las entidades o dependencias, debido a la carencia de un contacto permanente con la operación, lo que es fundamental para el ejercicio de esta función.

**2) Delegación total de las responsabilidades de control interno a las dependencias y entidades.**

La segunda alternativa consistía en delegar totalmente las responsabilidades de control y auditoría interna a las dependencias y entidades. La principal limitación y desventaja de esta opción era el riesgo de la falta de coordinación y articulación en el desempeño de estas funciones.

Según los resultados de su evaluación de estas alternativas reflejaron la necesidad de establecer que los órganos de control internos dependieran jerárquicamente del titular

de la dependencia o entidad, pero correspondiendo a la propia SECOGEF la supervisión sobre su funcionamiento y su regulación, unificando criterios metodológicos y resultados que dieran un diagnóstico global del sector público en los mismos tiempos y materias.

De esta forma, pretendía superar los inconvenientes de las dos alternativas descritas en primera instancia, permitiendo el establecimiento de sistemas de control interno acordes a las características particulares de cada dependencia o entidad.

Dentro de este proceso se fueron conformando una a una las contralorías internas en donde no existían y consolidando la mayoría, funcionando de acuerdo a las nuevas condiciones existentes dentro de un proceso de integración a los fenómenos de la Administración Pública Federal.

Es importante señalar que los órganos internos de control (OIC), denominados contralorías internas, son unidades de apoyo creadas al interior de las dependencias y entidades de la administración pública, y su función principal consiste en auxiliar a los niveles directivos en la consecución de los objetivos institucionales y metas establecidos en los planes, programas y presupuestos a su cargo.

### **2.1.3. ADMINISTRACION PUBLICA Y SU FUNCION DE CONTROL INTERNO.**

En términos generales, la función de control está constituida por procedimientos y mecanismos que promueven el cumplimiento de las metas y objetivos de los organismos y entidades de la administración pública.

De esta forma, se ubica a la función de control interno como un instrumento para fiscalizar que los sistemas de control establecidos sean adecuados, suficientes e integrales, sujetos a su periódica verificación para garantizar su vigencia y aplicabilidad.

En efecto, la función de control bien utilizada puede constituirse en una herramienta fundamental para promover o hacer cumplir en mejor forma los compromisos en la administración pública, ya que es a través de su adecuado ejercicio, que los niveles directivos pueden conocer la situación que prevalece en el desempeño de las operaciones, estando en la capacidad de decidir la realización de las acciones que resulten más acordes a la consecución eficiente de los objetivos y metas bajo su responsabilidad.

Al respecto cabe señalar que la función de coordinador en materia de control interno se concibe como una función

independiente de la operación que revisa, analiza, diagnóstica y evalúa el funcionamiento de los controles operativos proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y debido cumplimiento de las políticas y normas establecidas, propiciando en su caso la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

En razón a lo anterior, la función de auditoría es un apoyo a la Administración, al coadyuvar con los niveles directivos para mejorar la eficiencia de las operaciones que tienen a su cargo la eficacia en el cumplimiento del fin propuesto y el uso económico de los recursos.

Dicho apoyo se inicia en su fase de planeación de las auditorías, al obtener de las áreas operativas sus requerimientos del servicio de auditoría, como un elemento importante para la formulación del programa anual de control y auditoría, mismo que tiene una adecuada cobertura de los aspectos prioritarios del organismo.

El auditor efectúa su función manteniendo una actitud mental de independencia ante las operaciones y funcionarios que audita, así como siendo totalmente objetivo en el

desarrollo de su trabajo y en las conclusiones del mismo. Lo anterior le permite emitir juicios profesionales basados en una total libertad de criterio.

Al término de cada revisión, efectuada con el debido cuidado y diligencia de acuerdo a las normas de la profesión y aplicando los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios en las circunstancias, el auditor deberá elaborar un informe relativo al resultado de su intervención.

El informe de auditoría es el documento formal en el cual el auditor consigna el alcance y naturaleza de su trabajo en forma condensada, los resultados que se obtuvieron en el examen realizado, las conclusiones a que se llegó y, en su caso, las recomendaciones que aporta para coadyuvar al mejoramiento de los sistemas de control.

La variedad de tipos de informes que se pueden pedir al auditor es infinita. Mientras más se entienda y se use su especial habilidad y experiencia, mayor será la diversidad de informes y la variedad de problemas que encuentre.

## **2.2. LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION (SECOGEF).**

Una vez considerados los aspectos generales sobre la administración pública y la auditoría, corresponde ahora considerar algunos aspectos relevantes de la SECOGEF como organismo responsable de la función de auditoría en la administración pública, para posteriormente vincularla con los órganos internos de control. Para este capítulo cabe aclarar que se describirán y analizarán topics sobre la SECOGEF desde su creación 1982 hasta 1992 (10 años), a efecto de delimitar periodos determinados en la investigación del tema.

Para ello, en primer lugar se presentan los antecedentes y función de este organismo, como referencia para su estudio; posteriormente se señala su campo de acción; y por último, se hacen algunas consideraciones respecto a la evaluación e interpretación de resultados.

### **2.2.1. ANTECEDENTES Y FUNCION.**

Para facilitar el análisis y comprensión de la función de la SECOGEF en la auditoría interna es conveniente, en primera instancia, hacer referencia a sus antecedentes históricos.

Al respecto cabe señalar que la función de vigilancia y control del ejercicio público, en el ámbito del Poder Ejecutivo, tiene antecedentes de gran significación, siendo fundamental la creación del Departamento de Contraloría que se mantuvo en operación durante el período de 1917 a 1932, al frente del cual se encontraba el Contralor General de la Nación, quien dependía del Presidente de la República.

La creación de este departamento fue un importante punto de partida en la búsqueda de una mayor eficiencia administrativa, dando un lugar relevante a las facultades de revisión e inspección. (48)

A partir de 1926 se desarrollaron y fortalecieron algunas de las funciones relevantes del departamento, en ámbitos tales como la fiscalización del manejo de fondos y bienes de la nación, el examen de créditos otorgados al Gobierno Federal, la verificación en materia de deuda pública, y el registro general de funcionarios y empleados de la federación.

48 *SECOGEF. Antecedentes y Acciones Unidad de Comunicación Social, México, mayo de 1991, p. 19*

En el año de 1932, desapareció el Departamento de Contraloría de la Federación mediante la reforma a la ley de secretarías de Estado.

Al desaparecer dicho departamento se generó un período de dispersión de las funciones que eran de su competencia. En una primera etapa de 1933 a 1947 se dejó a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de intervenir en funciones de inspección y vigilancia, así como en materia de responsabilidades públicas; y el registro de personal federal.

Una segunda etapa abarcó desde 1947 hasta 1958, durante el cual, con creación de la ya desaparecida Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, se desarrollaron funciones en materia de control sobre las entidades paraestatales.

Durante el período que comprende de 1959 a 1976 las funciones de contraloría pública eran compartidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las ya desaparecidas secretarías de la presidencia y del patrimonio nacional.

Esta situación no permitía una visión integral de supervisión y control. De tal manera, en diciembre de

1976, al expedirse la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal fue creada la Secretaría de Programación y Presupuesto como órgano central de los sistemas de planeación y de control, para lo cual se le otorgaron facultades de vigilancia y evaluación de los programas de inversión pública; así como para controlar y vigilar financiera y administrativamente la operación de los organismos públicos federales y para dictar medidas administrativas sobre responsabilidades que afectaran a la Hacienda Pública.(49)

No obstante, aún se observaba una cierta dispersión en la función de control del sector público, ya que la Secretaría de Hacienda junto con otras secretarías conservaban algunas de vigilancia y control; por lo que en 1982 en las modificaciones a la LOAPF -por esto y otras tantas causas- se decidió integrar tales funciones.

Para esto se presentó ante el Congreso de la Unión un conjunto de propuestas legislativas que incluía el Decreto de Reformas y Adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el cual dio origen a la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la

49 Ley Orgánica de la Administración Pública (LOAPF).  
Presidencia de la República. México, 1976. Artículo 32.

Federación. (50)

De acuerdo con dicho decreto, la SECOGEF asumió atribuciones de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto, y la entonces Secretaría de Comercio; de las Procuradurías Generales de la República, y de Justicia del Distrito Federal, así como de las extintas Secretarías de Patrimonio y Fomento Industrial, y Asentamientos Humanos y Obras Públicas; confiriéndole además nuevas atribuciones para completar el esquema de contraloría antes presentado.

Con la creación de la SECOGEF se pretende restablecer un mecanismo unitario, sistemático y global sobre las funciones de control del ejercicio de los recursos públicos.

En este sentido, la función básica otorgada a la SECOGEF es la planeación, coordinación y organización del sistema nacional de control y evaluación de la gestión pública.(51)

50 "Decreto de Reformas y Adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal". Publicado en el Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 1982.

51 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Artículo 32 bis.

### 2.2.2. ORGANIZACION.

Es importante destacar que por reformas y adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se creó la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. (52)

Sus fines eran reestructurar las instancias de control para el manejo eficaz de los recursos de la Nación, otorgándosele facultades y atribuciones en el orden del control, de carácter normativo de vigilancia y fiscalización, de evaluación y de naturaleza disciplinaria en lo relativo a las responsabilidades de los servidores públicos.

Para ello, la organización de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, fue determinada por su reglamento interior, encontrándose estructurada por un titular del ramo, las subsecretarías "A" y "B", la coordinación general de comisarios y delegados en el sector público, la oficialía mayor, la contraloría interna, las direcciones generales de comunicación social, de planeación, jurídica, de responsabilidades y situación

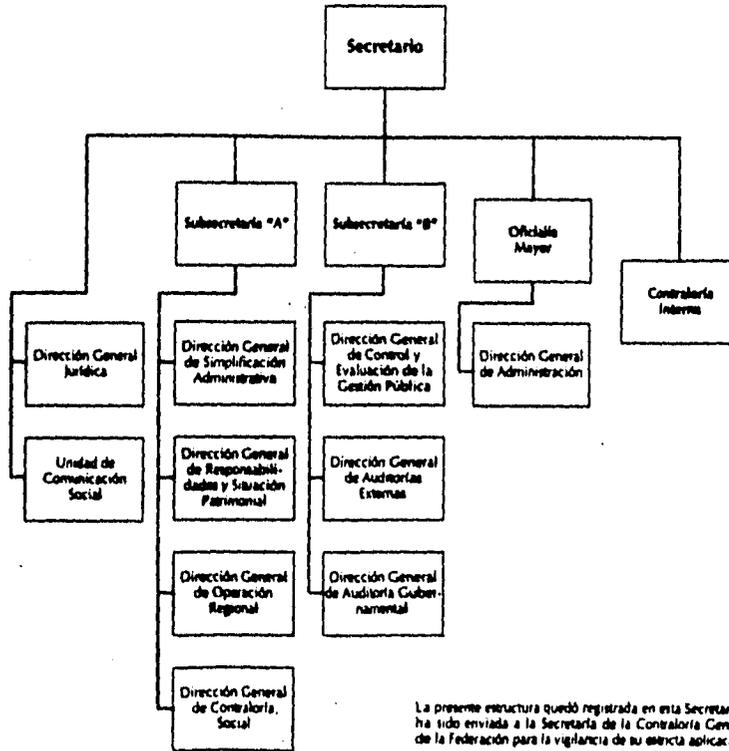
52 De la Madrid Hurtado, Miguel. Decreto por el que se Reforma y adiciona la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Diario Oficial. 19 de diciembre 1982.

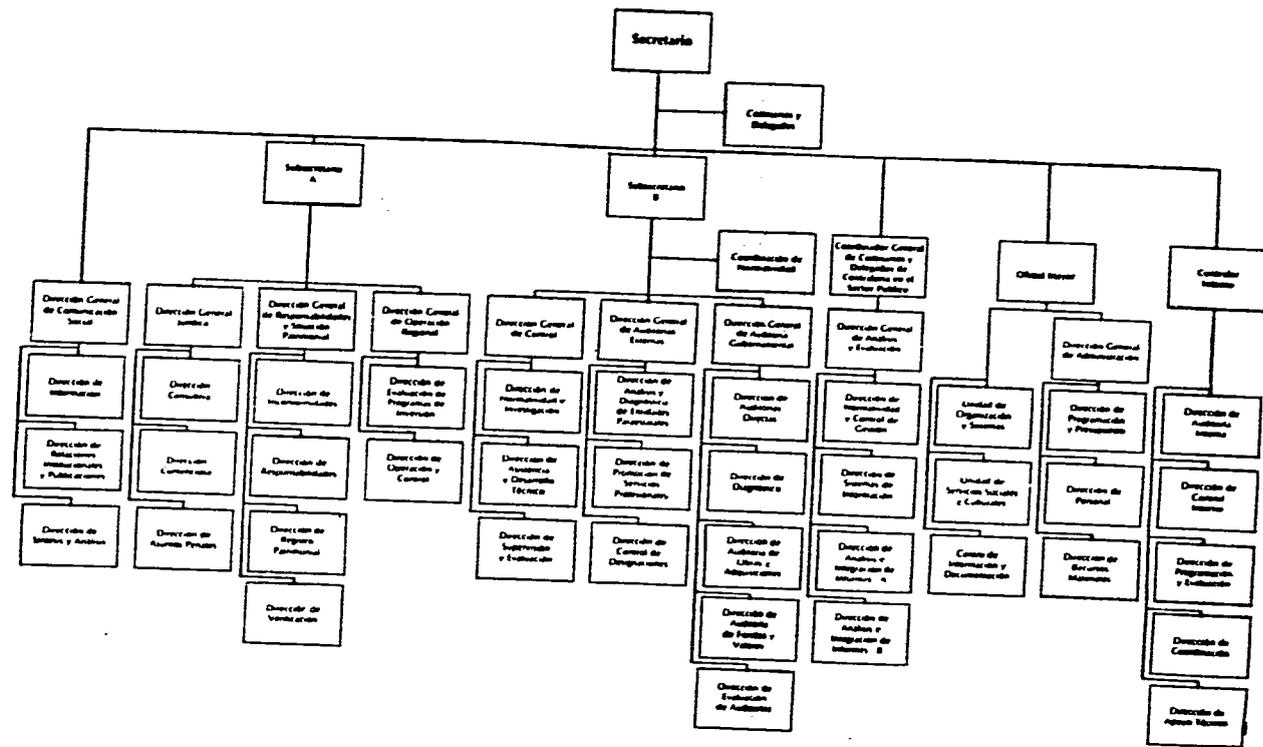
patrimonial, de operación regional, de control, de auditorías externas, de auditoría gubernamental, de apoyo técnico a comisarios y delegados de contraloría, de análisis y evaluación, de servicios administrativos, y de programación, organización y presupuesto, así como las unidades subalternas y las delegaciones regionales o estatales establecidas por acuerdo del titular de la secretaría. (53)

A continuación se presenta el organigrama con que se estructura la SECOGEF.

53 Cfr. SECOGEF. Manual General de Organización.

## ORGANIGRAMA





92  
45

ORGANIGRAMA

A éste organigrama se le hacen sus ajustes y modificaciones para adecuarse a los requerimientos de la Administración Pública y de la propia secretaría mediante su reglamento interior<sup>(54)</sup>; destacando principalmente la creación de la Dirección General de Simplificación Administrativa.

### **2.2.3. CAMPO DE ACCION Y CONTROL (CENTRAL Y PARAESTATAL).**

La SECOGEF ejerce su función primordial en un amplio campo de acción, dentro del ejecutivo federal, tanto en el ámbito central como paraestatal.

En el ámbito central su campo de acción se circunscribe a las secretarías de Estado y al Departamento del Distrito Federal; mientras que en el paraestatal se ejerce en organismos descentralizados; empresas de participación estatal, instituciones nacionales de crédito, organizaciones auxiliares nacionales de crédito e instituciones nacionales de seguros y de fianzas, y fideicomisos.

54 Reglamento Interior de la Contraloría General de la Federación. Diario Oficial. 16 de enero de 1989.

Dentro de estas dependencias y entidades la SECOGEF ejerce su función de control, el cual puede darse a nivel federal, estatal o municipal.

En todo caso, el campo de acción de la SECOGEF de acuerdo al programa de trabajo que se planteó al marco normativo que rige su actuación se puede dividir en diversas áreas o campos específicos siendo los más importantes los que se describen a continuación, destacando las acciones de control que le corresponden.

**1.- Promoción de la eficiencia y eficacia en la gestión gubernamental.**

Las acciones orientadas a mejorar la prestación de los servicios públicos, son un factor importante en el campo de acción de la SECOGEF, quien coordina el esfuerzo para lograr la concertación de compromisos concretos, por parte de los titulares de las dependencias y entidades públicas, con el fin de mejorar estos servicios considerando los elementos tanto de calidad y cantidad como de oportunidad. (55)

55 SECOGEF. Programa General de Trabajo, 1989. Unidad de Comunicación Social. p. 28.

Las acciones de control en este campo están encaminadas a evitar que los ciudadanos cuando realicen sus gestiones ante las oficinas gubernamentales se encuentren con trámites complejos, atención deficiente; e incluso, con abusos y corrupción.

Cabe señalar que la promoción de la eficiencia y eficacia en la gestión pública que lleva a cabo de manera permanente la SECOGEF, asimismo se pretende no se limite exclusivamente al ámbito federal, sino que trascienda hacia las administraciones públicas estatales y municipales.

## **2.- Control, fiscalización y evaluación de la gestión pública.**

La SECOGEF tiene dentro de sus ámbitos de acción la normatividad y coordinación del sistema integral de control y evaluación de la gestión pública.

En este sentido, las acciones de control se orientan a reforzar los sistemas preventivos de control de la Administración Pública Federal para el mejoramiento del control gubernamental, a través de la emisión y actualización de normas y lineamientos que propicien la eficiente aplicación de dicho control.

En los programas de trabajo de las secretarías se contemplan acciones tendientes a vigilar que las dependencias y entidades observen el marco legal que regula sus operaciones, particularmente aquéllas relativas al ejercicio del gasto público, servicios personales y estructuras orgánico-funcionales y ocupacionales. (56)

En este ámbito, la capacitación a los servidores públicos constituye una importante línea de acción, que tiene la finalidad de proporcionar o ampliar conocimientos a los trabajadores al servicio del Estado, en el ejercicio de sus funciones, con el propósito de evitar ineficiencias e ilícitos por desconocimiento de la normatividad en el manejo de los recursos públicos (lo llaman capacitar para prevenir).

### **3.- Auditoría pública.**

En el marco del Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública, le compete a la SECOGEF la función de auditoría gubernamental.

Esta puede ser realizada mediante revisiones efectuadas bajo criterios de selectividad y profundidad con diversas

56 *SECOGEF. Programa de Trabajo 1990. p. 45.*

áreas de la SECOGEF, las cuales verifican y evalúan el manejo adecuado de los recursos públicos y la legalidad del quehacer gubernamental; o por las contralorías internas de las dependencias y entidades paraestatales, con base en los programas de auditoría validados por dicha secretaría.

En cualquier caso, el propósito es reforzar los controles establecidos en el sector público para lograr un manejo más adecuado y racional de los recursos federales. (57)

Las acciones en este ámbito son tendientes a efectuar diagnósticos, con el propósito de detectar aquellas actividades que por su complejidad o importancia puedan ser sujetos a auditoría.

#### **4.- Contraloría social.**

La contraloría social se presupone como un instrumento de concertación política con la ciudadanía, que se traduce en una alianza del gobierno y la sociedad para mejorar la administración pública y el ejercicio de la autoridad. (58)

57 SECOGEF. Antecedentes y Acciones. Op. Cit., p. 33.

58 SECOGEF. Programa General de Trabajo 1990. Unidad de Comunicación Social, México, 1989, p. 15.

Se concibe como uno de los medios para fortalecer las acciones que permitan elevar la calidad de los servicios que el Estado proporciona a la población, ya que el ciudadano se convertiría en vigilante o auditor de las acciones gubernamentales.

La SECOGEF en este campo de acción orienta sus líneas de acción a través de mecanismos operativos expresados fundamentalmente en el Sistema Nacional de Quejas y Denuncias, y en el de inconformidades, así como en el Sistema Nacional de Atención Telefónica a la Ciudadanía (SACTEL).

En este sentido, la SECOGEF ha pretendido ampliar y complementar el ámbito del control y la fiscalización, mediante la acción conjunta de la población y el gobierno; sino fomentar y fortalecer una actitud ciudadana más propositiva y comprometida para perfeccionar tanto las acciones gubernamentales como las de la propia sociedad. (59)

La ciudadanía, a través de estos sistemas puede participar entonces, directa y ampliamente en el mejoramiento de

59 García Pavón, Georgina. "Contraloría Social". En Auditoría Pública. Año II; No. 3, marzo 1992, p. 43.

los servicios públicos y en la elevación y revaloración de la función pública ante la sociedad.

Un aspecto muy importante en este ámbito de competencia de la SECOGEF es un enlace con el Programa Nacional de Solidaridad, que representa una acción gubernamental de primer orden, para apoyar a los grupos sociales que más lo requieran. (60)

Esto se pretende a través de acciones concretas como las siguientes:

- Extender la contraloría social a todos los programas de solidaridad, que operen con base en comités tales como: fondos de producción, escuela digna, niños en solidaridad, fondos municipales, mujeres en solidaridad, hospital digno, y empresas en solidaridad.
- Dar continuidad a las acciones coordinadas con el Instituto Nacional Indigenista (INI), y con el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), para consolidar la contraloría social en los fondos

60 Cfr. Vazquez Nava, María Elena. "Funciones de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación". En Auditoría Pública. Año II, No. 3, marzo 1992, p. 23.

regionales y en los comités del Programa IMSS-Solidaridad (61).

La acción de la secretaría se orienta al control y vigilancia para garantizar que los recursos lleguen en forma oportuna y transparente y que se apliquen precisamente para los fines previamente determinados.

#### **5.- Responsabilidades de los servidores públicos.**

A la SECOGEF le compete conocer e investigar los actos, omisiones o conductas de los servidores públicos para constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los términos que las leyes señalen, y en su caso, hacer las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público prestándole para tal efecto la colaboración que le fuere requerida. (62)

Es así que una de las líneas de acción de las secretarías es vigilar el cumplimiento de las disposiciones y principios contenidos en la Ley Federal de

61 SECOGEF. Programa General de Trabajo. 1992, p. 31.

62 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. México, 1992. Artículo 32-Bis. Fracción XVII.

Responsabilidades de Servidores Públicos para promover que el desempeño de los empleados al servicio del Estado obedezca a criterios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia.

Con un propósito preventivo, lleva a cabo la ampliación y el fortalecimiento de los instrumentos establecidos para el control sobre el patrimonio de los servidores públicos, investigando cualquier queja o denuncia en contra de un servidor público por incumplimiento o irregularidad de sus deberes. (63)

Esto supuestamente dirigido a aumentar el apego a la legalidad y garantizar a la ciudadanía la honestidad y transparencia en la administración de los recursos del Estado.

#### **6.- Evaluación gubernamental.**

Un elemento muy importante que compete a la SECOGEF es la evaluación de la gestión pública que puede constituir un medio preventivo que permita conocer periódicamente el avance de programas, cumplimiento de metas y el ejercicio del gasto, al tiempo que proporciona los elementos y la

63 SECOGEF. *Antecedentes y Acciones. Op. Cit., p. 31.*

información necesaria para corregir cualquier desviación. Esto realizado a través de áreas internas de SECOGEF (comisarios, delegados, subsecretaría A o subsecretaría B), las contralorías internas de dependencias y entidades o despachos contratados exprofeso.

#### **2.2.4. EVALUACION E INTERPRETACION DE RESULTADOS.**

Es necesario tener en cuenta que la auditoría es una tarea permanente; por lo que la evaluación e interpretación de los resultados es un aspecto prioritario para determinar el alcance de los esfuerzos y garantizar mejores avances.

Así, corresponde en esta parte considerar la evaluación de los resultados obtenidos. Para ello, se requiere analizar algunos elementos de que se vale la SECOGEF para realizarlo.

Uno de los elementos que evalúa es el Programa Anual de Control y Auditoría (PACA) elaborado por los OIC con firma del titular de la dependencia o entidad y el propio contralor interno; de estos evalúa los avances y resultados de lo programado y la corrección de la problemática identificada por el OIC así como de los beneficios obtenidos en esta interacción por la institución en su conjunto.

Otros elementos con los que evalúa con similar mecanismo, son los resultados de las auditorías directas realizadas por las áreas de la SECOGEF, auditores externos, Contaduría Mayor de Hacienda u organismo con actitud similar enfocado al análisis y seguimiento de resultados de la inspección.

Como elemento adicional de evaluación, la Secretaría promueve y vigila que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal realicen su autoevaluación de acuerdo con lo establecido por la ley o reglamentación específica en la materia.

Estas acciones de evaluación descritas se fortalecen y tienen un resultado concreto con la realización de reuniones bimestrales entre los titulares de las dependencias coordinadoras de sector, las correspondientes entidades paraestatales y la SECOGEF, generando así medidas preventivas y acuerdos que inciden directamente en un control más amplio de los recursos, en compromisos de incrementar en una mayor productividad, y en mejores elementos para la toma de decisiones de carácter institucional.

Cabe señalar que estas acciones que han sido comprometidas por cada una de las dependencias y entidades, en congruencia con sus atribuciones se dejan documentadas, de

tal manera que los resultados que se obtengan y su cumplimiento son su responsabilidad.

Así, se pueden encontrar elementos de evaluación utilizados por la SECOGEF que muestran supuestamente los alcances obtenidos en cada una de las dependencias federales; así mismo dada la magnitud y el alcance de la labor, se han establecido, particularmente, ciertos mecanismos de evaluación en la SECOGEF que van constituyendo indicadores básicos para realizar su evaluación integral.

También uno de los principales instrumentos normativos que dan pauta para una buena parte de la evaluación de los resultados en la operación específica de la administración pública descentralizada es la Ley Federal de Entidades Paraestatales y su reglamento, este último publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de enero de 1990, y en el cual se precisa el marco jurídico de actuación de las empresas públicas como instrumento y guía de orientación para elevar su eficiencia y productividad y obtener gradualmente mayor autonomía de gestión. (64)

64 SECOGEF. Informe. Programa General de Simplificación de la Administración Pública Federal 1991. México, 1990, p. 18.

### **2.3. LA SECOGEF Y SU VINCULACION CON LOS ORGANOS INTERNOS DE CONTROL (OIC).**

Se ha visto que la SECOGEF tiene entre sus funciones principales de acuerdo a su manual y reglamento el control y evaluación de la gestión pública; para la cual ha establecido un sistema de control y evaluación en el que buena parte de la función de control interno compete a órganos dentro de cada entidad o dependencia de la administración pública; pero al mismo tiempo compete a la SECOGEF la supervisión y regulación para las actividades de auditoría y revisiones; por lo que es muy importante analizar la vinculación que existe entre esta secretaría y los órganos internos de control.

En esta materia, su orientación -hasta donde se puede apreciar-, técnicamente se ha dirigido fundamentalmente a fortalecer y ampliar el sistema integral normado y coordinado por la SECOGEF, y el cual en buena medida es operado por los órganos internos de control de las dependencias y entidades.

Los elementos específicos de esta vinculación que hay que considerar; entre otros, son los referentes a la normatividad, los programas, las acciones de control y auditoría, informes, reportes, etc. que sintetizan en formas de seguimiento y evaluación.

### **2.3.1. NORMATIVIDAD.**

Es importante destacar que en materia normativa, la SECOGEF se vincula con los OIC fundamentalmente a través de la Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Pública (DGCEGP), cuya función principal es coordinar y normar la actuación de tales órganos, así como la capacitación y el análisis de la información por ellos generada.

Esto se realiza mediante la emisión de boletines en donde la DGCEGP, emite cada año los lineamientos generales sobre los que deberán los OIC formular sus revisiones y actividades traducido primordialmente en su Programa Anual de Control y Auditoría (PACA).

Tales programas contemplan todas las actividades de los OIC, desde aquellas referidas a auditorías, hasta las que se refieren a otro tipo de intervenciones especiales, integrales, de flujo, a programas, etc.

Cabe señalar que las normas generales de auditoría pública que regulan el quehacer de los OIC, son en esencia las mismas que norman a la profesión contable y se refieren tanto a las cualidades personales del auditor, a la

ejecución de su trabajo y al informe de auditoría y su seguimiento. (65)

De tal manera, todos los OIC tienen la obligación de apegar su actuación adaptando los requerimientos de cada organismo lo más posible a las normas que emite la SECOGEF a través de la DGCEGP.

En este aspecto se destaca la importancia que reviste para la secretaría el contar con un marco jurídico-normativo que propicie la eficiente y homogénea aplicación del sistema integral de la gestión pública, la unificación de criterios de análisis, metodologías, temporalidad, orientación y alcance de las revisiones a acciones de los OIC.

Así, pretende orientar y participar activamente en la formulación de revisiones, opinión y envío de diversos proyectos de iniciativas de leyes, de reglamentos, decretos, acuerdos, circulares y demás disposiciones relacionadas con la esfera de competencia de la SECOGEF, con el propósito de mantener permanentemente actualizado el marco jurídico-normativo que regula este proceso.

65 Cfr. SECOGEF. Manual de Auditoría Pública. México, 1991, pp. 55-56.

Algunas de las acciones que se han puesto en este sentido son las siguientes: (66)

- Adecuar los lineamientos correspondientes al marco legal del control.
- Elaboración de un marco normativo actualizado para la contratación de los servicios, las adquisiciones, el control y restricciones del gasto administrativo y de comunicación social, la obra pública, así como las reformas y adiciones a esta reglamentación y partidas restringidas.
- Promover la elaboración de las normas que se aplicarán para la celebración de concursos internacionales en esas materias, en coordinación con otras autoridades competentes.
- Apoyar a las dependencias y entidades en la correcta interpretación de las disposiciones vigentes para el control en materia de obra pública, adquisiciones, arrendamientos, prestación de servicios relacionados con bienes muebles, gastos de comunicación social y partidas restringidas así como en materia de responsabilidades.

66 *SECOGEF. Programa General de Trabajo 1990. pp. 50-52.*

- Programa de capacitación a personal de las contralorías.
- Reuniones generales con los contralores explicando dichos ajustes por lo menos una vez al año.
- Establecimiento de programas específicos (modernización, simplificación, etc.).

En general, se puede destacar el interés de mantener la comunicación permanentemente, actualización de la normatividad y demás actividades en relación a su vínculo con los órganos de control interno para la actualización de procedimientos, lineamientos y normatividad.

#### **2.3.2. LOS PROGRAMAS, ACCIONES DE CONTROL Y AUDITORIA.**

Un segundo factor fundamental del vínculo que mantiene la SECOGEF con los órganos de control interno se relaciona con los programas anuales de control y auditoría, los cuales intentan se desarrollen de acuerdo con el enfoque moderno de control que enfatiza el aspecto preventivo sin olvidar el correctivo pensando en el sentido de crear las condiciones necesarias para inducir a la eficiencia y honestidad en el servicio público, evitando la desviación de recursos hacia fines distintos a los autorizados.

Dentro de tales programas se intentan dar prioridad a las acciones tendientes a vigilar directamente y a través de los órganos internos de control, que las dependencias y entidades observen el marco que regula sus operaciones.

En el marco de estas acciones se profundiza el control y evaluación de los órganos internos de control de las dependencias y entidades, con el propósito de mejorar su funcionamiento y la integración de sus estructuras, funciones y recursos. (67)

Sobre estas bases, se lleva a cabo la vigilancia y el seguimiento selectivo de los programas anuales de control y auditoría en forma trimestral y con formatos definidos para este fin de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, revisando que los sistemas, áreas y procesos prioritarios y estratégicos de la gestión pública se orienten en buena parte de sus revisiones hacia un enfoque eminentemente preventivo, de acuerdo a la naturaleza y características específicas de cada entidad o dependencia.

Esto lo realiza la SECOGEF con la participación de los titulares de los órganos internos de control, buscando el

67 SECOGEF. Programas de Control y Auditoría. México, 1992.

análisis y la evaluación sistemática de la problemática general de dependencias y entidades, como un fenómeno global de la administración pública para facilitar, al mismo tiempo, el seguimiento de las medidas correctivas que se implanten a nivel general de las estructuras de gobierno.

Adicionalmente promueve: la asistencia y el desarrollo técnico de los servidores públicos de los órganos internos de control; el reforzamiento de los sistemas mediante la participación intensiva en comités de control y auditoría; acordando la solución de la problemática resultante en los actos de fiscalización detectada por diferentes instancias que participan en la revisión del control interno, (auditores externos, áreas de SECOGEF, coordinadoras de sector).

De acuerdo con lo anterior se puede decir que una prioridad en los programas anuales de control y auditoría es que los órganos de control interno alcancen los objetivos y metas para los que fueron creados bajo lineamientos y prioridades marcados, tipos de revisión, tiempos y recursos invertidos, metodologías de trabajo en las revisiones, mecanismos y procesos de información, instancias a las que se debe informar, mecanismos de coordinación con otras instancias, etc.

### **2.3.3 COMITES DE CONTROL Y AUDITORIA.**

Otro punto que es importante destacar es lo referente a los Comités de Control y Auditoría, considerando principalmente sus objetivos, funciones y estructura para revisar en forma global el control interno y áreas que intervienen en él.

Al respecto cabe señalar que tales comités tienen su antecedente como actualmente operan en 1984 en la Secretaría de Industria y Comercio (caso práctico 4.4), dentro de la administración pública como respuesta a la necesidad de contar con un análisis, seguimiento y coordinación sistemática y permanente entre las diferentes instancias que realizan actividades relacionadas al control interno, evaluación y auditorías, auxiliando a los órganos de gobierno de las entidades de algunos sectores.

Los principales objetivos de estos comités son: promover la eficacia, eficiencia y congruencia en la operación de las entidades en que se ubiquen; auxiliar al órgano de gobierno de las entidades en el seguimiento de acuerdos sobre asuntos de control y auditoría, procurando agilidad, contenido técnico y objetividad en la toma de decisiones; comprobar que las recomendaciones emitidas, en su caso, por: la Contaduría Mayor de Hacienda se lleven a la

práctica y se informe periódicamente a dicha dependencia; y vigilar que el seguimiento de acciones que la SHCP presenta a la Cámara de Diputados se elabore en los términos y plazos establecidos por esa dependencia, las recomendaciones de auditores externos, comisarios, coordinadores de sector o instancias similares.(68)

Como se observa, los comités de control y auditoría tienen importantes objetivos orientados a proporcionar ayuda en la solución de problemas de control y de auditoría para apoyar y dar seguimiento a la operación de las entidades del sector público.

Un aspecto importante para lograr tales objetivos es que los integrantes del comité deben ser servidores públicos plenamente identificados con los fines y objetivos de la entidad.

Los integrantes serán los siguientes:

- a) Un presidente que tiene que ser el Director General de la entidad o su representante.

68 SECOGEF. Normas y Lineamientos que Regulan el Funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría. México, 1989, p. 3.

b) Un secretario ejecutivo que tiene que ser el contralor interno o su representante.

c) Cuatro vocales:

1o. El comisario A o B de la entidad, designados por la SECOGEF.

2o. El Director General de Control y Evaluación de la SECOGEF o su representante.

3o. El Director General de Auditorías Externas de la SECOGEF o su representante.

4o. El auditor general de la secretaría coordinadora de sector o su representante (69).

Además, pueden incluirse como invitados adicionales al comité los servidores públicos que por la importancia de sus funciones y en relación con los asuntos objeto del mismo se justifiquen, en opinión del presidente del comité y con aprobación de sus integrantes, así como el despacho de auditores externos que estén revisando a la entidad.

Por otro lado, entre las principales actividades del comité del control y auditoría se pueden destacar las siguientes:

69 *Ibid.* p. 9

- Selección de contadores independientes.
- Evaluación del propósito de las auditorías.

Esto implica evaluar la suficiencia de las conclusiones del auditor respecto a la confiabilidad de los reportes financieros y a segmentos de la estructura de control interno, así como respecto a las bases para llegar a dichas conclusiones.

- Procedimientos y exámenes de la auditoría.
- Discutir factores determinantes del propósito de la auditoría en puntos como:
  - Distribución de los procedimientos de auditoría entre las unidades de la entidad.
  - Controles significativos sobre el cumplimiento de leyes y regulaciones.
  - Naturaleza de los exámenes de auditoría.
- Revisión de los resultados de auditoría.
- Reporte anual.(70)

A continuación se describen las principales áreas de actuación de los comités de control y auditoría.

70 SECOGEF. Comités de Auditoría del Sector Público.

## **1. Procesos e Informes**

### **Contable - Financieros**

- a) Control Interno.- Partiendo de la base de que el diseño, operación y mantenimiento del sistema de control interno es una clara responsabilidad de la administración, el Comité de Control y Auditoría es solamente responsable de mantener una adecuada visión de su efectividad.

Al ser responsabilidad del Organismo de Gobierno o Consejos de Administración, asegurarse de que la administración mantiene un adecuado sistema de control interno, su Comité de Auditoría debe conocer y entender: (1) la manera específica en que los objetivos del control interno son interpretados y aplicados en la empresa; (2) si del ambiente de control existente y de los procedimientos específicos del control establecidos, puede esperarse que satisfagan sus objetivos específicos de control; y (3) si existen adecuados mecanismos de seguimiento o monitoreo que permitan detectar desviaciones o mal funcionamiento.

Consecuentemente, la participación del Comité de Control y Auditoría generalmente debe limitarse a discutir y revisar los informes que respecto a éste sistema presenten la administración, los auditores internos y los contadores

públicos independientes, ya que cada uno de estos grupos tiene un relevante y diferente papel para contribuir al cumplimiento de las responsabilidades del organismo.

b) Revisión de los Estados Financieros.- Trimestralmente o cuando menos al cierre del ejercicio, el Comité deberá revisar y discutir su contenido, previo conocimiento de: cualquier cambio en la aplicación de principios de contabilidad y su efecto; cualquier cambio de la administración en provisiones, estimaciones o reservas contables; cualquier transacción importante que salga de las operaciones normales o cualquier pérdida o utilidad contingente de importancia y cambios relevantes de las contingencias conocidas.

Es lógico pensar que la atención del comité, en las reuniones que para el efecto celebre, deberá centrarse en los principales renglones de los estados financieros, sus variaciones contra otros periodos, así como en en aquellas áreas que estén expuestas a mayor riesgo.

d) Declaraciones o Revelaciones en Estados Financieros.- Este es un aspecto de especial interés para el Comité de Auditoría ya que en ocasiones se le solicita revisar la suficiencia y precisión de los comentarios o notas relativas a los estados financieros a fin de evitar

incongruencias u omisiones que pudieran inducir a los accionistas o al público en general a errores o malas interpretaciones.

## **2.- Proceso y Reportes de Auditoría**

\* Con relación a la auditoría externa:

Entre las actividades que conciernen al Comité de Control y Auditoría en su interacción con los auditores independientes se encuentran, además de las mencionadas en los tres incisos del punto anterior, la revisión de los resultados de sus intervenciones, centrándose básicamente en:

- . El contenido del dictamen, así como del alcance de las opiniones.
- . Los comentarios de la administración respecto a dichas opiniones.
- . Grado de cooperación recibida.
- . Importancia de los ajustes propuestos.
- . Recomendaciones importantes respecto al mejoramiento de los controles internos, aplicación de principios contables o reportes de la administración sobre los sistemas.
- . Comentarios sobre transacciones importantes o cualquier asunto que los auditores consideren de interés para el Comité.

\* Con relación a la auditoría interna:

Otro de los recursos relevantes para el efectivo funcionamiento de los comités de Control y Auditoría lo constituyen los auditores internos, a quienes en la actualidad se les reconoce tanta competencia y objetividad como la obtenida de los auditores externos, pudiendo proporcionar una ayuda considerable a la administración en su interior y a la propia SECOGEF.

Al igual que los auditores externos, los internos son requeridos para examinar y reportar respecto a los puntos señalados en el apartado de "Procesos e informes Contables-Financieros", pero por tener una cobertura mayor de las áreas y operaciones de la entidad, se les solicita su participación en aspectos en donde no interviene el auditor externo.

Particularmente, las coordinadoras del sector deberán interesarse en los siguientes aspectos:

- . Posición jerárquica y conocimiento formal de naturaleza y alcance de la función de auditoría interna.
- . Estructura organizacional y recursos necesarios para cumplir eficaz y eficientemente con su responsabilidad.
- . Nivel de administración de la función para la integración de sus elementos y calidad de sus intervenciones.

- . Metodología y objetividad en la planeación de la función.
- . Cobertura y enfoque del Programa Anual de Control y Auditoría.
- . Evaluación periódica del grado de cumplimiento del plan de trabajo autorizado.
- . Justificación de las desviaciones respecto a los programas autorizados.
- . Conocimiento y evaluación de los resultados importantes de las intervenciones.
- . Propuestas específicas para el fortalecimiento del control interno.
- . Nivel de atención a las recomendaciones efectuadas (seguimiento).
- . Necesidad o solicitud de intervenciones especiales (programas estratégicos, presunción de irregularidades y evaluaciones en general).<sup>(71)</sup>

Un aspecto común a los auditores internos y externos es el relativo a la independencia de su actuación, la cual a través del Comité se puede ver substancialmente reforzada.

El aseguramiento de la independencia de los auditores le permite al Comité depositar un mayor grado de confianza en

71 Portal, Juan Manuel. Los comités de Control y Auditoría Auxiliares de los órganos de gobierno. p. 22

la información que ha sido examinada por ellos. Dicha independencia se fortalece cuando el Comité es orientado por miembros ajenos a la administración de la Entidad y cuando el Comité se constituye en el canal de comunicación de los auditores con el Consejo.

La contratación de los auditores externos a través de un órgano independiente a la Administración constituye la mejor evidencia de esta libertad de actuación. De la misma manera se puede fortalecer la independencia del auditor interno, al hacerle reportar adicionalmente al Comité pudiendo darse el caso en las empresas privadas, de que sea el propio Comité el responsable para determinar su contratación, separación, asignación de salarios, aprobación de su staff y presupuesto de operación.

Lo anteriormente planteado, permite y asegura el acceso de los auditores internos y externos al Consejo de Administración a través del Comité, lo que deberá complementarse con la adecuada interacción entre los dos cuerpos de auditores y éstos a su vez con otros niveles de control como los Comisarios designados por la SECOGEF y demás autoridades fiscalizadoras a fin de garantizar su integral efectividad.

### **3.- Cumplimiento con Aspectos Normativos y Legales**

Con relación a este aspecto, el Comité pudiera llegar a contar con facultades para evaluar los presupuestos de la Alta Gerencia, los cambios en la estructura de organización y el movimiento de personal de determinadas funciones.

Lógicamente puede solicitar y supervisar revisiones especiales respecto a cualquier situación que pusiera en duda el adecuado cumplimiento de la entidad con las disposiciones legales a que esté sujeta.

### **4.- Acatamiento de un Código de Conducta.**

En las grandes corporaciones es cada día más común y necesario el establecimiento de un código de conducta sancionado por el Consejo de Administración que indique expresamente lo que la organización espera del comportamiento de sus directivos y demás empleados; con ello se asegura que el Consejo de Administración tenga el conocimiento suficiente respecto de las actuaciones y decisiones de la administración.

Un aspecto fácilmente predecible, es que en la medida que se demande una mayor responsabilidad del Consejo de Administración, igualmente se requerirá de un mayor apoyo y respuesta por parte de los auditores internos y externos al Comité auxiliar de dicho Organismo de Gobierno.

En general, los comités de control y auditoría cubren áreas de actividad relacionadas con los estados financieros de las entidades, de la estructura de control interno y del cumplimiento de las leyes y regulaciones, con lo que se pretende apoyar a los órganos de gobierno en las tareas de control.

#### **2.3.4. SEGUIMIENTO Y EVALUACION PERIODICA A LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES.**

Uno de los aspectos prioritarios que se pretende con este esquema, es el mejoramiento de la gestión pública y la elevación de la eficiencia y transparencia en el uso de los recursos públicos.

Para tal efecto, a partir de 1989 se han instituido informes evaluatorios en las dependencias y entidades de la administración pública federal, como resultado de los informes trimestrales que rinden a la SECOGEF los OIC sobre las auditorías practicadas, complementados con los que otras instancias presentan (delegados, comisarios, auditores externos, etc).

También, como ya se comentó, se hacen reuniones de evaluación bimestral de las secretarías, la SECOGEF y sus coordinados en su caso, dando un seguimiento estrecho a los resultados de lo comprometido a nivel cúpula.

De tal manera se ha desarrollado la evaluación como instrumento preventivo del sistema integral de control, permitiendo conocer periódicamente el avance de las metas y programas, el grado de cumplimiento de la normatividad relacionada con el quehacer gubernamental y la administración de recursos, así como el comportamiento en el ejercicio del gasto público, a la vez que proporciona los elementos y la información necesaria para corregir desviaciones y establecer medidas correctivas oportunamente.

Además, periódicamente se efectúa una evaluación integral de los órganos internos de control (OIC), para determinar si la calidad técnica y profesional es aceptable para el tipo y magnitud de la tarea de la auditoría interna que se tiene que ejercer. (72)

De esta forma, se pretende lograr una evaluación permanente de la administración pública y de la forma en que los OIC como órganos auxiliares de esta función contribuyen a realizarla en forma imparcial, ética y con libertad mental.

72 Pasalagua Branch, Juan Manuel, "Los Organos Internos de Control". En Auditoría Pública, Año II, No. 3, marzo 1992, p. 40.

Respecto al sistema de evaluación y seguimiento, las acciones se orientaron principalmente a consolidar los mecanismos y elementos para garantizar la calidad en la evaluación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Tal es el caso y citando como ejemplo algunas acciones globales de resultados internos según informes o ponencias de funcionarios de SECOGEF en donde indican que se han realizado las siguientes acciones.

- A partir de 1990 se analizó en forma particular el comportamiento del gasto de los órganos desconcentrados por función.
- Se ha puesto especial atención en la vigilancia del cumplimiento de las disposiciones de racionalidad y disciplina presupuestales.
- Se llevó a cabo la vigilancia del uso de las líneas de crédito externas para la importación de bienes y servicios a fin de verificar el cumplimiento de la normatividad en la materia. (73)

73 SECOGEF. *Informe de Labores 1989-1990*, p. 38.

- Se integraron los expedientes de 1990, 1991 y 1992, a fin de que las coordinadoras de sector aplicaran las sanciones correspondientes, conforme a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- Durante el período de 1989 a 1992 se logró que todas las dependencias y entidades de cuenta pública, 50 entidades paraestatales no financieras, y 25 intermediarios financieros se librarán del envío de formatos y solamente transmitieran su información, a través de la red telemática del sistema integral de información automatizado.
- Se estandarizó la información relativa a la ejecución de los programas coordinados entre la SECOGEF y las contralorías estatales y se estableció el mecanismo de una sola ventanilla para su recepción y atención, reduciendo formatos y unificando criterios con lo cual se mejoró el proceso de evaluación y coordinación de dichos programas. (74)

Así, han sido cumplidos algunos de los resultados planteados en los programas de trabajo de la SECOGEF en materia de control, fiscalización y evaluación de la

74 SECOGEF. Informe. Programa General de Simplificación de la Administración Pública Federal 1992, p. 41.

administración pública, de acuerdo con los informes que la propia secretaría emite.

#### **2.4. EL CONTROL INTERNO EN LA SIMPLIFICACION ADMINISTRATIVA**

Corresponde, por último, hacer algunas consideraciones referentes al control interno en otra de sus fasetas como promotor de la simplificación administrativa, ya que ésta constituye una labor hacia la cual se orientaron en algunos momentos los esfuerzos de la administración pública; y es precisamente a la SECOGEF a quien se le asigna en el período analizado (1982-1992) su coordinación control y evaluación, función tomada de la extinta coordinación de estudios administrativos de la presidencia y de la unidad de modernización administrativa de la SPP.

Así, es importante considerar que la simplificación administrativa como un esfuerzo permanente y sistemático, pretende conseguir una respuesta orgánico-adaptativa del sector público en todas sus áreas y niveles a las tareas que tiene encomendadas para facilitar a la población y usuarios la obtención ágil o bien orientada de los servicios que proporciona el gobierno federal de sus diferentes niveles e instancias.

Por ello, su objetivo fundamental es "llevar a óptimas condiciones la relación entre los ciudadanos y el Gobierno

Federal, en lo que se refiere a trámites y gestiones ante las oficinas públicas". (75)

Este objetivo fue establecido como guía de acción por el licenciado Miguel de la Madrid al iniciar el Programa de Simplificación Administrativa durante su gestión en la presidencia de la República, constituyendo una respuesta a las demandas específicas de los ciudadanos y de las organizaciones, expuestas en todo el país en el sentido de que la administración pública debe ser ágil, eficiente y honesta.

Cabe señalar que de acuerdo con estas demandas y orientada hacia el cumplimiento del objetivo fundamental, la simplificación administrativa se ha planteado diversos propósitos específicos entre los que se pueden destacar los siguientes:

- Incrementar la eficacia y la eficiencia de las entidades gubernamentales mediante el mejoramiento de sus estructuras y sistemas de trabajo, a fin de aprovechar al máximo los recursos con que cuenta el Estado para cumplir debidamente sus atribuciones.

75 SCGF. Simplificación Administrativa. México, agosto de 1984, p. 5.

- Responsabilizar, con la mayor precisión posible, a las instituciones y a los funcionarios que tienen a su cargo la coordinación y ejecución de las acciones públicas.
- Simplificar, agilizar y desconcentrar los mecanismos operativos de esas entidades, acelerando y simplificando los trámites.
- Ampliar los canales de comunicación; eliminar molestias, requisitos y trato directo innecesario de la ciudadanía con la Administración Pública Federal.
- Hacer que el ciudadano reciba el mejor trato, y atención más eficiente en los asuntos que plantea a la administración; que sienta el interés por parte del servidor público.

El Programa de Simplificación Administrativa para hacer posibles los objetivos establecidos, se basa en una estrategia general que pretende garantizar que, al llevarse a cabo la revisión microadministrativa de cada institución, no se desconozca la necesidad de analizar y reformar los sistemas y sectores macroadministrativos, siempre que sea posible, con criterios uniformes y

coherentes y aprovechando las experiencias que se hayan dado en la realidad nacional. (76)

El punto central de esta estrategia es eliminar aquellos trámites que hacia adentro de la administración pública están sustentados por reglamentos, funciones, procedimientos, etc., pero que hacia el ciudadano sólo representan un trámite que de antemano se sabe no sustantivo; esto es que si se elimina realmente beneficia al público.

Otro aspecto importante es el destacar que dicha estrategia se orienta hacia tres vertientes fundamentales, a saber: la reestructuración de la administración; el mejoramiento y sistematización de la función pública y, la profundización de los procesos descentralizados en la toma de decisiones y el uso y destino de los recursos económicos para atender los problemas que surgen en la base misma de la sociedad. (77)

Aún cuando estas tres vertientes mantienen una relación de complementación, es posible el avance en cada una de manera independiente; en este caso, el desarrollo más

76 Carrillo Castro, Alejandro. *Op. Cit.*, p. 51.

77 Mora Castellano, Alba Alicia. "La SECOGEF como órgano impulsor, coordinador y rector del proceso de simplificación administrativa". V. Reunión Nacional de Controles Estado-Federación, Zacatecas, p. 149.

avanzado de una de ellas contribuirá a que las otras se lleven a cabo con menores dificultades; en tanto que si se impulsan acciones en los tres frentes al mismo tiempo se provocaría una dinámica que permitiría obtener logros a mediano plazo con efectos importantes en las circunstancias inmediatas.

En general, se observa que el control interno en otras de sus fasetas es una tarea fundamental en el Programa de Simplificación Administrativa que tiene bajo su responsabilidad la SECOGEF a fin de lograr los objetivos establecidos orientados a modernizar y hacer más eficiente la administración pública.

### **CAPITULO III. EL EJERCICIO Y CONTRIBUCION DEL ADMINISTRADOR PUBLICO EN LA AUDITORIA INTERNA**

Al pasar revista a la situación actual de la administración pública y la auditoría interna en este sector, se pueden destacar algunos factores relativos a la gestión, dirección y control de los asuntos públicos en México que seguramente tendrán una influencia decisiva en el desarrollo de la disciplina; en la asignación de recursos intelectuales, en la elaboración de doctrinas y en el ejercicio de la profesión.

Un factor importante en estas últimas etapas es el aumento paulatino en el número de funcionarios, pero requeridos a una escala menor por las medidas de restricción presupuestal, la simplificación administrativa y la desincorporación de organismos paraestatales; esta disminución plantea nuevas exigencias a quienes administran, seleccionan y forman a los administradores públicos en una sociedad cada vez más compleja.

A medida que las funciones se van diferenciando y la profesionalización y especialización se exigen, en todos sectores como el control y la auditoría interna, se plantea el problema de dónde y cómo se ha de impartir la enseñanza de la administración de dichas funciones.

Es así que después de considerar los aspectos más importantes en relación a la auditoría interna en el sector público, destacando sus funciones e importancia, corresponde ahora hacer algunas consideraciones respecto al ejercicio y contribución del administrador público en la auditoría interna gubernamental.

Para tales efectos, en primera instancia se hace referencia a la auditoría interna como instrumento para impulsar y promover el logro de la calidad, productividad y resultados; posteriormente a la función del administrador público en la auditoría interna; a la aplicación de la auditoría integral en la administración pública, y por último, acerca del administrador público como agente de cambio.

### **3.1. LA AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO PARA LOGRAR LA CALIDAD**

La manifestación de más trascendencia en la administración pública, que en la actualidad reclama la atención y los esfuerzos de un gran número de estudiosos y profesionales es el interés suscitado por lograr la calidad, productividad y resultados en el desempeño de las funciones administrativas que competen al Estado frente a la

sociedad, como respuesta a su contribución y a sus exigencias de mayor realidad y menos discurso.

La historia de la administración pública mexicana muestra cómo desde sus inicios se han llevado a cabo diversos intentos para mejorarla y adaptarla a las cambiantes exigencias de los programas gubernamentales o de los acontecimientos históricos.

A pesar de que durante mucho tiempo los esfuerzos realizados casi siempre resultaron aislados, sin una relación de continuidad entre ellos y en la mayoría de los casos no respondieron a un plan integral, ni alcanzaron a instrumentarse de una manera completa, ya fuese porque no contaron con el apoyo político y técnico adecuado o con las decisiones oportunas y eslabonadas que se hubiesen requerido para su eficaz implantación. Actualmente en los proyectos de gobierno han incluido, en el marco de la modernización de Estado, llevar a cabo una reforma profunda que tiene como uno de sus fines el lograr la calidad en el cumplimiento de las vastas tareas encomendadas al Estado, mediante un esfuerzo de coordinación y aumento de la productividad.

En este sentido se puede considerar que la auditoría interna constituye un importante instrumento para promover

el logro de estos fines, ya que como herramienta de apoyo, promoción, coordinación, vigilancia y control para la acción gubernamental en su conjunto, puede coadyuvar a incrementar la eficacia y la eficiencia de las dependencias y entidades gubernamentales mediante el aprovechamiento óptimo de los recursos con que cuenta el Estado para cumplir debidamente sus atribuciones.

Como un instrumento esencial del sistema integral de control y evaluación de la gestión pública, la auditoría interna gubernamental, tiene el propósito de verificar permanentemente el cumplimiento de las disposiciones legales y normativas establecidas para que la administración pública federal lleve a cabo el ejercicio honesto, eficaz y eficiente de los recursos públicos. (78)

En este sentido, la función de auditoría interna gubernamental pretende continuar avanzando en su consolidación; ampliando, por una parte, su función de fiscalización de los ingresos y gastos del Estado y, por otra, de revisión del cumplimiento de programas sustantivos señalados por el ejecutivo federal, de los objetivos sectoriales e institucionales, así como de las actividades en las que es susceptible la promoción de la eficiencia.

78 *SECOGEF. Programa General de Trabajo.*

Todo esto puede contribuir de alguna manera a mejorar la calidad en la administración pública, para lo cual se contemplan líneas estratégicas de acción que deben enmarcar la función de auditoría interna gubernamental.

En primer lugar, se considera la aplicación del enfoque de auditoría integral, apoyando en una proporción significativa las actividades de auditoría mediante este enfoque -aunque sin desplazar aquellas que revisten el carácter de especializados- con la participación de grupos multidisciplinarios de auditores gubernamentales, integrándose de acuerdo con normas específicas que coadyuven a la consecución de una mayor calidad.

Por otro lado, la actuación de la auditoría deberá ser en forma programada, y con un enfoque constructivo.

Esto es muy importante para incrementar la eficiencia, eficacia, productividad y calidad de las funciones de administración pública, ya que en función a la magnitud de este sector, las acciones de auditoría gubernamental, tanto las realizadas por la SECOGEF como por los propios órganos internos de control y complementadas por las labores que realicen otros instrumentos y mecanismos del sistema nacional de control, fiscalización y evaluación de la

gestión pública, deben realizarse por excepción, a fin de ejercer un mayor control sobre las acciones que así lo requieran.

Como consecuencia de esto, debe determinarse un universo de dependencias y entidades susceptible de ser auditado, con base en revisiones de carácter sectorial, considerando las dependencias, entidades y órganos desconcentrados, para mayor cobertura de los programas desarrollados por la Administración Pública Federal; así como la política de gasto anual dando prioridad a las acciones relacionadas con el bienestar social; infraestructura económica y la producción de bienes y servicios.

En este sentido la auditoría interna puede servir como un instrumento para lograr que los recursos se utilicen con eficiencia, haciendo que los servidores públicos asuman en mayor grado un concepto de honradez, aunque esto resulta difícil pues en muchos casos predominan los intereses particulares dejando de lado el interés general que es el bienestar de la población.

Ante esta situación, en la realización de auditorías puede incidirse en forma importante en el control preventivo, proponiendo alternativas de solución, obteniéndose con ello un enfoque constructivo en sus acciones, lo que permitirá

la utilización óptima de los recursos, y el reforzamiento de los mecanismos de control, todo esto sin dejar de observar y profundizar en situaciones de presuntas irregularidades que ameriten sanciones a fin de corregir acciones que vayan en detrimento de la eficiencia y calidad.

Así, se insistirá, además, en identificar dependencias, entidades, programas, áreas y procesos, en los que sea factible promover eficiencia, calidad y productividad, ya que es una preocupación de la auditoría interna el racionalizar y hacer más eficiente la administración de los recursos asignados al sector público.

Es importante destacar que una de las limitaciones en la administración pública es que los altos funcionarios no cuentan con el personal necesario en calidad y cantidad para dar seguimiento en el cumplimiento de las metas y determinar si realmente los recursos se canalizan adecuadamente a la población

Por ello, es frecuente que no se informe con oportunidad y precisión a los niveles superiores sobre el destino de los recursos que muchas veces no es el adecuado.

Sin embargo, la auditoría interna sí puede, en algún momento y condiciones, contar con la posibilidad de difundir una adecuada información a todos los niveles sobre la situación existente en relación con el manejo de los recursos de manera que se propicie una mayor transparencia.

Esto es posible si la auditoría interna mantiene una adecuada ubicación, que como se ha señalado, debe ser independiente de las actividades que auditan, pero al mismo tiempo mantener una constante comunicación en todos los niveles. (79)

Así, al ser independiente y desempeñar su trabajo con libertad y objetividad, la auditoría interna puede rendir juicios imparciales, esenciales para la adecuada conducción de las auditorías, que con lo expuesto hasta aquí puede decirse que constituyen un importante instrumento para lograr la calidad en la Administración Pública.

### **3.2. LA FUNCION DEL ADMINISTRADOR PUBLICO EN LA AUDITORIA INTERNA**

Puede considerarse que por el campo de acción, definición y profesiones que tienen ámbito de competencia en la auditoría administrativa dentro del sector público, es una

79 Cfr. IMAI. Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna.

de las auditorías que más se ha prestado a la controversia y divergencia de opiniones. La razón de esto puede ser provocada fundamental y principalmente por un celo profesional entre los que la practican: los contadores públicos, los licenciados en administración de empresas y los administradores públicos, muy similar por su gran cercanía de funciones a lo que siempre ha sucedido con las unidades de organización y métodos o las de desarrollo administrativo.

Lo anterior sin tomar en consideración la existencia de las otras auditorías (financiera, operacional, etc) hasta llegar a la auditoría integral en donde su campo de acción se amplía radicalmente por la cantidad de aspectos y actividades especializadas que puede atacar.

Después de haber visto la importancia que tiene la auditoría interna en el sector público, especialmente como instrumento para lograr la calidad, es conveniente precisar la función del administrador público en dicha auditoría, considerando su formación profesional y campo de actuación frente a los otros profesionistas que pueden intervenir en el proceso de auditoría.

Como se ha señalado, la complejidad creciente de la administración pública y la diferenciación de funciones

plantea un problema en cuanto a la formación de profesionales que desempeñen tales funciones; se trata de un problema de infraestructuras materiales y de medidas de organización; pero también se trata de un problema que afecta el desarrollo de la ciencia, o al menos de la doctrina, pues viene a plantear la cuestión teórica de si la administración es una categoría universal, así como la cuestión práctica de si debe impartirse su enseñanza en general o en relación con el contenido de los diferentes sectores.

Es evidente que el sector público posee características diferentes a las del sector privado, y aún cuando las teorías y principios generales de la administración pueden ser aplicados en cualquier organización pública o privada; la administración pública requiere de profesionistas especialmente formados para desempeñarse en este sector, que conozcan sus particularidades y puedan desempeñarse de acuerdo a su finalidad primordial que es el servicio público, y no un fin de lucro o ganancia; aunque por supuesto, en cualquier caso debe buscar la eficiencia, eficacia y productividad de las organizaciones.

En este sentido, el administrador público es la persona idónea para llevar a cabo las actividades relacionadas con

las funciones administrativas asignadas al Estado, y en particular las relativas a la auditoría interna gubernamental, ya que se trata de un profesional que -por lo menos en teoría- tiene la convicción del servicio público, orientando su esfuerzo a la aplicación correcta de los recursos tanto financieros como materiales y humanos, con una finalidad de beneficio a la colectividad aún cuando en algunos casos se divida por sectores de atención; a diferencia del contador público que sólo se orienta a la utilización de los recursos financieros y del administrador cuyo fin es la obtención de ganancias.

Puede decirse entonces que el administrador público con este perfil puede desempeñar con mayor profundidad y convicción perfectamente las funciones de auditoría interna, ya que su actividad estará orientada a lograr que los sistemas y procedimientos, así como las operaciones y en consecuencia las metas fijadas se estén llevando a la práctica de una manera óptima, honesta y hacia la colectividad, permitiendo una correcta asignación y utilización de recursos para el servicio público, que en última instancia, es el propósito común entre la administración pública y la auditoría interna gubernamental.

Debe anotarse que el administrador público, en la formación de su carrera, va adquiriendo diversos elementos que lo capacitan para poder cumplir con las funciones de la auditoría dentro de la administración pública; entre tales elementos se pueden destacar los siguientes:

**- Contabilidad gubernamental**

La contabilidad gubernamental, aún cuando se basa en las mismas teorías de la contabilidad tradicional, maneja principios específicos, que el administrador público generalmente utiliza desde su formación profesional las teorías de la planeación programación y presupuestación, destacándose principalmente el hecho de que la contabilidad gubernamental se enfoca a un presupuesto por programa. Tal es el caso que su principal elemento de revisión es el clasificador por objeto del gasto en el sector central y algunas paraestatales y en el resto se tienen que establecer catálogos de cuentas muy particulares; enfoque que no necesariamente tienen ni el contador público ni el administrador de empresas.

**- Recursos humanos**

En la formación profesional del administrador público se da una orientación de la administración de personal hacia el

trabajo burocrático, ya que éste se basa en un régimen jurídico diferente al que se maneja en la empresa privada; por lo que las técnicas y herramientas utilizadas deben orientarse particularmente al sector público y no pueden adoptarse, tal cual, los principios manejados en la iniciativa privada.

**- Presupuesto de egresos de la federación**

El conocimiento de todos los elementos y variables que intervienen en la elaboración y aplicación del presupuesto de egresos de la federación es un aspecto importante de la auditoría interna, ya que, en cierta medida, constituye la base para el control y forma de operar la administración de los recursos.

De tal manera, el conocimiento detallado y profundo se contempla en la formación del administrador público, lo que lo capacita para realizar el control presupuestal, control operativo de la administración y de ahí el control interno.

**- Ingresos y egresos del Estado**

Este es un punto muy específico para el administrador público que por regla general el contador, administrador o cualquier otra profesión similar no le son instruidos de

origen hasta que en algún momento llegue a requerir de esta información, pero sin el enfoque de fondo de las finanzas públicas.

**- Planes de desarrollo del estado**

En este caso para el gobierno son los planes de acción a que se compromete a nivel país para la aplicación de recursos y obtención de beneficios para la población; lo cual difícilmente a otras profesiones se les instruye sobre planeación global.

**- Legislación y normatividad gubernamental**

En ninguna de las profesiones se le da tanta relevancia a estos aspectos como a la carrera de Administración Pública. Situación que en la auditoría gubernamental es fundamental para ofrecer cualquier análisis o investigación de su trabajo cotidiano y permanente en las auditorías.

Estas, entre otras muchas materias contempladas en la carrera del administrador público, le proporcionan las herramientas necesarias para llevar a cabo la función de auditoría interna en el sistema gubernamental.

El administrador público puede desempeñarse como auditor interno, ya que su formación profesional le proporciona el

conocimiento, experiencia y disciplinas esenciales para la ejecución de las auditorías internas, entre los que se pueden destacar los siguientes puntos:

- Conocimientos y habilidad en la aplicación y análisis de normas, procedimientos y lineamientos, base fundamental en la auditoría interna para el desarrollo de las revisiones.
- Conocimientos y habilidad en principios y técnicas de planeación, programación presupuestal y finanzas públicas, fundamentos en que se soporta la contabilidad gubernamental.
- Entendimiento de los principios de administración, estando en aptitud de reconocer y evaluar la importancia y efecto de las desviaciones respecto a la eficiencia, eficacia y productividad en los servicios públicos.
- Comprensión de los fundamentos de materias tales como economía, legislación, impuestos, finanzas, métodos cuantitativos y sistemas computarizados de información. Esta comprensión significa la habilidad para reconocer la existencia de problemas reales o potenciales y dar solución oportuna en la auditoría interna gubernamental.

De esta forma, se puede decir que el administrador público tiene una función importante en la auditoría interna gubernamental. No obstante, debe tenerse en cuenta que la auditoría interna es una actividad multidisciplinaria por lo que requiere la participación de diferentes profesionistas especializados que compartan y complementen conocimientos, habilidades y experiencias respondiendo a un enfoque de calidad, que como se ha visto es fundamental en la administración pública.

Esto ha dado lugar a la auditoría desde un punto de vista integral, cuya aplicación en la administración pública es muy importante, como lo veremos en el siguiente punto.

### **3.3. LA AUDITORIA INTEGRAL EN LA ADMINISTRACION PUBLICA**

Se ha visto que la administración pública y las formas de auditoría gubernamental se han venido adecuando para responder a las necesidades cambiantes del entorno nacional e internacional.

Así, las nuevas circunstancias determinaron la necesidad de nuevas formas y vertientes en la auditoría pública, por lo que se ha venido incursionando en áreas más amplias de la gestión gubernamental, de manera que se conozcan aspectos diferentes pero complementarios a los expresados únicamente

en los estados financieros, tales como las revisiones o auditorías operativas, administrativas, de personal y de obra pública, entre otras.

Y es en el marco del proceso de modernización y simplificación de la administración pública que se ha dado la necesidad de vigilar y promover la elevación de sus niveles de eficacia, eficiencia, productividad y calidad, y este tipo de revisiones únicamente proporcionan perspectivas parciales en la materia, por lo que fue necesario realizar esfuerzos adicionales para integrar en un sólo concepto tales acciones aisladas.

Esto ha dado lugar en la administración pública mexicana al desarrollo del concepto de la auditoría integral, que como ya se ha señalado, se refiere a un proceso que engloba la revisión y evaluación de objetivos y metas de las instituciones y de las operaciones en general, respecto del grado de eficiencia, economía y eficacia con que se desempeña una entidad.

Es importante destacar que este tipo de auditoría ha logrado un avance importante en países como Canadá, Inglaterra y Estados Unidos, en donde se han obtenido resultados satisfactorios elevando sustancialmente los índices de eficiencia, eficacia y productividad en procesos

sustantivos, administrativos y financieros, tanto en empresas públicas como privadas.

Retomando tales experiencias, el gobierno mexicano, a través de la SECOGEF, con un grupo interdisciplinario de expertos, instrumentó la auditoría integral, reconociendo las características económicas, sociales y políticas del entorno nacional.

El esquema de auditoría integral que se ha desarrollado dentro de la administración pública mexicana constituye una importante herramienta de gestión del administrador público, complementando, enriqueciendo y ampliando el control gubernamental, dándole una perspectiva globalizadora, acercándose más a un esquema de revisión total que de simple verificación, en donde el administrador público encuentra más cavida a su disciplina.

En este sentido, una de sus características novedosas es su función preventiva y promotora de que se cumplan las metas, ya que se orienta a identificar oportunamente errores humanos, contables y financieros; desviación de objetivo o funciones institucionales; incumplimiento, retraso, o falta de interés, en las tareas y responsabilidades; el abatimiento anormal del ritmo productivo y de la calidad de

los productos o servicios.(80)

Todo ello refleja la utilidad y ventajas de la auditoría integral para la administración pública, pero, tal vez, lo más importante es que proporciona conclusiones que sirven para reencauzar las metas, mediante el adecuado seguimiento de las recomendaciones previstas y garantiza su cumplimiento; auxiliando a los niveles directivos de las dependencias y entidades al proporcionarles informaciones confiable que le servirá para tomar decisiones correctas orientadas a mejorar la productividad, eficiencia y eficacia.

Con esto puede ser posible obtener mayor transparencia en el uso y manejo de recursos en las entidades y dependencias públicas y la satisfacción cualitativa, cuantitativa y oportuna de las demandas sociales.

En general las ventajas de la auditoría integral son indiscutibles, ya que permite obtener información oportuna y confiable, que sirva para tomar decisiones que incrementen la eficiencia de las empresas evitando el desperdicio de recursos humanos y materiales.(81)

80 Vázquez Nava, María Elena. Auditoría Integral. SECOGEF, México, 1991, p. 6.

81 Cárdenas Villalobos, Carlos. "La Aplicación de la Auditoría Integral en la Empresa Pública". En Auditoría Pública, Año 1, No. 2. Septiembre 1991, p. 12.

Ahora bien tales ventajas están dadas en función de su conformación y características, las que toman en cuenta la influencia y el entorno social, económico y tecnológico de la empresa pública, permitiendo aportar información objetiva y diversa para orientar la toma de decisiones hacia la productividad y eficiencia en el ámbito global de la institución.

Un aspecto primordial es que la auditoría integral en la administración pública mexicana prevé un enfoque más amplio en su aplicación que el observado en otros países, ya que atiende al mejoramiento de las entidades no como entes aislados, sino dentro del contexto del sector global paraestatal, y estrechamente vinculado al sistema económico nacional y a la satisfacción de las necesidades sociales.

Este enfoque implica que las verificaciones se realicen observando el nivel de congruencia de sus sistemas de planeación, operación y control con los de la administración pública en su conjunto.

Cabe destacar que como resultado de la aplicación de la auditoría integral en la administración pública habrán de determinarse las oportunidades de mejora tanto en los aspectos sustantivos como en la situación financiera y administrativa de las entidades y dependencias públicas de

manera que los directivos orienten adecuadamente la toma de decisiones hacia las áreas que requieran de atención prioritaria en el corto plazo o en aquellas en que se prevé en el futuro algún problema trascendente y que requiere tomar acciones de mediano y largo plazo.

Hay que estar conscientes de que a pesar de la utilidad y ventajas de la auditoría integral, esta no constituye la panacea que resuelva todos los problemas de la administración pública, pues no es suficiente por sí misma; esto depende directamente del profesional que la aplica, de su sentido común, capacitación teórico-práctica y criterio.

No obstante, la auditoría integral constituye un importante avance en la búsqueda de la eficiencia y productividad del aparato gubernamental.

#### **3.4. EL ADMINISTRADOR PÚBLICO COMO AGENTE DE CAMBIO**

Por último, y con base en todo lo expuesto hasta aquí, es preciso hacer algunas consideraciones referentes al papel que el administrador público tiene como agente de cambio social y cómo puede lograr esto.

Al respecto cabe señalar, que en comparación con la población en su conjunto, algunos administradores de

alto nivel en el gobierno federal, proceden en gran medida de las comunidades que tienen grandes poblaciones, de familias en las posiciones superiores de las categorías de ocupaciones.

Esta combinación de rasgos sugiere que estos administradores de alto nivel gozaron de cierto número de ventajas en su infancia; y esas ventajas hacen aumentar las probabilidades de que tengan en su mayoría únicamente puntos de vista cosmopolitas de la pequeña clase social que representan, y se les ofrece oportunidades educativas atractivas, así como buenas perspectivas de carreras en las ciencias, las profesiones y la administración.

Para esta clase privilegiada o de familias acomodadas, las propias experiencias educativas de este tipo de administradores públicos complementan sus bases de clase superior; casi todos ellos tienen grados universitarios, y una proporción considerable, grados avanzados; un gran porcentaje recibieron su educación en escuelas superiores privadas y obtuvieron sus grados profesionales en los colegios y las escuelas superiores de mayor prestigio.

Así, es fácil concluir que estos funcionarios en su gran mayoría olvidan -si es que en alguna ocasión lo razonaron-

el compromiso que como administradores públicos asumen con la sociedad y mucho menos se pretenda una mística de servicio, solamente lo utilizan como eslogan de campañas.

No obstante, existe un gran número de administradores públicos que provienen principalmente de las clases medias y bajas que han sido formados profesionalmente en las instituciones de gobierno; por lo que se supone que con mayor probabilidad por su forma de vida, contacto con las masas y sus procedimientos están más conscientes de las necesidades prioritarias de la población, manteniendo un enfoque de carácter social, comprometidos para que se cumplan realmente las funciones del Estado y se hagan llegar los recursos públicos a los sectores sociales que más lo requieren.

De esta forma, puede haber muy diversos profesionistas dentro de la administración pública, pero son precisamente los administradores públicos de carrera de la UNAM por venir de origen la mayoría de estos estratos sociales quienes tienen la obligación y posibilidad de constituirse como agentes de cambio, ya que las propias experiencias familiares, personales y profesionales por haber sentido en carne propia y verlo con mayor frecuencia, la pobreza, engaño, demagogia, falsedad y frustraciones de la mayoría

de su pueblo, les permiten asumir y mantener un compromiso con la sociedad para fomentar el cambio hacia una mayor equidad. Aplicando quizá mayor empeño, esfuerzo y sacrificio en su preparación que las otras clases sociales; sin embargo, con frutos más satisfactorios y llenando con mayor plenitud su satisfacción como humano de haber retribuido a quien le dio la oportunidad de acceder al conocimiento que es el mismo pueblo que recibe del gobierno los bienes y servicios a que tiene legítimo derecho.

Retomando algunos puntos que han sido analizados anteriormente, se puede deducir que el administrador público de carrera en la UNAM cuenta con las herramientas básicas para promover la adecuada asignación y utilización de los recursos públicos promoviendo un verdadero cambio dentro de la administración pública sobre las bases de honestidad y rectitud de todos los servidores públicos, que permita que los recursos que pertenecen a la sociedad lleguen oportunamente a quienes más lo necesitan.

Algunas de las herramientas con que cuenta el administrador público para constituirse como agente de cambio, derivadas de su formación y experiencia profesional son entre otras las siguientes:

- Conocimiento de la problemática, padecimiento y requerimientos de su pueblo por contacto constante y no normas de campañas.
- Pertencer a una universidad en donde se pueden observar los movimientos y requerimientos sociales.
- Conocimiento del marco legal general.
- Entendimiento teórico del funcionamiento del estado.
- Análisis y conocimiento teórico y práctico de los tipos de sociedad.
- Estudio de los grupos políticos y de presión en México.
- Alternativas de solución que en la historia el gobierno y sociedad se han dado.
- Información sobre los grupos oligarquicos económicos en las sociedades contemporáneas.
- Conocimiento histórico y evolutivo de la administración pública.
- Habilidad para tratar con las personas y para comunicarse efectivamente.
- Entender las relaciones humanas y mantener relaciones satisfactorias.

- Habilidad para comunicarse tanto oral como por escrito, de tal manera que pueda transmitir clara y efectivamente asuntos relacionados con ineficiencias en la administración pública, así como recomendaciones para su solución.

**- Desarrollo profesional continuo**

Una herramienta muy importante que puede utilizar el administrador público para lograr el cambio social es un continuo desarrollo profesional que le permitirá mantener su pericia profesional.

**- Debido cuidado profesional**

El ejercicio del debido cuidado profesional significa el uso razonable de las experiencias y juicios en el desempeño de las funciones del administrador público, quien debe dar absoluta seguridad de que no existen incumplimientos o irregularidades y debe esforzarse por detectarlas y darles solución.

Todos estos conceptos y herramientas pueden tener una gran resonancia contando con un instrumento el administrador público de carrera que es la auditoría gubernamental, ya que esta función puede tener injerencia en cualquier parte

de una organización con muy pocas limitantes para su actuación y aplicarlo por convencimiento de sus beneficios o aplicando el derecho sobre el servidor público que incumpla o actúe con deshonestidad.

Como ejemplo el administrador público, particularmente como auditor interno, cuando sospeche un mal manejo puede informarlo a las autoridades adecuadas de la organización; ya que conoce cómo son los flujos de información en ellas, puede recomendar cualquier investigación que considere necesaria en esas circunstancias; posteriormente deberá efectuar su seguimiento para verificar que los compromisos han sido cumplidos.

Es así que el administrador público, fundamentalmente a través de la auditoría interna, puede ejercer una función como agente de cambio, en la medida que su formación le permite asegurar que los recursos financieros, físicos y humanos del Estado sean administrados con economía, eficiencia, eficacia y calidad, permitiendo no sólo correlacionar la magnitud de las metas y objetivos definidos claramente en los programas y presupuestos institucionales con los resultados logrados, sino comprobar que la asignación de dichos recursos se está realizando bajo criterios de optimización y racionalidad, para beneficio de toda la sociedad y ya no sólo de unos cuantos.

#### **CAPITULO IV. CASO PRACTICO: LA COORDINADORA DEL SECTOR COMERCIO.**

Después de haber analizado el ejercicio y contribución del Administrador Público en la auditoría interna y considerando el desarrollo de la auditoría en el sector público, así como fundamentándose con el marco teórico y conceptual expuesto, corresponde ahora presentar un caso práctico de la realización del control interno.

Así, en el presente capítulo se pretende analizar el funcionamiento de la SECOFI como integrante de la administración Pública Federal y como secretaría que tiene funciones de globalizadora y coordinadora de acciones económicas y administrativas del gobierno federal así como normativa en algunos aspectos concretos de su ámbito de competencia.

De esta forma se podrá comprender de manera práctica alguna de las formas en que el Administrador Público puede contribuir en la auditoría interna como profesionalista utilizando este instrumento para lograr una mayor eficiencia en el control interno y que se traduzca en promoción para lograr en alguna medida una mayor calidad administrativa, en este caso a través de la coordinadora del sector comercio.

Para ello, en primer lugar se hace referencia a los integrantes del sector; posteriormente se señala la ubicación del órgano interno de control en la SECOFI; así como en las entidades coordinadas; enseguida se describe cómo ejerce su función de coordinador en materia de control interno, después se hace la evaluación de esta función y por último, se presenta una propuesta de corrección.

Cabe aclarar que para este capítulo por ser práctico y a efecto de delimitar un período determinado en la investigación del tema también se tomaron 10 años de muestreo (1982-1992) debido a esta parte de información seguramente ya tiene modificaciones.

#### **4.1. INTEGRANTES DEL SECTOR COMERCIO**

Para facilitar el análisis y comprensión de la aplicación del control interno en el sector comercio, es conveniente, en primera instancia, identificar los principales integrantes de este sector.

Al respecto, cabe destacar que la SECOFI es la globalizadora y coordinadora del sector objeto de estudio, en donde además de sus actividades normativas para la población, coordina una serie de empresas enfocadas a dar servicio a la población y sirven al gobierno para regular,

de alguna forma, el mercado interno, de acuerdo con su competencia.

A continuación se indican las empresas u organizaciones que integran el sector comercio con principal enfoque a comprender la ubicación del órgano interior de control en estas entidades controladas. Al respecto es importante destacar que cada una de estas entidades cuenta con 4 a 6 órganos que dependen directamente del titular, entre los cuales se encuentra la contraloría interna.

- 1) Almacenes Nacionales de Depósito, S.A. (ANDSA)
- 2) Bodegas Rurales Conasupo, S.A. de C.V. BONRUCONSA
- 3) Leche Industrializada Conasupo, S.A. de C.V. (LICONSA)
- 4) Maíz industrializado, Conasupo, S.A. de C.V. (MICONSA)
- 5) Compañía Nacional de Subsistencias Populares (CONASUPO)
- 6) Distribuidora e Impulsora Comercial Conasupo (DICONSA)
- 7) Impulsora del Pequeño Comercio, S.A. de C.V. (IMPECSA)
- 8) Instituto Nacional del Consumidor (INCO)
- 9) Laboratorios Nacionales de Fomento Industrial (LANFI)
- 10) Procuraduría Federal del Consumidor (PROFECO)
- 11) Servicio Nacional de Información de Mercados (SNIM).
- 12) Fideicomiso de Gas (FIDEGAS).

Es importante destacar que dado el proceso de simplificación y modernización en el sector público,

particularmente la desincorporación de entidades paraestatales, algunos de los integrantes del sector comercio que se han señalado, están concluidos en ese proyecto o han cambiado su orientación o sector.

#### **4.2. UBICACION DEL ORGANO INTERNO DE CONTROL EN LA SECOFI**

La SECOFI -como todas las Secretarías de Estado- cuenta con un órgano interno de control creado para verificar que los recursos asignados estén encaminados al cumplimiento de sus objetivos, metas y funciones respetando la normatividad establecida al respecto.

La SECOFI para dar respuesta a las atribuciones conferidas está estructurada organizacionalmente por el secretario, dependiendo de él en el segundo nivel 3 subsecretarías y el oficial mayor; al tercer nivel se tienen direcciones generales u homólogos; entre ellos la unidad de auditoría interna (OIC) que depende directivamente del oficial mayor quien tiene entre sus funciones realizar las actividades de órgano interno de control.

Al respecto es importante señalar que la SECOFI cuenta con una unidad de contraloría o auditoría interna, a través de la cual además de hacer sus revisiones de las áreas de la

secretaría también participa con las empresas que integran el sector al revisar las acciones de las contralorías de cada una de estas empresas, ya sea por conducto de sus programas anuales de control y auditoría (PACA); de las responsabilidades correspondientes a sus servidores públicos; en algunos casos interviniendo con auditorías especiales directamente a las empresas, o bien como vocal de los Comités de Control y Auditoría (COCOA) instrumentados en todas las dependencias y entidades como órganos colegiados de apoyo a los consejos de administración.

Cabe destacar que las áreas en que se encuentra estructurada la unidad de contraloría interna de la SECOFI son las siguientes:

- Auditor general adjunto para efectos de coordinación y enlace en aquellas actividades que lo requieren.
- Auditoría Central; atiende el nivel corporativo (oficinas centrales) de la secretaría.
- Auditoría Sectorial; lleva a cabo revisiones a entidades del sector (COCOA, PACA, seguimiento a observaciones de otras instancias y responsabilidades, etc.) y auditorías especiales que se indiquen.
- Auditoría Regional; orientada a coordinar revisiones a las oficinas desconcentradas de la secretaría.

- Auditoría de Responsabilidades; atiende las quejas, denuncias y responsabilidades en contra de servidores públicos de la SECOFI y algunas correspondientes al sector.

Como se pudo observar en la descripción global de ubicación del OIC, un aspecto muy importante es que la actividad de control y auditoría tanto al interior de la secretaría como con las empresas que coordina, se vió de alguna forma afectada en las últimas modificaciones y alineamientos de la SECOGEF y Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (88-89), debido entre otras cosas por su ubicación estructural ya que en teoría generalmente aceptada, como hemos visto deben de estar estos órganos internos de control (OIC) dependiendo directamente del titular de la dependencia o entidad a efecto de proporcionar a ese nivel ejecutivo información, puntos de vista, análisis etc, de primera mano, sin ser partícipe de la operación y a efecto de no involucrarse en las decisiones administrativas que después tendrá que revisar, analizar y juzgar si fueron correctamente instrumentadas, situación que se vió de alguna forma afectada al dejarlos dependiendo de los oficiales mayores y estos por su conducto informando al Secretario de Estado; corriendo el riesgo en algunos casos de que se pueda filtrar información, incluso de los errores

detectados en sus funciones administrativas o bien llegar al extremo de manipuleo para fortalecer sus acciones o intereses administrativos.

#### **4.3. UBICACION DEL ORGANO INTERNO DE CONTROL DE LAS ENTIDADES COORDINADAS Y SU FORMA DE OPERACION COORDINADA**

Si se compara la ubicación del órgano interno de control en las entidades que controla la SECOFI, con el mismo órgano de control de esta Secretaría, se observa que - contrariamente a lo que sucede con el órgano interno de la coordinadora, en la mayoría de los casos - tal ubicación sí es acorde con el nivel previsto técnica y normativamente, al depender directamente del titular, teniendo su campo de acción en toda la estructura, revisando la totalidad de las actividades con amplia toda libertad y dando al titular información y opiniones adicionales a los demás responsables de las áreas, que le permiten tener mayores elementos al titular para la toma de decisiones ejecutivas.

Incluso a estos órganos se les hace depender normativamente de la SECOGEF y en algunos casos de la opinión y orientación de la coordinadora (hasta el grado en ocasiones de presentar su programa anual de control y auditoría con

opinión de la coordinadora, en este caso, contraloría de SECOFI). Buscando el efecto de dar uniformidad a la metodología de trabajo a nivel general de la administración pública, mediante boletines emitidos por la SECOGEF se regula el tipo de revisiones y establece en qué períodos se realizan para identificar fenómenos integrales de la administración pública federal en su conjunto; incluyendo la obligación de reportes trimestrales e informes ejecutivos con los resultados que se le dan al titular de la empresa; en este reporte también se establece en obligaciones de que las áreas establezcan fechas en que serán subsanadas las observaciones detectadas o de lo contrario el OIC tendrá que integrar expedientes para que la SECOFI y/o SECOGEF asigne responsabilidades, inhabilitando o sancionando al servidor público, según el caso amerite, incluyendo al titular en caso de estar involucrado.

En complemento o apoyo a esta acción coordinada también esta previsto que existan evaluaciones bimestrales, semestrales, anuales y sexenales que hace la SECOGEF a la coordinadora de sector y entidades bajo su coordinación, de toda la actividad y programas de las secretarías y las empresas; en ellos se incluye como parte fundamental los resultados reportados por las contralorías y sus avances.

Adicionalmente participan los comisarios de SECOGEF en los órganos de gobierno con funciones evaluatorias a los resultados obtenidos resaltando entre sus puntos también los informes de estos órganos de control interno y aquellas observaciones relacionadas con el control interno de las entidades.

Posteriormente se abordará de manera más amplia lo referente a la evaluación de la función de control interno en la SECOFI; mientras tanto es importante destacar que la ubicación de los órganos internos de control en las entidades coordinadas en el sector comercio es muy importante para lograr los objetivos de control, tanto al interior de las mismas entidades, como con la coordinadora de sector.

En este caso, la ubicación permite con mayor posibilidad que se oriente a brindar apoyo para optimizar los resultados de la institución, de acuerdo a la teoría indicada en los procedimientos de control, fiscalización y evaluación enfocado a dar mayor oportunidad a que aseguren un manejo honesto y transparente de los recursos públicos, ajustándose al marco jurídico-normativo que regula el control interno en la administración pública, y particularmente en el sector comercio.

#### 4.4. LOS COMITES DE CONTROL Y AUDITORIA (COCOA) EN EL SECTOR COMERCIO

En el segundo capítulo (2.3.3) ya se han hecho algunas consideraciones generales sobre la operación teórica de los Comités de Control y Auditoría (COCOA), pero es conveniente entrar un poco al detalle práctico de cómo operan en este sector y desde cuándo; considerándolos un elemento importante en un esquema de coordinación de acciones y punto de enlace entre diferentes instancias para el control interno.

Es conveniente resaltar en su acción de coordinadora de sector que este instrumento (COCOA) en este sector tiene su antecedente histórico particular ya que se establece que los comités de control y auditoría "deben tener por objetivo el análisis sistemático y permanente de los asuntos relativos a auditoría y control de la gestión directiva, así como el presentar a los órganos de gobierno de las entidades respectivas una síntesis y sugerencias de los análisis que realicen". (82) Buscando establecer una

82 SECOFI. "Acuerdo que establece los lineamientos generales para la integración y funcionamiento de los órganos de gobierno de las entidades de la Administración Pública Paraestatal pertenecientes al Sector Comercio y Fomento Industrial". Publicado en el Diario Oficial. Miércoles 4 de abril de 1984. Normatividad que en 1992 es retomada por la SECOGEF para generalizarla en toda la administración pública federal.

coordinación de trabajo entre las diferentes instancias que participen en el control, evitar duplicidades, etc.

En este sentido, de acuerdo a su definición normativa las funciones básicas de los Comités de Control y Auditoría de las Entidades del Sector Comercio y Fomento Industrial que se tienen establecidas son las siguientes:

- Conjugar los esfuerzos de los miembros de los Comités para poner en práctica todas aquellas recomendaciones que promueven eficiencia, eficacia y congruencia en la operación.
- Ser un cuerpo auxiliar de los órganos de gobierno de las entidades, en lo que se refiere al seguimiento de acuerdos, asuntos de auditoría y control que se caracterice por la agilidad, contenido técnico y objetividad en la toma de sus decisiones.
- Coordinar las acciones de todas aquellas instancias que intervienen en la toma de decisiones a fin de agilizar la resolución de los asuntos de su competencia.
- Coordinar acciones de todos los niveles de control (Comisarios, Contraloría del Sector, Contraloría Interna, Auditoría Externa, etc) a fin de evitar duplicaciones e ineficiencias.

- Asegurarse de que los Acuerdos, que tome el Consejo de Administración en materia de control se lleven a la práctica.
- Informar al Consejo de Administración del resultado de su gestión.

Los Comités de Auditoría de las Entidades del Sector Comercio y Fomento Industrial están integrados por:

- \* Presidente.- El titular de la entidad o su representante.
- \* Vocal.- El Contralor Interno o su representante, de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
- \* Vocal.- Un representante de la Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Pública de SECOGEF.
- \* Vocal.- El Comisario, titular o suplente de la Entidad, designado por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- \* Vocal.- Un representante de la Dirección General de Auditorías Externas de la SECOGEF
- \* Vicepresidente.- El Contralor Interno, o su representante, de la entidad o entidades controladoras, si este fuese el caso (Conasupo), o funcionario del 2do. nivel de la entidad área sustantiva.
- \* Secretario técnico.- El Contralor Interno de la Entidad.

\* Asesor.- El Auditor Externo de la Entidad, designado por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

En forma casuística, participan en los Comités de Auditoría todos aquellos servidores públicos de la entidad que tengan relación con él o los asuntos que vayan a ser tratados en el seno de los mismos.

En los Comités de Auditoría participan otros representantes de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, dependiendo de los asuntos que vayan a ser tratados en las reuniones de dichos Comités.

A las reuniones de los Comités de Auditoría asisten aquellos funcionarios de otras áreas integrantes de las Contralorías Internas que dan apoyo logístico y desarrollo de temas para el mejor desahogo de los asuntos que son tratados en el seno de los mismos.

#### **4.5. COMO EJERCE SU FUNCION DE COORDINACION EN MATERIA DE CONTROL INTERNO**

Una vez analizada la ubicación del órgano de control interno en las entidades coordinadas, así como en la SECOFI como coordinador, corresponde ahora considerar cómo ejerce su función en materia de control interno; para ello, es

necesario en primer lugar mencionar las principales funciones que le competen a la Secretaría como coordinadora como marco de referencia para su actuación; para posteriormente destacar particularmente las correspondientes en su materia de control.

De manera genérica, la función que le corresponde a la SECOFI como coordinadora de sector es establecida por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF) en los siguientes términos:

A la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, le corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- Formular y conducir las políticas generales de la industria, comercio exterior, interior, abasto y precios del país, con excepción de los precios de bienes y servicios de la administración pública federal.
- Regular, promover y vigilar la comercialización, distribución y consumo de los bienes y servicios.
- Establecer la política de industrialización, distribución y consumo de los productos agrícolas, ganaderos, forestales, minerales y pesqueros, en coordinación con las dependencias competentes.

- Coordinar y dirigir el Sistema Nacional para el Abasto, con el fin de asegurar la adecuada distribución y comercialización de productos y el abastecimiento de los consumos básicos de la población.
- Impulsar, en coordinación con las dependencias centrales o entidades del sector paraestatal que tengan relación con las actividades específicas de que se trate, la producción de aquellos bienes y servicios que se consideren fundamentales para la regulación de los precios.

Estas son algunas de las más importantes atribuciones que la LOAPF asigna a la SECOFI que la ubican como coordinadora de sector y que particularmente en materia de control lleva a cabo a través del órgano interno de control correspondiente. Al tener conferidas las contralorías la vigilancia de que los recursos sean aplicados para la obtención de los objetivos y metas conferidos a las instituciones de ahí se deriva las funciones específicas que en materia de control interno le competen a la Unidad de Contraloría Interna de la SECOFI como coordinadora de sector.

Entre tales funciones se encuentran las siguientes:

- Hacer un seguimiento permanente y promover e impulsar el cumplimiento de los acuerdos tomados por la Asamblea de Accionistas; el Consejo de Administración; el Consejo Técnico; o el Organo de Gobierno de que se trate en materia de control.
- Revisar el contenido y vigilar que se llevan a la práctica las recomendaciones emitidas por los auditores externos de las entidades del Sector Comercio y Fomento Industrial.
- Dar seguimiento a los Programas Anuales de Control y Auditoría de las Contralorías Internas de las Entidades del Sector Comercio y Fomento Industrial en sus diferentes etapas.
- Vigilar el cumplimiento de los Programas Anuales de Control y Auditoría de las Contralorías Internas de las Entidades del Sector Comercio y Fomento Industrial.
- Promover la realización de todos aquellos trabajos o investigaciones que se deriven de Acuerdos de los órganos de gobierno o de solicitudes de terceros en materia de control.
- Dar seguimiento a las responsabilidades de servidores públicos de las entidades del sector y dictaminar sobre las sanciones que corresponden de acuerdo a lo indicado

por la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos para las dependencias coordinadoras de sector.

- Presentar periódicamente a los Organos de Gobierno de las entidades un informe, bajo el principio de las excepciones, de asuntos tales como:
  - . Grado de avance y/o cumplimiento de los asuntos encomendados.
  - . Planteamiento de alternativas, cursos de acción y soluciones propuestas.
  - . Resultados obtenidos.
- Coordinar el apoyo y ayuda que deba dársele a los auditores externos designados por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- Revisar la información financiera (estados financieros básicos y anexos) emitida por las entidades a fin de promover la solución de los problemas antes de su presentación a los órganos de gobierno.

Para cumplir con estas funciones y en general ejercer su función de coordinadora de sector, la Unidad de Contraloría Interna de la SECOFI cuenta con diversos instrumentos básicos entre los que se pueden destacar los siguientes:

- . Auditorías directas a las entidades del sector.
- . Fincamiento de responsabilidades a funcionarios de las entidades cuando el caso lo amerita (Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos).
- . Voto de calidad a la orientación, contenido, etc., de los programas anuales de control y auditoría de las entidades del sector.
- . Vocal de los comités de control y auditoría de las entidades sectorizadas.
- . Seguimiento a recomendaciones de delegados y comisarios de la SECOGEF hechas a las entidades sectorizadas.
- . Seguimiento de recomendaciones hechas en el consejo.
- . Verificación de autorizaciones que otras áreas de la SECOFI hacen a los recursos y programas de las entidades del sector.

En la medida que se aumenta el número de interesados que se apoyan en estos instrumentos, se incrementará correlativamente la responsabilidad del auditor, teniendo difusión interna a distintos niveles y en su caso, a SECOFI que tienen funciones de coordinación de sector, rectoría y fiscalización.

Por otro lado cabe señalar que, el sector comercio se encuentra sujeto a transformaciones orientadas a darle un

impulso significativo a la eficiencia y productividad con la que desempeña las tareas de su competencia, en beneficio de la sociedad en su conjunto, por lo que el esquema descrito esta en transformación dinámica.

Tales transformaciones son obligadas por la mayor penetración del sector en el ámbito internacional y la necesidad de ser más competitivos.

Esto exige hacer un uso más eficiente de los recursos escasos con que se cuenta; la búsqueda de una mayor eficacia, eficiencia y productividad es el principio rector del esfuerzo en el ejercicio de la función de coordinador en materia de control interno en este sector y es por ello, que un Administrador Público con la orientación profesional, conocimientos diversos en todas estas materias contribuye con su formación y conocimiento como auditor.

#### **4.6. EVALUACION DE LA FUNCION DE CONTROL INTERNO**

Como ya se ha indicado, como apoyo a la función de control interno se realizan evaluaciones orientadas a optimizar los mecanismos y procedimientos de control, en este caso, del sector comercio.

En este sentido, periódicamente se efectúa una evaluación integral del órgano interno de control para determinar si la calidad profesional es aceptable para el tipo y magnitud de la función de control que se tiene que ejercer.

Un aspecto que es importante destacar es que la Dirección General de Control y Evaluación de la Gestión Pública (DGCEGP) emite anualmente a través de boletines, los lineamientos con base en los cuales los órganos internos de control deben formular su Programa Anual de control y Auditoría (PACA).<sup>(83)</sup>

Tales programas contienen todas las actividades que competen a los órganos internos de control, incluyendo tanto las que se refieren a las auditorías, como a otro tipo de intervenciones.

Otro aspecto importante en la evaluación del control interno es el requerimiento de un informe de la aplicación de los programas de auditoría, reportando en forma agregada la problemática que se detecta y estableciendo el seguimiento a las acciones correctivas que la SECOFI y las dependencias coordinadoras aplican.

83 Pasalagua Branch, Juan Manuel. "Los Organos Internos de Control". En Auditoría Pública. Año II, No. 3, marzo 1992, p. 40.

Una de las principales acciones que ha realizado la SECOFI para el ejercicio de evaluación del control interno en las entidades que controla es la revisión e integración de la información procedente de cada una de tales entidades.

La SECOFI solicita la información necesaria a cada una de las entidades del sector y procede de la siguiente manera:

- Determinación de los antecedentes capturados en el sistema sobre la situación que guarda la entidad sujeta a revisión.
- Análisis del informe de autoevaluación.
- Análisis de la situación financiera, conciliando la información presentada en la sesión anterior y la actual, determinando las variaciones más representativas a efecto de cuestionar la causa que las originaron.
- Verifica la información que presenta el contralor interno en lo relativo a cumplimiento, avance y desviaciones del Programa Anual de Control y Auditoría.
- Análisis de los puntos críticos de la gestión de la entidad coordinando y verificando si se presenta o se han aplicado medidas correctivas sobre los mismos.

- Análisis de la información relativa a los logros y problemáticas de las entidades.

Así, con la evaluación de la función de control interno se vigila y determina la forma en que las entidades del sector comercio están administrando sus recursos y el grado de cumplimiento de las normas para su utilización con efectividad para el logro de sus metas y objetivos.

Además, se permite vigilar permanentemente -de manera conjunta con las entidades-, que las normas aplicables a los procesos de entrega-recepción que se dan por cambios de funcionarios se cumplan escrupulosamente, vigilando la transparencia en estos casos y hasta donde es factible la continuidad de programas y acciones.

#### **4.7. PROPUESTA DE CORRECCION**

Con lo expuesto hasta aquí sobre el caso de la coordinadora en el sector comercio, se pueden detectar algunas posibles limitaciones y problemáticas en la función de control interno; por lo que es conveniente en esta parte presentar una propuesta de corrección, considerando los siguientes aspectos.

- Ambitos de competencia

Mayor claridad en ámbitos de competencia y coordinación requerida entre las diferentes instancias externas y áreas de la propia secretaría que intervienen en supervisión, control, evaluaciones y revisiones encaminadas a esta tarea.

- Trabajos de coordinación con áreas de la SECOGEF

Es necesario que la SECOGEF delimite en nivel de apoyo requerido ya que en muchas ocasiones el OIC sectorial termina haciendo el trabajo de comisarios, delegados, director general de responsabilidades, director general de auditoría gubernamental, etc., bajo el pretexto de informes o resúmenes, que le son requeridos constantemente.

- Nivel de dependencia del OIC

Es importante que se establezca el OIC de la SECOFI con dependencia directa del secretario para proporcionar a este nivel, la información de primera mano que requiere, sin filtros o intermediarios operativos esto es que sea una opinión adicional a la que proporciona el nivel operativo con esa óptica, preservando su libertad de pensamiento posibilidad de impactar a toda la estructura del organismo

sin limitaciones de niveles, involucramiento operativo o manipuleo de información; como ya se ha señalado al analizar la ubicación de los OIC en la SECOFI y las entidades coordinadas.

- Perfiles de puestos y servicios

Que para el personal integrante de los OIC (Coordinadora y Empresas del Sector) se respete el perfil del puesto indicado normativamente en cuanto a tiempo de experiencia en funciones de auditoría y profesiones afines a la auditoría que se practica y a las áreas que se revisen a efecto de no caer en improvisaciones que implican inducciones muy prolongadas, capacitación y tiempo en obtener más rápidos resultados.

- Nivel de participantes en el COCOA

Niveles de representatividad y coordinación real de los asistentes al COCOA a efecto de hacer toma de decisiones y acuerdos para lograr el objetivo ya que en su mayoría mandan al suplente del suplente faltando en varias ocasiones el titular de la representatividad y sin establecer esquemas de coordinación claros y ágiles.

- Nivel de asuntos en el COCOA

Ya que muchas veces resultan confusos y poco reveladores los asuntos que se presentan y en algunas ocasiones incluyen asuntos de carácter doméstico o se hace perder el nivel de relevancia, por lo que convendría precisar el objetivo que se persigue y simplificar su presentación.

**Propuestas Generales**

- Coordinación de ámbitos de competencia

Mayor definición de ámbitos de competencia entre la SECOGEF y la contaduría mayor de hacienda (del poder legislativo) ya que en muchas ocasiones se invaden los territorios, se duplican acciones y se llega a perder en algunos casos la independencia mental y normativa al estar dentro de las acciones operativas del ejecutivo federal.

- Extensión de la problemática a todas las secretarías

Como se puede observar esta problemática no es exclusiva de esta coordinadora de sector por lo que sería conveniente hacerla extensiva a las demás secretarías.

- Independencia de acuerdo al marco teórico planteado y la definición en la Administración Pública.

Otro aspecto muy importante es que se mantenga la independencia de los órganos de control con las actividades que auditan, pues esto permite rendir juicios imparciales, esenciales para cumplir adecuadamente la función de control interno.

Esto se logra a través del nivel organizacional y la objetividad.

En el nivel organizacional ya se ha señalado que éste deberá ser jerárquicamente tal que permite el cumplimiento de las funciones de auditoría y control interno. Además los auditores deben contar con el apoyo del titular de la dependencia para que puedan lograr la cooperación de los auditados y realizar su trabajo libre de interferencias.

En cuanto a la objetividad, ésta debe ser mantenida al realizar las auditorías y el control interno. Los auditores deben mantener una actitud de independencia mental al realizar su función y no deben subordinar sus juicios al de otros.

Además, los resultados del trabajo de auditoría deben ser discutidos antes de emitir el respectivo informe para

proporcionar una razonable seguridad de que el trabajo se realizó objetivamente con la participación del área auditada determinando la factibilidad de su corrección o prevención del asunto.

Un último aspecto que hay que considerar en la propuesta de corrección es que el seguimiento de los reportes sea enfocado más a aspectos sustantivos de las dependencias y entidades y no tanto a los administrativos y una coordinación más estrecha entre las áreas que lo solicitan ya que en muchas ocasiones es la misma información que se solicita sin estar interconectadas en información y peticiones tanto de la SECOGEF como de la SECOFI.

De esta forma se podrán optimizar los esfuerzos en la función de control interno de una como coordinadora de sector conjuntamente con los de las entidades y dependencias coordinadas; y en general pueden considerarse como base para un mejor control interno en toda la administración pública, en donde el Administrador Público desempeña un papel importante en el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

## CONCLUSIONES

Con la investigación efectuada se ha llegado a la conclusión de que la auditoría interna gubernamental es un importante instrumento para apoyar el cambio que se requiere en la Administración Pública, en el marco de la modernización de Estado que se está llevando a cabo actualmente en México; y en esto, el Administrador puede desempeñar un papel relevante.

Un aspecto muy importante es que en el renovado marco legal que regula las actividades del sector paraestatal, se ejerza un control escrupuloso en el cumplimiento de los objetivos, políticas, presupuestos y programas de la administración pública.

En este sentido, uno de los instrumentos para tener la capacidad de respuesta que obligan los retos que caracterizan el mundo en constante transformación es la auditoría integral y hoy más que nunca adquiere importancia esta forma de control en el sector público.

Esta actividad debe realizarla un profesional con conocimientos de una serie de disciplinas y la comprensión de todo el proceso administrativo de las actividades desarrolladas por la entidad o dependencia pública; de

manera que se puede decir que el licenciado en Administración Pública cuenta con el perfil idóneo para realizar la auditoría orientándose a lograr una mayor eficiencia en el control interno que se traduzca en una mayor calidad administrativa.

Adicional a esto no hay que olvidar que la auditoría requiere un enfoque multidisciplinario, por lo que el Administrador Público se puede incorporar como un profesionalista que participe en este proceso.

Cabe destacar que el nuevo concepto de auditoría impulsado como herramienta de fundamental importancia para la evaluación del funcionamiento del sector público, constituye un elemento de vanguardia en la auditoría pública. Y dados los conocimientos y habilidades adquiridos por el administrador público en su formación académica y práctica profesional, puede contribuir efectivamente a lograr un control integral que se traduzca en resultados satisfactorios en el sector público, elevando sustancialmente los índices de eficiencia, eficacia y economía, en procesos sustantivos, administrativos y financieros.

La auditoría integral se perfila como una valiosa herramienta y para el administrador público constituye un

auténtico ejercicio de evaluación institucional al contemplar un diagnóstico integral para medir el grado y la forma en que se están cumpliendo los objetivos sociales de las entidades en comparación con los lineamientos estratégicos establecidos en los planes y programas gubernamentales.

De esta forma se ha visto cómo puede contribuir la auditoría interna para lograr una mayor eficiencia en el control interno, que se traduzca en una mayor calidad administrativa.

Se ha comprobado así la hipótesis de la investigación ya que de acuerdo con lo expuesto se puede decir que en efecto, la auditoría interna gubernamental puede contribuir a dar un servicio integral, útil y oportuno para el control interno de las organizaciones públicas, teniendo conocimientos de una serie de disciplinas y la comprensión de todo el proceso administrativo desarrollados por cualquier organismo para lo cual deberá estar regulado por principios éticos y técnicos, tendientes a verificar una situación o un problema en un marco integral.

Asimismo, se puede decir que el egresado de la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública bajo este contexto se convierte en un agente de cambio, aplicando sus

conocimientos en las aulas, la experiencia profesional adquirida y los instrumentos de la auditoría interna de un diagnóstico integral, proponiendo cambios o reordenamientos en la Administración Pública.

Se ha comprobado también que la auditoría interna gubernamental contribuye a la eficiencia en el control interno mediante criterios o prácticas administrativas adecuadas y aplicando la auditoría integral como instrumento para responder a los retos presentes y por ende al cambio en la administración pública.

## BIBLIOGRAFIA

- Adam Adam, Alfredo. La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1989.
- Cárdenas Villalobos, Carlos. "La Aplicación de la Auditoría Integral en la Empresa Pública". En Auditoría Pública, Año 1, No. 2. Septiembre 1991.
- Carrillo Castro, Alejandro. La Reforma Administrativa en México. Ed. Porrúa, México, 1980.
- Chavero, Alfredo. México a Través de los Siglos. Tomo II. Libro Octavo, Capítulo XIV.
- Dallas, Michadel. "El desarrollo de la Auditoría comprensiva en el Reino Unido". Primer Congreso Internacional de Auditoría Integral México, Octubre, 1992.
- Dimock, Marshal. El Estudio de la Administración Pública. Rinehart, Nueva York, 1973.
- Fernández Arena, José Antonio. El Proceso Administrativo. Ed. Diana, México, 1989.
- Fernández Arena, José Antonio, La Auditoría Administrativa. Ed. Diana, México, 1988.
- Flores Caballero, Romeo. Administración y Política en la Historia de México. FCE, México, 1988.
- García Pavón, Georgina. "Contraloría Social". En Auditoría Pública. Año II; No. 3, marzo 1992.

- González Tejeda, Marcos. "Experiencia en el terreno de la Auditoría Integral en otros países". Auditoría Pública. Año 1, no. 2, septiembre 1991.
- Gulick, Luther. "Values and Public Administration", en Paper on the Science of Administration. IPA, New York, 1937.
- Kohler, Eric L. Auditoría. Ed. Diana, México, 1987.
- Koontz, Harold. Administración. 8a. edición. Ed. McGraw-Hill, México, 1989.
- Lanz Cárdenas, José Trinidad. La Contraloría y el Control Interno en México. SECOGEF, México, 1987.
- Leonard, William. Auditoría Administrativa. Ed. Diana, 1988.
- Martínez Jiménez, Agustín. Algunas Consideraciones sobre la Auditoría Administrativa. Tesis. IPN, México, 1979.
- Martínez Villegas, Fabian. Auditoría Administrativa y el Contador Público. Ed. PAC, México, 1989.
- Mora Castellano, Alba Alicia. "La SECOGEF como órgano impulsor, coordinador y rector del proceso de simplificación administrativa". V. Reunión Nacional de Controles Estado-Federación, Zacatecas.
- Muñoz Amato, Pedro. Introducción a la Administración Pública. FCE, México, 1976.
- Pasalagua Branch, Juan Manuel. "Los Organos Internos de Control". En Auditoría Pública. Año II, No. 3, marzo 1992.

- Portal, Juan Manuel. Los comités de Control y Auditoría Auxiliares de los órganos de gobierno.
- Robles Segura, Raúl. "La Importancia de la Auditoría Interna para el Sector Público". Ponencia presentada en el Segundo Encuentro de Auditores Internos. México, 8 de agosto de 1986.
- Rubio Ragazzoni, Victor M. Guía Práctica de Auditoría Administrativa. Ed. PRTC, México, 1988.
- Santillana González, Juan Ramón. Conoce las Auditorías. IMCP, México, 1981.
- Urwick. Notas sobre la teoría de organización. American Management Association, New York, 1952.
- Waldo, Dwight. Un Estudio de la Administración Pública. Random House, Nueva York, 1975.
- Weber, Max. Ensayo de Sociología Río de Janeiro, 1971.
- Wilson, Woodrow. El Estudio de la Administración. Ed. S. XXI, México, 1967.
- Wood, Douglas H. "Auditoría Interna En el Sistema Federal Canadiense, Pasada, Presente y Futura". Primer Congreso Internacional de Auditoría Integral. México, octubre de 1992.
- Vázquez Nava, María Elena. "Auditoría Integral: Un Nuevo Enfoque Multidisciplinario del Control". Auditoría Pública. Año 1. No. 2, Septiembre 1991.

**Legislación Consultada.**

- SECOGEF. Auditoría Integral. México, 1991.
- IMCP. Estudio y Evaluación del Control Interno. Boletín E-02.
- SECOGEF. Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría. Boletín A-310, México, 192.
- IMAI. Normas para la práctica profesional de la auditoría interna. México, 1985.
- SECOGEF. Antecedentes y Acciones Unidad de Comunicación Social, México, mayo de 1991.
- Ley Orgánica de la Administración Pública. Presidencia de la República. México, 1989. Artículo 32.
- Comisión de Auditoría Operacional de I.M.C.P. Esquema Básico de la Auditoría Operacional, Boletín No. 1, I.M.C.P. México, julio de 1982.
- Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental. Manual de Auditoría Gubernamental. Subsecretaría de Evaluación de la Secretaría de Programación y Presupuesto, México, 1981.
- "Decreto de Reformas y Adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal". Publicado en el Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 1982.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Artículo 32 bis.
- De la Madrid Hurtado, Miguel. Decreto por el que se Reforma y adiciona la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Diario Oficial. 19 de diciembre 1982.

- SECOGEF. Manual General de Organización.
- Reglamento Interior de la Contraloría General de la Federación. Diario Oficial. 16 de enero de 1989.
- SECOGEF. Programa General de Trabajo, 1989. Unidad de Comunicación Social.
- SECOGEF. Programa de Trabajo 1990.
- SECOGEF. Programa General de Trabajo 1990. Unidad de Comunicación Social, México, 1989.
- SECOGEF. Programa General de Trabajo. 1992.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. México, 1992. Artículo 32-Bis. Fracción XVII.
- SECOGEF. Informe. Programa General de Simplificación de la Administración Pública Federal 1991. México, 1990.
- 31 SECOGEF. Programa General de Trabajo 1990. - SECOGEF. Manual de Auditoría Pública. México, 1991.
- SECOGEF. Programa General de Trabajo 1990.
- SECOGEF. Programas de Control y Auditoría. México, 1992.
- SECOGEF. Normas y Lineamientos que Regulan el Funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría. México, 1989.
- SECOGEF. Comités de Auditoría del Sector Público.

- Pasalagua Branch, Juan Manuel, "Los Organos Internos de Control". En Auditoría Pública, Año II, No. 3, marzo 1992.
- SECOGEF. Informe de Labores 1989-1990.
- SECOGEF. Informe. Programa General de Simplificación de la Administración Pública Federal 1992.
- SCGF. Simplificación Administrativa. México, agosto de 1984.
- IMAI. Normas para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna.
- SECOFI. "Acuerdo que establece los lineamientos generales para la integración y funcionamiento de los órganos de gobierno de las entidades de la Administración Pública Paraestatal pertenecientes al Sector Comercio y Fomento Industrial". Publicado en el Diario Oficial. Miércoles 4 de abril de 1984.