

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

EDUCACIÓN CONTINUA

**“INCORPORACIÓN DE MÉXICO A LA ORGANIZACIÓN
INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES
FISCALIZADORAS SUPERIORES. (INTOSAI)”**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
LICENCIADO EN RELACIONES INTERNACIONALES**

PRESENTA:

JAIME MUÑIZ HERNÁNDEZ

Directora de Tesina: Mtra. María de Lourdes Pozos y Romo

CD. UNIVERSITARIA

2005



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.

AGRADECIMIENTOS

A mis Padres (Gracias Jr., gracias Mamá).

A ti Mauricio, en especial por hacer recíproco el estímulo para el feliz termino de este paso.

A mis hermanas y sobrinos a quienes amo.

A mis profesores y amigos de Relaciones Internacionales de la Facultad de Ciencias Políticas de la Universidad Nacional Autónoma de México.

A la gente que me ha dado su apoyo en la Auditoria Superior de la Federación.

Y de una forma muy especial a todas aquellas personas no citadas por nombre involucradas en mi formación profesional y humana.

**“INCORPORACIÓN DE MÉXICO A LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL
DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. (INTOSAI)”**

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO PRIMERO

CONCEPTOS GENERALES RELACIONADOS CON NUESTRO TEMA

1.1. El Derecho Internacional.	1
1.2. Las Relaciones Internacionales.	5
1.3. La Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).	13
1.4. La Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados.	17

CAPÍTULO SEGUNDO

**ANTECEDENTES DE LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS
ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI)**

2.1. Fundación de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).	22
2.2. Utilidad de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) en Nuestro País.	27
2.3. Normas de Auditoría de la INTOSAI.	32
2.4. La INTOSAI y las Entidades Fiscalizadoras Superiores.	37
2.5. La Auditoría Superior de la Federación.	39

CAPÍTULO TERCERO

**MARCO JURÍDICO DE LA INTOSAI Y LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA
FEDERACIÓN**

3.1. Regulación Jurídica de la INTOSAI en el Ámbito Internacional.	43
---	----

3.2.	Funciones y Facultades de la INTOSAI.	51
3.2.1	Comités Permanentes y Grupos de Trabajo de INTOSAI.	53
3.3.	Ámbito Competencial de la Auditoría Superior de la Federación.....	54
3.4.	El Auditor Superior de la Federación y sus Atribuciones.....	56
3.5.	Los Auditores Especiales y su Regulación.....	60

CAPÍTULO CUARTO

LA INCORPORACIÓN DE MÉXICO A LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI)

4.1.	El Desempeño Jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda en este Supuesto.....	63
4.2.	La Utilidad de Dicha Incorporación en el Marco del Derecho Constitucional.....	66
4.3.	La Utilidad en el Contexto del Derecho Internacional.	70
4.4.	Propuesta para que la Incorporación de México a la INTOSAI sea Benéfica para la Economía y Deuda Pública.	72
CONCLUSIONES		78
RECOMENDACIONES		81
BIBLIOGRAFÍA.....		84

INTRODUCCIÓN

La creciente volatilidad de los mercados financieros globales, el surgimiento de complejos instrumentos y prácticas de financiamiento, la inconsistencia de los procedimientos para la valuación de los instrumentos crediticios, el nivel de la inflación; las exportaciones de bienes y servicios; así como la falta de transparencia de los informes sobre la deuda pública son elementos que afectan el servicio de la deuda pública. Esto obliga a los Estados y a sus Entidades Superiores de Fiscalización a modificar sus criterios y procedimientos de auditoría para poder evaluar las operaciones de adquisición de deuda pública y determinar la capacidad de cumplimiento de los compromisos adquiridos.

Esta tarea es integrada en el informe presentado por el Comité de Deuda Pública en el XVI Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI) en 1998, en el cual se analizó la relación existente entre la deuda pública, la política fiscal y la política económica; así como el papel que deben desempeñar las Entidades Fiscalizadoras Superiores para la supervisión de los recursos provenientes de la deuda pública, razón de los trabajos del Comité.

Para la interpretación de los lineamientos pertinentes deberá considerarse la definición de deuda pública como un elemento que comprende obligaciones contraídas mediante un instrumento legal, firmadas por un Gobierno Central o Federal; las capacidades de un Estado, provincia, condado, región, municipio o localidad; empresas propiedad del Estado o controladas por el mismo; y otras entidades consideradas públicas.

En el capítulo primero analizamos los conceptos generales relacionados con nuestro tema, como Derecho Internacional, relaciones internacionales, la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

(INTOSAI), y la Contaduría Mayor de Hacienda. En este aspecto veremos como la actuación de estos organismos debe distinguirse por respeto a las normas jurídicas, fortaleciendo los principios de la democracia en nuestro país.

En el capítulo segundo establecemos los antecedentes de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, su fundación y su utilidad, siguiendo con el análisis de las normas de auditoría de la INTOSAI y su relación con las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los países incorporados, para concluir concretamente con el caso de México.

En el tercer capítulo estudiamos el marco jurídico de la INTOSAI y de la Auditoría Superior de la Federación, tema que abordamos en primer lugar desde su regulación en el ámbito internacional, las funciones y facultades de la INTOSAI, así como sus Comités Permanentes y Grupos de Trabajo; analizamos asimismo al ámbito competencial de la Auditoría Superior de la Federación mexicana, al Auditor Superior de la Federación y sus atribuciones, y finalmente las auditorías especiales y su regulación. De todo ello se desprende que es necesario que la auditoría, para llevar a cabo sus funciones, debe dividir el trabajo de acuerdo a las atribuciones correspondientes a cada sector que de ella se deriva.

En el cuarto y último capítulo señalamos la incorporación de México a la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, acentuando el desempeño jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda en este supuesto y la utilidad de dicha incorporación en el marco del Derecho Constitucional Mexicano, así como la utilidad en el contexto del Derecho Internacional, para concluir con nuestra propuesta para que la incorporación de los Estados Unidos Mexicanos a la INTOSAI sea benéfica para la economía y la deuda pública

Por lo anterior, en el presente trabajo, se analizará la participación de la Entidad Superior de Fiscalización mexicana en la Organización Internacional de las entidades Fiscalizadoras Superiores, así como las aportaciones de sus miembros para el establecimiento de lineamientos de control para la planeación y ejecución de auditorías a los Estados, por lo que será punto medular para desarrollar los procedimientos que permitan la revisión de las operaciones de la deuda pública y el desarrollo de técnicas efectivas para su ejecución conforme los conceptos e indicadores económicos que al Estado presenten mayores ventajas en el cumplimiento de los compromisos nacionales e internacionales contraídos.

CAPÍTULO PRIMERO

CONCEPTOS GENERALES RELACIONADOS CON NUESTRO TEMA

El desarrollo de las fuerzas productivas de la sociedad lleva implícitas la profundidad y la amplitud crecientes de la división internacional del trabajo y la intensificación de los vínculos económicos, políticos y científico-técnicos, así como otras relaciones, entre los Estados.

En comparación con otros engranajes sociales, el peso de las relaciones internacionales aumenta en proporción absoluta y relativa. Este proceso lo acelera la revolución científico-técnica en curso. La aparición de las armas de exterminio masivo han hecho de la paz internacional el problema cardinal de las relaciones internacionales y, en grado considerable, el problema del destino de la civilización.

Todo esto acrecienta la función del Derecho Internacional contemporáneo como medio importante de garantía de la paz, de la independencia de los pueblos y del desarrollo de una cooperación internacional mutuamente ventajosa. En las condiciones de distensión internacional pueden ser utilizados nuevos resortes para que estas posibilidades objetivas cristalicen cada vez más en la realidad. En manos de los Estados adictos a la paz y de todas las fuerzas progresistas, el Derecho Internacional se convierte en importante instrumento para asegurar la paz y llevar adelante la cooperación internacional en los más diversos ámbitos, es un arma en la lucha contra la política de agresión y sojuzgamiento de los pueblos.

1.1. El Derecho Internacional.

Podemos afirmar que “el Derecho Internacional constituye un sistema jurídico especial. Se diferencia de los sistemas jurídicos nacionales de los

Estados por su naturaleza, por la materia que regula, por los sujetos jurídicos y por los métodos de formación de normas y de su ejecución.”¹

“El Derecho Internacional no entra en el sistema del Derecho Nacional de los Estados, ya que el objeto sobre el que recae la acción del Derecho Internacional (Público) son las relaciones internacionales, es decir, las relaciones que tienen por sujetos a los Estados, y a las organizaciones internacionales. La peculiaridad de las relaciones internacionales estriba en que sus protagonistas principales son los Estados, formaciones soberanas no supeditadas a ningún poder superior a ellas. Es precisamente esta circunstancia la que determina muchas particularidades importantes del Derecho Internacional.”²

Al Derecho Internacional le son extraños los órganos legislativos, ejecutivos y judiciales. En cambio, estos órganos desempeñan una función resolutoria en la formación de normas de Derecho Nacional y en su ejecución.

Dado que en las relaciones internacionales no hay ningún órgano legislativo, las normas jurídicas internacionales son creadas por los propios sujetos del Derecho Internacional, ante todo por los Estados, mediante acuerdos expresos (tratados) o tácitos (costumbres) entre ellos.

“En las relaciones internacionales no hay, en general, órganos que puedan imponer en casos necesarios el cumplimiento de las normas de Derecho Internacional a los sujetos de éste. Ahora bien, del mismo modo que una característica obligatoria de toda norma jurídica interna del Estado es la posibilidad de ejercer la coerción estatal para asegurar su observancia, en

¹ Academia de Ciencias de la URSS. Curso de Derecho Internacional. 1ª edición, Progreso, URSS, 1980. p. 21.

² Idem.

el Derecho Internacional rige también esta coerción, pero con la diferencia de que en él la ejercen los propios sujetos del Derecho Internacional, en primer término los Estados, bien individualmente, bien colectivamente. A la vez, en este orden juegan determinado papel las organizaciones internacionales creadas por los Estados.”³

En las relaciones internacionales no hay órganos judiciales que solventen los litigios entre los sujetos del Derecho Internacional sin la conformidad de ellos. Los tribunales internacionales, incluida la Corte Internacional de Justicia de la ONU, se constituyen en base al acuerdo entre los Estados y pueden decidir sobre las controversias sólo con el consentimiento de las partes litigantes.

Así pues, el Derecho Internacional es un sistema jurídico específico, que difiere de los nacionales. Hace mucho que pasó a la historia la concepción – propagada sobre todo por la escuela alemana de la Machtpolitik entre fines del siglo XIX y comienzos del XX- según la cual las normas de Derecho Internacional no son normas jurídicas, sino morales.

En la doctrina y la práctica contemporáneas no existen, en realidad, discrepancias acerca del carácter jurídico de las normas de Derecho Internacional.

El autor Cesar Sepúlveda señala que: “el derecho internacional público puede definirse como el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones de los Estados entre sí, o más correctamente, el derecho de gentes que rige las relaciones entre los sujetos o personas de la comunidad internacional.”⁴

³ José Luis Fernández Flores y de Funes. **Derecho Internacional Público**. 1ª edición, Editoriales de Derecho Reunidas, España, 1996. p. 346.

⁴ Cesar Sepúlveda. **Derecho Internacional**. 15ª edición, Porrúa, México, 1988. p.3.

También expone que: “la función del derecho internacional público es triple. En primer lugar tiene la de establecer los derechos y los deberes de los Estados en la comunidad internacional. En seguida, debe determinar las competencias de cada Estado, y en tercero, ha de reglamentar las organizaciones e instituciones de carácter internacional.”⁵

Carlos Arellano García, por su parte establece que el Derecho Internacional es: “el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones de los Estados entre sí, las relaciones de los organismos internacionales entre sí, las relaciones de los Estados con los organismos internacionales, las relaciones de los órganos de los organismos internacionales entre sí y con los organismos internacionales, las relaciones de los hombres que rebasan las fronteras de un Estado y que interesan a la comunidad internacional.”⁶

El jurista argentino Daniel Antokoletz define el Derecho Internacional Público como: “un conjunto de reglas contractuales y consuetudinarias y de principios doctrinarios que los Estados admiten, expresa o tácitamente, en sus relaciones mutuas, con las asociaciones de Estados, de éstos entre sí, y con las demás personas internacionales.”⁷

Al respecto podemos comentar que puede hablarse de un derecho internacional general, término que se aplica al grupo de reglas que están vigentes entre un gran número de Estados, comprendiendo entre ellos a las grandes potencias, y de un derecho internacional particular, o sean aquellas normas de carácter contractual principalmente, que rigen entre

⁵ Idem.

⁶ Carlos Arellano García. **Derecho Internacional Público**. 1ª edición, volumen I, Porrúa, México, 1983, p. 114.

⁷ Daniel Antokoletz. **Tratado de Derecho Internacional Público**. 5ª edición, tomo I, La Facultad, Argentina, 1951. p. 13.

dos Estados, o entre un pequeño número de ellos. Naturalmente, esta distinción tienen más bien valor didáctico que científico.

1.2. Las Relaciones Internacionales.

La denominación “derecho internacional” es estrictamente técnica: “designa el sistema jurídico cuya función primordial es regular las relaciones entre los Estados. A medida que los Estados han formado organizaciones entre sí, esa disciplina ha debido ocuparse también de las organizaciones internacionales, y es de esperar que su preocupación por ellas ha de aumentar aún más por la corriente que presenciamos hacia la integración de la comunidad de los Estados. Y como éstos se componen de individuos y existen principalmente para satisfacer las necesidades de ellos, el derecho internacional ha prestado siempre cierta atención, asimismo, a las relaciones de los individuos, si no con su propio Estado, al menos con otros Estados. Puesto que en tiempos relativamente recientes los Estados han aceptado, por mutuos acuerdos, diversos deberes hacia todos los individuos comprendidos en sus respectivas jurisdicciones, aún las relaciones entre los individuos y sus respectivos Estados han llegado a abrazar cuestiones de derecho internacional de modo más directo que cuando un Estado aplica, como ocurre a menudo, el derecho internacional –o una especie de reflejo de éste- como parte integrante de su propio sistema jurídico interno. No obstante, el derecho internacional ha sido y sigue siendo esencialmente para los Estados, y de esa suerte contrasta con lo que los juristas internacionales suelen denominar derecho nacional, o sea, derecho interno del Estado.”⁸

En relación a ello, la expresión relaciones internacionales tiene un significado menos técnico. Se la emplea frecuentemente con referencia a

⁸ Max Sorensen. Manual de Derecho Internacional Público. 1ª edición, Fondo de Cultura Económica, México, 1973. p. 53.

algo más amplio que el intercambio oficial mantenido por los Estados a través de sus oficinas extranjeras, o ministerios, o de asuntos o relaciones exteriores. Incluso puede usarse para abarcar el abigarrado tráfico, a través de las fronteras nacionales, de los millones de individuos que componen la población de los Estados. Como mínimo, el estudioso de asuntos internacionales debe tener en cuenta los movimientos nacionales, la política y los objetivos que tienen cierta repercusión internacional pero que, en conjunto, no han sido tradicionalmente materia propia de los juristas del derecho internacional. Si bien se define el derecho internacional como sistema jurídico que regula las relaciones entre Estados, no parece que se ocupe de todas esas relaciones, y hasta podría parecer que se refiere a una porción de ellas comparativamente sin importancia.

Desde luego, es posible ofrecer una respuesta puramente técnica y decir: desde el punto de vista de un sistema jurídico, toda conducta por parte de las personas o entidades a quienes aquél se aplica es necesariamente lícita o ilícita. Hay que entender que el derecho permite todo aquello que no prohíbe. Por lo tanto, si los Estados parecen, en varios sentidos, ser libres para hacer todo cuanto deseen, esto no se debe a que el derecho internacional se despreocupe del asunto, sino a que permite una compleja libertad de acción.

Las normas de Derecho Internacional se crean en el proceso de evolución de las relaciones entre los Estados. Por eso, el desarrollo de las relaciones internacionales ejerce un influjo determinante en el perfeccionamiento del Derecho Internacional.

Este influjo se manifiesta realmente a través de la política exterior de los Estados. Por cuanto las normas de Derecho Internacional se forman en base a los acuerdos interestatales, la política exterior de los Estados

determina directamente la creación, el desarrollo y el cambio de los principios y normas jurídicos internacionales concretos.

En la política exterior de cualquier Estado se puede distinguir su posición, expresada más o menos claramente, sobre las cuestiones de Derecho Internacional. Esta posición comprende el enfoque general del Estado respecto al Derecho Internacional, el desarrollo progresivo y la observancia de sus principios y normas por los que el Estado brega para incorporarlos al Derecho Internacional; la interpretación que dé a los principios y normas del Derecho Internacional vigente, etc. En una palabra, la posición jurídica internacional del Estado se resume en su criterio sobre todos los aspectos del Derecho Internacional, expresado no sólo en las declaraciones del Estado en cuestión, sino ante todo en su conducta y actos reales.

En el proceso de creación de nuevas normas de Derecho Internacional o de cambio de las vigentes, cada Estado procura que su criterio jurídico internacional cobre el mayor reflejo posible y obtenga refrendo en dichas normas. De esto se ocupa en primer término la diplomacia, que es el instrumento principal de la política exterior.

Al elaborarse las normas de Derecho Internacional chocan las posiciones jurídicas de los Estados, pero paulatinamente se llega a un acuerdo de estas posiciones, que puede llevar a la creación de normas.

El grado de la repercusión de la política exterior de un Estado concreto en el desarrollo del Derecho Internacional depende de toda una serie de circunstancias.

“Las normas de Derecho Internacional se forman por los Estados soberanos. En conformidad con los principios de la igualdad de los Estados, en el proceso de concordancia de las voluntades de los mismos

para crear normas internacionales las voluntades estatales son jurídicamente iguales.

Sin embargo, varía mucho el peso real de estas voluntades en la creación de normas. Su influencia depende ante todo del carácter de la política exterior y de los principios jurídicos internacionales que promueve y defiende uno u otro Estado.”⁹

Así, las normas que rigen en el ordenamiento jurídico internacional están convirtiéndose en una categoría social especial que juega un papel regulador en las relaciones internacionales. Esta acción la realizan mediante su influjo sobre la política exterior y la diplomacia de los Estados. Los Estados crean ellos mismos las normas de Derecho Internacional. A la vez, las normas creadas de este modo son obligatorias para los Estados, y ninguno de ellos puede cambiarlas a su libre albedrío.

Consideramos que la posición del Estado en las cuestiones de Derecho Internacional se ve expresada en la relación existente entre las pautas de su política exterior y los principios básicos de Derecho Internacional. A fin de poner en claro la distinción entre el derecho internacional y las relaciones internacionales, debe destacarse que el derecho internacional es Derecho, y nada más que Derecho; y que es un derecho que se aplica entre los Estados, contemplados no en su integridad, sino simplemente en los aspectos formales externos que la costumbre les ha permitido alcanzar.

Por su parte, las relaciones internacionales son “una ciencia social que se especializa en el análisis, la definición de etapas y tendencias de la sociedad internacional y sus posibles impactos sobre las sociedades nacionales. También se estudian las respuestas de las sociedades

⁹ Ramón Xilotl Ramírez. **Derecho Consular Mexicano**. 1ª edición, Porrúa, México, 1982. p. 31.

nacionales ante el entorno mundial, especialmente a través de la política exterior, la política comercial externa, la atracción de inversiones y el fomento del turismo, entre otras.”¹⁰

Las relaciones internacionales se enriquecen con los aportes de otras disciplinas y ciencias sociales tales como la economía, ciencias políticas, derecho, geopolítica, ecología entre otras.

Las tendencias actuales a la conformación de bloques económicos, el fin de la guerra fría, la creciente rivalidad internacional, la aceleración de la innovación tecnológica, el incremento de las importaciones procedentes de todos los rincones del mundo, la creciente integración de los mercados financieros internacionales, los acuerdos de libre comercio en el Norte y en el Sur del Continente Americano, una mayor privatización de la actividad económica y el aumento de la cooperación económica a nivel internacional son algunos de los fenómenos actuales que marcan una ruptura con el pasado.

Así, “...el ministro de relaciones exteriores y el secretario de Estado, son considerados generalmente como los portavoces principales del Estado en los asuntos internacionales, aunque esta declaración debe modificarse para tomar en cuenta la participación cada vez más frecuente de los jefes de Estado y de los jefes de gobierno en los asuntos exteriores. El ministro de relaciones exteriores es el intermediario entre el jefe de Estado y los órganos de los Estados extranjeros. La participación del jefe de Estado o de gobierno en los asuntos exteriores se limita, generalmente, a problemas de mayor importancia política, mientras que la conducción de las relaciones ordinarias con otros Estados y con organizaciones internacionales es

¹⁰ Jorge Castañeda. México y el Orden Internacional. 1ª edición, El Colegio de México, México, 1981. p. 64.

principalmente de la responsabilidad del ministro de relaciones exteriores.”¹¹

Es importante destacar también que el derecho internacional no se interesa por las atribuciones del ministro de relaciones exteriores dentro de la Constitución, por su posición en la jerarquía gubernamental, ni por sus responsabilidades como administrador de los servicios diplomático y consular. Se interesa más bien por la autoridad del ministro de relaciones exteriores en relación con los compromisos que adquiere en nombre de su país a nivel internacional.

Es por ello que la debida conducción de las relaciones internacionales, requiere que las comunicaciones entre los gobiernos deben llegar a partir del ministro de relaciones exteriores. Generalmente estas comunicaciones son dirigidas por el representante acreditado del gobierno extranjero al ministro de relaciones exteriores del país anfitrión, y viceversa. Pero, con la expansión del derecho internacional a campos anteriormente fuera de su alcance, otros departamentos y organismos gubernamentales –defensa, comercio, industria, agricultura, educación, trabajo y finanzas- se encuentran progresivamente interesados en el manejo de las relaciones exteriores. La coordinación de estos intereses diferentes, y a veces contradictorios, debe resolverse dentro del gobierno del Estado, y el acuerdo logrado debe ser comunicado a otros Estados sólo por el ministro de relaciones exteriores. La Convención de Viena sobre las Relaciones Diplomáticas, firmada el 18 de abril de 1961 dispone en el párrafo segundo de su artículo 41 lo siguiente:

“Todos los asuntos oficiales con el Estado receptos de la misión, encargados a ella por el Estado que la remite, serán conducidos por o a

¹¹ Max Sorensen. Op. Cit. p. 383.

través del ministro de relaciones exteriores del Estado receptor o por otro ministerio que pueda haberse acordado.”¹²

Es de igual importancia que las relaciones internacionales oficiales sean conducidas únicamente por los órganos autorizados del Estado. La conveniencia de que el Estado hable con una voz oficial en los asuntos exteriores, fue reconocida por Estados Unidos de América al poco tiempo de haber logrado su independencia, en un mundo mucho menos complicado que el de hoy. La Ley Loga, promulgada el 30 de enero de 1799, estableció la sanción de multa y encarcelamiento a los ciudadanos norteamericanos que, sin el permiso o autorización del gobierno, mantuvieran correspondencia con un gobierno extranjero con el intento de influir las medidas o la conducta de cualquier gobierno extranjero, o en relación con cualquier disputa o controversia con los Estados Unidos, o para frustrar medidas del gobierno de los Estados Unidos.

El ministro de relaciones exteriores también tiene una función importante en la administración de justicia que hacen los tribunales de su Estado, cuando el litigio comprende la aplicación o la interpretación del derecho internacional. Aunque la práctica de los Estados varía, las cortes del Reino Unido, Estados Unidos y muchos países continentales europeos, consideran una afirmación o un certificado del ministro de relaciones exteriores, o de su ministerio, como definitiva en ciertas categorías de problemas. La condición soberana de un Estado extranjero, su jefe o su propiedad, el reconocimiento de Estados o gobiernos extranjeros, o la condición de un individuo que invoca la inmunidad diplomática, son ejemplos de situaciones en las cuales las cortes se guían por la determinación del ministro de relaciones exteriores.

¹² *Ibíd.* p. 384.

Ahora bien, cabe destacar que la diplomacia y la política exterior están relacionadas con el derecho internacional, pero son diferentes de éste. El derecho internacional funciona en la comunidad de los Estados soberanos, cuyas políticas exteriores conforman sus relaciones, y esto se pone en ejecución a través de la diplomacia.

La política exterior es el conjunto de decisiones tomadas por un gobierno en relación a la posición del Estado con otros Estados así como su posición con las organizaciones y conferencias internacionales. “La diplomacia es el instrumento mediante el cual se lleva a efecto la política exterior. Tradicionalmente sus funciones más importantes han sido la representación y la negociación; el objetivo de la negociación –llegar a un acuerdo sin violencia- es el de la diplomacia en general. De este modo, los diplomáticos no dirigen la política exterior, pero pueden tener influencia en su formulación mediante informes correctos y recomendaciones consideradas.”¹³

Estas definiciones de las funciones y objetivos de la diplomacia reflejan las normas de conducta desarrolladas en la era de la diplomacia “clásica”, cuando las relaciones internacionales abarcaban, en gran parte, las relaciones políticas entre los gobiernos y se conducían principalmente sobre una base bilateral. Debido a que la diplomacia no forma parte del derecho internacional, aquí sólo se considerarán brevemente los adelantos que han tenido un efecto significativo en los métodos, las técnicas y aun en el tono de la diplomacia contemporánea.

En primer término, debe señalarse el extenso ámbito de la diplomacia moderna. Además de las tareas tradicionales de representación, negociación, información y protección de los intereses del Estado que los

¹³ Modesto Seara Vázquez. Derecho Internacional Público. 18ª edición, Porrúa, México, 2000. p. 257.

envía, los diplomáticos contemporáneos también tienen el deber de fomentar relaciones amistosas entre sus Estados y aquellos que los reciben, y de desarrollar sus relaciones económicas, culturales y científicas. Otro importante progreso ha sido el surgimiento de organismos internacionales y el crecimiento resultante de la diplomacia de conferencias, conducida abiertamente sobre bases multilaterales, de acuerdo con reglas de procedimiento ideadas por esos organismos. La diplomacia abierta contemporánea –en contraposición a la secreta anterior a la primera Guerra Mundial- ha sido facilitada grandemente por el progreso tecnológico de los medios de comunicación que, a la vez, han ayudado a desarrollar las técnicas de la propaganda. Las inmensas oportunidades para el debate público de problemas delicados han llevado a un cambio de tono discernible en el trato entre ciertos gobiernos.

1.3. La Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

La rendición de cuentas es una práctica que fortalece las instituciones democráticas y el Estado de derecho. Las naciones que obligan a sus funcionarios públicos y gobernantes a rendir cuentas de manera periódica e institucionalizada suelen ser también las naciones que ostentan mejores condiciones de vida, economías más fuertes y ejercen una mejor defensa de las libertades individuales.

“La INTOSAI es la organización profesional de entidades fiscalizadoras superiores (EFS) de los países pertenecientes a las Naciones Unidas o a sus organismos especializados. Las EFS desempeñan una función esencial en la fiscalización de las cuentas y las actividades de la Administración Pública, y en la promoción de una gestión financiera sana y de la obligación de rendir cuentas de los gobiernos. Puesto que los ciudadanos, los organismos de ayuda internacional y los demás organismos poseen

expectativas cada vez más elevadas con respecto a las Administraciones nacionales, éstas dependen de las EFS para ayudarles a garantizar la obligación de rendir cuentas del sector público. La INTOSAI apoya a sus miembros en esta tarea proporcionándoles la oportunidad de compartir información y experiencias referentes a los retos que el mundo de hoy, cambiante y cada vez más interdependiente, plantea con respecto a la fiscalización y la valoración.”¹⁴

En la actualidad en todo el mundo se reconoce la importancia de la auditoría gubernamental. Este avance va acompañado de una conciencia cada vez mayor acerca del papel significativo que desempeñan las entidades fiscalizadoras superiores de cada país (EFS). Al mismo tiempo, se han multiplicado las demandas y las expectativas con respecto a las EFS. En consecuencia, las entidades de auditoría gubernamental se enfrentan todos los días a un desafío permanente.

Durante más de 40 años la INTOSAI-Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores- ha proporcionado un marco institucional que sirve para afrontar demandas cada vez más exigentes. De acuerdo con el lema de la INTOSAI, “***experientia mutua omnibus prodest***” (la experiencia mutua beneficia a todos), el intercambio de experiencias entre los miembros de la INTOSAI y los consiguientes descubrimientos y perspectivas constituyen una garantía de que la auditoría gubernamental avanza continuamente hacia nuevas metas.

“La INTOSAI, en su Declaración de Lima de Directrices sobre Preceptos de la Auditoría aprobada en 1977, estableció normas muy elevadas. El cumplimiento de dichas normas -entre las cuales merecen un énfasis especial la independencia de las EFS con respecto a las demás entidades

¹⁴ Manuel Solares Mendiola. **La Auditoría Superior de la Federación: Antecedentes y Perspectiva Jurídica**. 1ª edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2004. p. 201.

de la Administración y un entorno democrático- constituye uno de los objetivos permanentes que se han propuesto la INTOSAI y sus miembros.”¹⁵

La INTOSAI lleva a cabo su misión y sus objetivos a través de diversos órganos, programas y actividades. Sus órganos principales son:

-El Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores

(INCOSAI): “Actuando como anfitriona una de las EFS miembros, el congreso trienal brinda a todos los miembros de la INTOSAI una oportunidad única de reunirse en un momento y en un lugar determinados con objeto de compartir experiencias, debatir cuestiones y aprobar recomendaciones con el propósito de mejorar en todo el mundo la obligación de rendir cuentas de los gobiernos. El hecho de que las Naciones Unidas, el Banco Mundial y otros organismos internacionales y profesionales participen en los congresos refleja la relación de la INTOSAI con estos organismos mundiales.”¹⁶

-El Comité Directivo: “Este Comité, que tiene dieciséis miembros, se reúne anualmente como órgano de dirección y continuidad entre los congresos. Con objeto de garantizar una representación equilibrada de todos los países miembros, en el Comité están representados siete grupos de trabajo regionales y los principales tipos de sistemas de fiscalización del

¹⁵ INTOSAI “**Revista Internacional de Auditoría Gubernamental**”. volumen 27, número 2, Washington DC, junio de 2001. p. 11.

¹⁶ *Ibíd.* P. 12.

sector público. El Presidente del Comité es el director de la EFS que actuó como anfitriona durante el último congreso.”¹⁷

-La Secretaría General: “Situada en Viena (Austria), la Secretaría General constituye el soporte administrativo central de la INTOSAI, gestiona el presupuesto de ésta, está al servicio del Comité y de los Congresos, facilita las comunicaciones entre los miembros, y organiza seminarios y estudios especiales. El Secretario General es el Presidente del Tribunal de Cuentas de Austria.”¹⁸

-Grupos de Trabajo Regionales: “Existen siete grupos de trabajo que promueven con carácter regional los objetivos de la INTOSAI, brindando así a los miembros la oportunidad de centrar su atención en cuestiones específicas de su propia región.”¹⁹

-Comisiones y Grupos de Trabajo: “Gran parte del trabajo técnico de la INTOSAI se lleva a cabo en las comisiones y los grupos de trabajo creados para el avance de la profesión mediante el desarrollo y la publicación de normas profesionales, pautas, metodologías, bibliografías y otros materiales de consulta práctica. Los miembros de la INTOSAI participan en este trabajo formando parte de las comisiones, realizando comentarios sobre los productos de la labor de éstas, y asistiendo a sesiones técnicas durante los congresos.”²⁰

Además, se han creado grupos de estudio con propósitos específicos, por ejemplo el Grupo de Estudio sobre Comunicaciones que se constituyó en 1993 para desarrollar estrategias y publicaciones relacionadas que mejorasen las comunicaciones entre los miembros de la INTOSAI, y otros

¹⁷ Ibid. p. 13.

¹⁸ Ibid. p. 14.

¹⁹ Ibid. p. 15.

²⁰ Ibid. p. 16.

grupos de estudio creados para redactar manuales sobre las comisiones de la INTOSAI, las reuniones del Comité Directivo y los congresos.

Comisiones y Grupos de Trabajo: “Comité de Normas de Auditoría; Comité de Normas de Control Interno; Comité de Normas de Contabilidad; Comité de Deuda Pública; Comité de Auditoría PED; Grupo de Trabajo sobre Privatización; Grupo de Trabajo sobre Evaluación de Programas; Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente.”²¹

Podemos comentar que todos los que propugnen sinceramente la necesidad de la auditoría gubernamental no pueden menos que defender su independencia, y de hecho, la defensa jurídica de esta independencia sólo puede protegerse en el seno de una auténtica democracia. Por lo tanto, la auditoría gubernamental, la independencia y la democracia forman una unidad indivisible, y son un requisito indispensable para que las EFS lleven a cabo sus tareas de un modo eficaz. En consecuencia, es natural que el avance de la democratización haya dado como fruto el surgimiento de entidades de auditoría independientes en países que han pasado por procesos de reforma.

1.4. La Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados.

La Contaduría Mayor de Hacienda es la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación en México.

“Mediante las ordenanzas promulgadas el 24 de agosto de 1605, el Rey de España fundó los Tribunales de Cuentas en América con sede en las ciudades de México, de los Reyes (hoy Lima) y Santa Fe de Bogotá.”²²

²¹ *Ibíd.* p. 17.

²² Gregorio Guerrero Pozas. “**Contaduría Mayor de Hacienda- Entidad de Fiscalización Superior de la Federación 1999-2000**”. Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, México, 1999. p. 3.

Así, el órgano fiscalizador de la Honorable Cámara de Diputados, como tal, cuenta con una larga tradición que inicia con la primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, promulgada el 4 de octubre de 1824, mediante la cual se facultó al Congreso para que tomará anualmente cuentas al Gobierno, con la consecuente extinción del Tribunal de Cuentas y la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados.

Así Gregorio Guerrero Pozas sostiene que: “en armonía con el desarrollo político y social del país, esta Institución, a lo largo de 175 años, ha visto reformado su marco jurídico y de actuación en diversas ocasiones, con lo cual ha fortalecido su presencia y adquirido la capacidad de adecuar su organización, funciones, métodos y procedimientos de trabajo, sin pérdida de la memoria histórica que la nutre, le proporciona madurez y la consolida.”²³

El 31 de julio de 1999, los representantes del pueblo mexicano aprobaron la creación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, para revalorizar una de las funciones esenciales del Poder Legislativo. Con sensibilidad hacia las expectativas de la sociedad, la Contaduría Mayor de Hacienda habrá de evolucionar y asumir cabalmente su responsabilidad en el proceso de rendición y revisión de las cuentas públicas.

La rendición de cuentas, obligación del Gobierno Federal para con la sociedad, conlleva para la entidad fiscalizadora superior de la federación, un permanente compromiso de evolución, desarrollo e innovación orientado a servir mejor a la Nación.

²³ Idem.

Constatar el apego a las disposiciones normativas aplicables en la captación de ingresos y el ejercicio del gasto público, así como evaluar la economía, eficiencia y efectividad de las acciones, resultan actividades imprescindibles para promover y fomentar prácticas de buen gobierno y desalentar conductas deshonestas y actos de corrupción.

La LVII Legislatura del Honorable Congreso de la Unión, con clara visión política, atendió y amalgamó iniciativas provenientes de los grupos parlamentarios y del propio Ejecutivo Federal, para formular y aprobar las reformas constitucionales que darán origen, a partir del primero de enero del año dos mil, a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

“Este acierto histórico posibilita la actuación de un órgano técnico, auxiliar del Poder Legislativo, dotado jurídicamente de amplias atribuciones y con los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros indispensables para verificar e informar con oportunidad a la ciudadanía, respecto de la fiabilidad de la rendición de las cuentas públicas y la medida en que los programas y acciones gubernamentales cumplen con su cometido social; así como también, de las irregularidades y la falta de probidad o transparencia en la gestión pública.”²⁴

De esta forma, la Contaduría Mayor de Hacienda, Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, se transforma en concordancia con los tiempos que vive el país; y con la expedición de una nueva Ley Orgánica, rectora de su desempeño, orientara sus esfuerzos a consolidar un mejor y más amplio control sobre los recursos de que dispone el Gobierno Federal y aspirará a ser reconocida por su objetividad, imparcialidad y la calidad de su trabajo.

²⁴ *Ibíd.* p. 2.

Así para la revisión de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal, la Honorable Cámara de Diputados se apoya en la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, la cual goza de autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones.

Ahora, por mandato de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículos 73, 74 y 79, la Entidad está facultada para fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la Ley. También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipio y los particulares.

De lo anterior podemos comentar que su actuación deberá distinguirse por el irrestricto respeto de las normas jurídicas que sustentan nuestro Estado de Derecho y su misión será, siempre, fortalecer la vocación democrática del pueblo mexicano. A la vez que se denuncia el lavado de dinero en las cuentas federales.

A continuación se exponen los antecedentes de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

CAPÍTULO SEGUNDO

ANTECEDENTES DE LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI)

La rendición de cuentas y el combate a la corrupción se han convertido en los signos de los últimos años. Existe prácticamente en todo el mundo un interés creciente por saber los efectos reales que tienen las prácticas corruptas y la ausencia de transparencia en la vida política y económica de las naciones. En los últimos años hemos sido testigos de la publicación de varios índices que intentan medir el nivel de corrupción, de opacidad o de transparencia de diferentes países, instituciones y organizaciones en todo el mundo. Estos índices han servido como detonantes de una discusión que hace apenas 10 años estaba prácticamente ausente. Clasificar naciones o instituciones en función de su transparencia o nivel de corrupción despierta mucho interés y, en ciertas ocasiones, incluso, hasta morbo. En todo caso, lo que queda claro es que la cuantificación de los niveles de corrupción o de la calidad de los mecanismos de rendición de cuentas es un asunto que debe ser tomado con sumo cuidado. Sin medición no puede haber mejora alguna y, por ende, los esfuerzos de combate a la corrupción y rendición de cuentas corren el peligro de quedar en letra muerta. Sin embargo, medir fenómenos sociales como la corrupción o la opacidad institucional no es cosa sencilla.

Se requiere no sólo de un conocimiento metodológico completo sino también de un conocimiento preciso del terreno en que se pisa. En este orden de ideas, a continuación explicamos la fundación y utilidad de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

2.1. Fundación de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Cuando se crea una nueva organización se suele presentar al principio un reglamento y celebrar una ceremonia de inauguración, durante la cual se eligen los órganos estatutarios. Actos seguido queda constituida la organización. Sin embargo, en el caso de la INTOSAI se llevó a cabo de otra manera:

“Antes y durante los primeros años después de la Segunda Guerra Mundial hubo una colaboración a nivel internacional de los tribunales de cuentas en el marco del Congreso Internacional de Ciencias Administrativas. Esto no se consideró como satisfactorio y los representantes de tribunales de cuentas que participaron en estos congresos (Berna 1947, Florencia 1950) plantearon la pregunta, si no sería más conveniente celebrar un congreso propio. El Tribunal de Cuentas de Cuba, presidido por el Dr. Emilio Fernández Camus, tomó la iniciativa. Convocó al Primer INTOSAI en la Habana, donde tuvo lugar esta reunión del 2 al 9 de noviembre de 1953 con la participación de 34 Estados. Como resultado de este Congreso se llegó a una decisión, por la cual se crearía una Secretaría Permanente en el Tribunal de Cuentas de Cuba, la cual debería encargarse de preparar el siguiente congreso, a celebrarse 3 años más tarde. Asimismo, habría de elaborarse un estudio que tratara sobre la creación de un consejo internacional de tribunales de cuentas.”²⁵

En el II Congreso, celebrado en Bruselas del 24 al 29 de septiembre de 1956, no pudieron lograr adelantos al respecto. No obstante, el III Congreso, en Río de Janeiro (3 a 10 de marzo de 1959) decidió: mantener la secretaría permanente; crear un grupo de trabajo por cada continente,

²⁵ INTOSAI. “*Revista internacional de Auditoría Gubernamental*”. volumen 25, número 6, Washington DC, octubre, 1995. p. 9.

cuyo objetivo fuera garantizar una buena organización para los próximos congresos y crear centros de información y documentación. Estos centros deberían mantenerse en contacto con la Secretaría Permanente así como con instituciones similares. La Secretaría Permanente habría de esforzarse por lograr una cooperación con el ECOSOC; la secretaría permanente y los grupos de trabajo en los diversos continentes habrían de preparar, mediante estudios y otras actividades, la organización del futuro Consejo Internacional.

El IV Congreso tuvo lugar en Viena, Austria, del 18 al 26 de mayo de 1962, en dicha ocasión se debió informar que aquel tribunal de cuentas, del cual había partido la iniciativa, es decir el Tribunal de Cuentas de Cuba, ya había dejado de existir desde 1960. Fue entonces cuando, siguiendo una propuesta presentada por Francia, que se encomendó la secretaría al Tribunal de cuentas de Austria hasta el siguiente Congreso.

El V Congreso tuvo lugar en Jerusalén del 15 al 24 de junio de 1965, en dicha ocasión se decidió que Austria asumiera la secretaría de manera permanente y que se complementara con un Comité Directivo, conformado por el jefe de la Secretaría, el Presidente del Congreso precedente y miembros cooptados.

“Hasta el VI Congreso debía examinarse un proyecto de Reglamento que se había presentado. Este Congreso se celebró en Tokio, del 22 al 30 de mayo de 1968. Allí se pudo informar que la Organización había logrado en 1967 un status consultivo. En dicho congreso se adoptó el 30 de mayo de 1968 del Reglamento de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y con ello se estableció formalmente esta Organización. El Reglamento aprobado en Tokio está vigente aún hoy en día, exceptuando cambios de menor importancia. Así es como, en vez

de la denominación secretaría internacional, se adoptó la denominación Secretaría General.”²⁶

El VII Congreso en Montreal (8 a 16 de septiembre de 1971) y el VIII Congreso en Madrid (13 al 22 de mayo de 1974) no conllevaron a ningún cambio en cuanto al organigrama.

El IX Congreso se celebró en Lima, del 17 a 26 de octubre de 1977, después de que durante más de dos decenios se deliberaran cuestiones, elaboraran propuestas para soluciones y formaron recomendaciones, llegó a ser necesario elaborar un compendio de estas recomendaciones y, con ello, las líneas básicas de fiscalización. De ello también se esperaba la posibilidad de poder remitirse a normas internacionales que pudieran representar una ayuda a cada una de las entidades fiscalizadoras en sus esfuerzos por mejorar su condición jurídica en su propio país. El Congreso de Lima no sólo se destaca por el hecho de que hubiese podido acoger el mayor número de delegaciones, sino que en aquel entonces se adoptó una “Carta Magna” de control financiero. Además, en este congreso se llegaron a sentar las bases financieras. Se decidió una reglamentación para las cuotas. **El sistema de cuotas se basa en la escala diferenciada de cuotas empleada por las Naciones Unidas y tiene como finalidad cubrir los gastos de la Secretaría General.** Con ello se habrían creado todos los requisitos de tipo organizativo como aún existen hoy en día.

Los temas del X Congreso (Nairobi, 14 a 2 de junio de 1980) comprendieron el empleo de procedimientos automatizados, técnicas modernas para el control financiero en países en desarrollo, la auditoría a nivel internacional y la auditoría de las empresas públicas. Además se determinaron cinco idiomas de la INTOSAI: alemán, árabe, español,

²⁶ **Congresos Realizados. Precedentes.** http://www.audit.org/incosai/infoint.org/490_3.pdf. Consultado 22 octubre 2004.

francés e inglés. Aun cuando esta variedad de idiomas creara problemas de traducción, conllevó a una colaboración más productiva, ya que no era de menospreciar el hecho de que muchos Estados pudieran emplear en las deliberaciones sobre problemas de actualidad; así como utilizar en la correspondencia en el idioma que les es familiar, representaba una ventaja que no ha de menospreciarse.

El XI Congreso en Manila -19 a 27 de abril de 1983- se realizó empleando un sistema mejorado para reuniones, el cual también se mantuvo para el XII Congreso en Sydney. El XI Congreso trató cuestiones de capacitación de auditores, la auditoría de servicios sociales y métodos de auditoría.

En el XII Congreso -Sydney, Australia, 7 a 16 de abril de 1986- se trataron temas sobre la auditoría operativa, el control de las empresas públicas y normas de calidad en la auditoría. Estos temas representan una gama de problemas que afrontan tribunales de cuentas, teniendo muy presente que la cuestión sobre la mejora en el desempeño de la auditoría cobra cada vez más importancia.

En el XIII Congreso en Berlín, del 12 al 21 de junio de 1989, se trataron temas sobre la gestión en la fiscalización pública -política y enfoques, administración de recursos en una Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) y el alcance de la fiscalización; métodos y técnicas-, la fiscalización en relación con el proceso electrónico de datos -la fiscalización de sistemas de proceso electrónico de datos, la utilización de la computadora como instrumento de fiscalización-.

“En el XIV Congreso que se celebró en Washington del 18 al 23 de octubre de 1992 se trataron los temas: la fiscalización en un entorno cambiante, la evolución del papel de las EFS -experiencias en la modificación, la evaluación de programas, una forma de análisis en desarrollo, examen de

las empresas públicas, cambio de enfoque y de técnicas-; y posibilidades de mejorar la gestión financiera del sector público a través de los Comités permanentes de la INTOSAI -normas de contabilidad, normas de auditoría, normas de control interno, normas de deuda pública-.”²⁷

El XV Congreso se celebró del 25 de septiembre al 6 de octubre de 1995 en El Cairo, Egipto. Se trataron los siguientes temas: Auditoría del Medio Ambiente: importancia, explicación y resultados del grupo de trabajo, responsabilidades y papel de las EFS en la auditoría del medio ambiente, estilo y técnicas usadas en la auditoría del medio ambiente; y mejoramiento de la gestión financiera gubernamental a través de los Comités y Grupos de Trabajo permanentes de la INTOSAI -normas de contabilidad, normas de auditoría, normas de control interno, normas de deuda pública, normas de proceso electrónico de datos (PED), evaluación de programas-.

De lo anterior podemos concluir que la INTOSAI se fundó en 1953 y ha pasado de los 34 países iniciales a tener más de 170 EFS miembros. Su Declaración de Lima sobre Pautas acerca de los Preceptos de Fiscalización, aprobada en el Noveno Congreso Internacional y calificada de Carta Magna de la auditoría gubernamental, sirve de marco filosófico y conceptual para el trabajo de la INTOSAI. Los Estatutos de la INTOSAI, revisados y aprobados por unanimidad en el congreso de Washington en 1992, son la carta que rige la organización y describen la estructura, los miembros, el mandato y las normas de la INTOSAI. En el congreso de Washington se aprobaron también otras dos publicaciones básicas: las Normas de Auditoría y las Directrices para las Normas de Control Interno.

²⁷ Idem.

En su carácter de organismo pionero internacionalmente reconocido dentro de la fiscalización del sector público, la INTOSAI da a conocer pautas internacionales para la gestión financiera y también para otras áreas, desarrolla metodologías afines, proporciona formación y promueve el intercambio de información entre sus miembros.

2.2. Utilidad de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) en Nuestro País.

Es reconocida mundialmente la importancia que revisten las reuniones internacionales auspiciadas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), que por más de 45 años se ha constituido en el escenario institucional propicio para un permanente intercambio de experiencias entre las diversas entidades de auditoría gubernamental del mundo.

“En efecto, desde su primer congreso celebrado en La Habana en 1953, INTOSAI se ha significado como una organización en permanente crecimiento y desarrollo, incrementando el número de sus asociados de 34 a más de 170 países que actualmente se agrupan en torno a los órganos directivos y en los grupos regionales de trabajo. A partir de su segundo congreso, celebrado en Bruselas, en 1956, las sucesivas reuniones al más alto nivel de INTOSAI han permitido la incorporación de principios y normas esenciales para su organización y funciones, al grado de que, hoy en día, muy pocas son las representaciones internacionales que pueden mostrar resultados tan positivos en el logro de sus propósitos estatutarios.”²⁸

²⁸ INTOSAI. “Revista internacional de Auditoría Gubernamental”. Op. Cit. p. 11.

Si en ese balance incorporamos los seminarios interregionales que se han celebrado en diferentes países y las actividades permanentes de capacitación que llevan a cabo los grupos regionales de trabajo, podemos aquilatar esa singular labor de estudio e intercambio de experiencias, de investigación y de divulgación, que han permitido avances fundamentales en la definición de los sistemas y mecanismos de control de las entidades fiscalizadoras superiores en todo el mundo; la consolidación de su independencia de toda influencia externa y particularmente gubernamental; su delimitación precisa de competencias; sus métodos de trabajo y sus procedimientos para la rendición de informes y, muy especialmente, la formulación de preceptos globalmente reconocidos en esta materia, como son las normas de contabilidad, las de control interno y de auditoría; los procedimientos especiales relativos a la fiscalización de la deuda pública, de los proyectos de desarrollo, del procesamiento electrónico de datos, de los sistemas de informática, de los procesos de privatización y de los mecanismos recientemente adoptados, tanto para la valoración de programas como para la auditoría ecológica.

En nuestro país, mucho ha significado la positiva influencia de una organización internacional de tan alta calidad como INTOSAI, así como la vinculación permanente que con ella ha mantenido nuestra Contaduría Mayor de Hacienda, lo que ha propiciado la elevación de los niveles de capacidad profesional de su personal, la modernización de sus procedimientos y, consecuentemente, la mejoría sustancial de sus resultados, haciendo factible que este órgano nuestro goce de reconocido prestigio internacional, lo que propició ya que México, en este decenio, haya sido elegido como miembro del Comité Directivo de la Organización y haya desempeñado de 1991 a 1997, la Presidencia y la Secretaría General del Grupo Regional correspondiente, que es la Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de América Latina y del Caribe.

En México, como en muchos otros países, existen antecedentes remotos de órganos de fiscalización de las acciones públicas. “Desde el tiempo de los aztecas, existió un modelo de vigilancia orientado a ese propósito y desde 1524, se creó el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España que, a imitación de su modelo español, tenía el objetivo inicial de revisar los gastos realizados en las expediciones de los conquistadores y que incorporó también otras prácticas de la metrópoli, como los procedimientos y juicios de residencia.”²⁹

Ya en el curso de nuestra vida como nación independiente, en noviembre de 1824, se creó la Contaduría Mayor de Hacienda, con la finalidad de examinar y glosar las cuentas del sector financiero y el manejo del crédito público. Sucesivas reformas, que ya sería del todo innecesario relatar, dada la glosa tan amplia e ilustrada del día de ayer, hicieron factible la adecuación y el perfeccionamiento de las normas jurídicas y reglamentarias de esa institución, hasta la expedición del actual ordenamiento orgánico que, como todos saben, cumplió ya su mayoría de edad al haber sido promulgado en el año de 1978.

El avance técnico y profesional de la Contaduría Mayor de Hacienda ha sido evidente, pero, el grado de complejidad que la administración pública y otras actividades colaterales del Estado mexicano han alcanzado, provocaron la preocupación común de la sociedad mexicana; el gobierno, los partidos políticos, las organizaciones no gubernamentales y la opinión pública en general, por transformar y modernizar sus sistemas de supervisión y control, particularmente tratándose del ejercicio del presupuesto y su expresión formal en la cuenta pública.

²⁹ José de Jesús Aguilar; Matías Islas. “Folleto Conmemorativo del Primer Centenario de la Fundación de la Contaduría Mayor de Hacienda 1824-1924”. H. Cámara de Diputados, México, 1925. p. 21.

“Ha existido una cooperación a nivel mundial entre instituciones fiscalizadoras superiores (EFS) desde 1953, cuando se formó la Organización Internacional de Entidades fiscalizadoras Superiores. El propósito de INTOSAI ha sido desde entonces el intercambio de experiencia e información sobre métodos de auditoría y contribuir a la divulgación del conocimiento y la capacidad experta. INTOSAI está abierta a las entidades fiscalizadoras superiores de los países miembros de la Unión de Naciones y en la actualidad cuenta con cerca de 180 instituciones como miembros.”³⁰

INTOSAI tiene un Consejo Administrativo que se reúne una vez al año, y la administración cotidiana está a cargo del Secretario General, que es además Presidente del Tribunal de Auditoría Austriaco. La EFS de Austria desempeña las funciones de secretaría.

Cada tres años, INTOSAI reúne a su congreso mundial (INCOSAI), que es su organismo supremo de gobierno.

Las entidades fiscalizadoras superiores de diferentes regiones geográficas han organizado su cooperación siguiendo lineamientos similares. INTOSAI cuenta con un total de siete de estos grupos regionales.

En cada reunión del Consejo de Administración de INTOSAI, la IDI (Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI) presenta un informe del estado actual de sus actividades. El Presidente del Consejo de IDI (organismo al que nos referiremos en el siguiente capítulo) ha sido miembro del Consejo de Administración de INTOSAI. Además, IDI consulta con el Secretario General de INTOSAI lo relativo a la conducción de sus asuntos.

³⁰ INTOSAI. “**Revista Internacional de Auditoría Gubernamental**”. volumen 18, número 2, Washington DC, mayo, 1996. p. 13.

Se considera que “en los últimos años se ha observado de manera más frecuente un desarrollo sustantivo en la cooperación bilateral y multilateral entre las EFS. Las EFS reconocen la necesidad de aprender las unas de las otras para seguir no rezagarse en la rápida evolución de la gestión del sector público, de las normas contables y de auditoría y de las expectativas del público sobre la función de los auditores públicos. Las EFS han creado diversas instancias, formales e informales, con el fin de identificar y promover prácticas óptimas, y tratar cuestiones transnacionales. Más recientemente, se ha empezado a reconocer de manera creciente los beneficios mutuos derivados de la asistencia encaminada a la modernización de las EFS de países en desarrollo y en transición.”³¹ Fiel a su lema “la experiencia de cada uno beneficia a todos”, la INTOSAI ha promovido esta evolución y ha procurado alentar y apoyar la cooperación entre los miembros. Por medio de sus congresos, comités permanentes, grupos de trabajo, reuniones y seminarios, ha trabajado para facilitar la transferencia efectiva de conocimientos entre las EFS. Más recientemente, al apoyar la Iniciativa para el Desarrollo (IDI), la INTOSAI ha puesto en práctica una iniciativa de desarrollo profesional de gran magnitud con el fin de generar capacitación para todas las EFS. “Al entrar en el siglo XXI, el Comité Directivo de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), en su 50° período de sesiones, en octubre de 2002, acordó que sería oportuno que el XVIII° INCOSAI examinase las posibilidades de cooperación bilateral y multilateral (por ejemplo, auditorías conjuntas, programas de formación e intercambio de conocimientos) entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores. El Comité Directivo desea concentrarse en actividades que debería llevar a cabo la INTOSAI para mejorar la cooperación entre las EFS.”³²

³¹ **International Organization of Supreme Audit.** <http://www.intosai-org/espanol/epin34.htm>. Consultado 22 de octubre 2004.

³² Idem.

Existen tres motores para la cooperación bilateral y multilateral entre EFS: 1) promover la rendición de cuentas y las prácticas del buen gobierno cumplir con las obligaciones, legales o de otro tipo, relativas a tratados y proyectos internacionales; 2) promover las prácticas óptimas – desarrollar y promover conocimientos comunes con el fin de incrementar la eficiencia, efectividad y economía de las EFS, y apoyar la creación de capacidades institucionales; 3) incrementar el potencial de todas las EFS para cumplir con las normas legales y profesionales, así como los retos y las responsabilidades de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en el siglo XXI.

En términos generales podemos decir que la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores es útil a nuestro país en la medida que las EFS cooperan a fin de aprender cómo se abordan problemas y temas similares en otros países. Las ideas relativas al buen gobierno, la rendición de cuentas y la gestión de los recursos públicos circulan rápidamente entre naciones y a través de los continentes. Ante estos cambios, se necesitan nuevos enfoques y técnicas de auditoría; las EFS deben responder a ello con rapidez. Si determinadas EFS han encontrado maneras de fiscalizar una nueva iniciativa, como por ejemplo las privatizaciones de empresas públicas, no sirve de mucho que otros países empiecen el mismo trabajo de cero y aisladamente. Esto no significa que un país deba siempre copiar un modelo o enfoque desarrollado en otros lugares; por el contrario, es útil conocer dichos modelos o enfoques, examinarlos de forma crítica y, si son pertinentes, adaptarlos a sus propias circunstancias.

2.3. Normas de Auditoría de la INTOSAI.

Las normas de auditoría proporcionan al auditor la orientación mínima que requiere para determinar el alcance de las pruebas y demás

procedimientos que deberá aplicar para cumplir el objetivo de la auditoría. Constituyen los criterios o las pautas conforme a los cuales debe evaluarse la calidad de los resultados de la auditoría.

La necesidad de establecer normas específicas para regular las auditorías que realizan las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) se explica porque, si bien es cierto que muchas de las normas de auditoría instituidas en el sector privado, con las modificaciones pertinentes, se han aplicado y se siguen aplicando en el sector público en general y en las EFS en particular, es evidente que la auditoría gubernamental posee características peculiares que exigen un marco normativo especial, si no esencialmente distinto.

En efecto, puesto que la auditoría gubernamental tiene como propósito primordial revisar la administración de los fondos públicos, las condiciones en que se practica y los fines últimos que persigue la distinguen cualitativa y cuantitativamente de las auditorías que se llevan a cabo en el sector privado, sobre todo porque, como resultado de la mayor participación del Estado en la economía, las operaciones gubernamentales se han vuelto más vastas, diversas y complejas.

En concordancia con la expansión del sector público, la auditoría gubernamental ha experimentado cambios radicales en los últimos años: no sólo se han innovado sus métodos, técnicas y procedimientos, sino que se han ampliado considerablemente su enfoque y su cobertura. Este desarrollo sin precedente ha obligado a adecuar y a complementar las normas trasplantadas originalmente del sector privado para considerar ciertos aspectos que no estaban previstos en ellas o para normar otros de distinta manera o con mayor énfasis; así, por ejemplo, la revisión de la legalidad y la evaluación del desempeño (conforme a los criterios de

eficiencia, eficacia y economía) tienen actualmente en la auditoría gubernamental una importancia capital que no tenían antes.

La Contaduría Mayor de Hacienda de la Federación comenta: “por lo que se refiere a las EFS en particular, la mayor parte de ellas tienen a su cargo el control externo en sus respectivos países y, por tanto, están obligas por ley a revisar la gestión financiera del poder ejecutivo en su conjunto y a informar de los resultados de su revisión al poder legislativo. Es obvio que esta circunstancia, con todas sus implicaciones, introduce diferencias fundamentales en las normas de auditoría correspondientes, por mucho que se reconozca que el control interno y el externo son complementarios y que, en principio, muchas de las normas de auditoría gubernamental son aplicables por igual a las auditorías que se efectúan para ejercer uno y otro tipos de control; en este caso, la independencia de las EFS respecto de los poderes ejecutivo y legislativo merece una atención especial en la normatividad.”³³

En la Reunión del Grupo de Expertos en Contabilidad y Auditoría Gubernamentales en los Países en Desarrollo de las Naciones Unidas que se efectuó en la ciudad de México en enero de 1984, se trató, entre otros, el tema de las normas de auditoría en los países en desarrollo.

Sus conclusiones fueron las siguientes:

“Los participantes convinieron en que es esencial que los países en desarrollo formulen y adopten normas de auditoría apropiadas. Las normas deben establecerse primordialmente para satisfacer las necesidades de cada país. Asimismo, las normas concebidas para satisfacer las necesidades particulares de cada país serían fundamentales

³³ Contaduría Mayor de Hacienda. “Diálogo Boletín Interno”. Tercera Época, año 1, número 2, Contaduría Mayor de Hacienda, abril-junio, México, 1990. p. 1.

para lograr la plena aceptación de todas las instituciones que intervienen en la fiscalización del sector público. En este contexto, se sugirió que los esfuerzos de las Naciones Unidas en materia de normas de auditoría deberían encaminarse principalmente a informar de los resultados de sus investigaciones sobre la naturaleza y el contenido de las normas existentes, a proporcionar información sobre temas relacionados con la implantación de normas específicas para cada país en desarrollo, y a reunir y distribuir documentos que se consideren útiles para quienes se encarguen de desarrollar dichas normas específicas.”³⁴

En atención a las recomendaciones hechas por el Grupo de Expertos, el Departamento de Cooperación Técnica para el Desarrollo de las Naciones Unidas preparó la monografía **“Normas de Auditoría para el Sector Público. Un Análisis Comparativo de Experiencias”**, en la cual, sobre la base de un estudio de las normas de auditoría gubernamental establecidas en varios países, se examinan la importancia, el marco conceptual y la evolución de las normas de auditoría gubernamental; las prácticas prevalecientes; el significado de cada norma, su trascendencia, la forma en que se ha enunciado en los distintos países y, lo que es más importante, los requisitos que debe satisfacer un país interesado en adoptarla.

En mayo de 1984 se estableció el Comité de Normas de Auditoría de la INTOSAI, con la misión de preparar un modelo de normas de auditoría que, junto con las Declaraciones de Lima y de Tokio, sirviera de base a aquellos miembros de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) que desearan establecer sus propias normas de auditoría o revisar las que ya hubieran establecido.

³⁴ Ibid. p. 12.

En su reunión celebrada en Viena en octubre de 1985, el Grupo de Expertos concluyó que el documento preparado por el Departamento de Cooperación Técnica para el Desarrollo de las Naciones Unidas contiene un excelente análisis de las normas de auditoría adoptadas en diversos países y constituye una contribución sumamente valiosa para el establecimiento de normas de auditoría en los países en desarrollo y para el trabajo que lleva a cabo el Comité de Normas de Auditoría designado por la INTOSAI. Entre otras recomendaciones, sugirió que ese Comité se apoyara en el documento de las Naciones Unidas para preparar las normas de auditoría de la INTOSAI.

En relación con la conveniencia de establecer normas de auditoría integral aplicables al sector público, en el punto 66 de la Declaración General del XII INCOSAI, que se celebró en Sydney en abril de 1986, se reiteró la necesidad de que la INTOSAI siguiera desarrollando normas internacionales de auditoría por conducto de su Comité de Normas de Auditoría.

En el XIII INCOSAI, que se celebró en Berlín en junio de 1989, los miembros de la INTOSAI aprobaron las Normas de Auditoría de la INTOSAI, que representan un avance trascendental para la fiscalización gubernamental en todo el mundo.

Los postulados básicos de la fiscalización pública que contemplan las normas de auditoría señalan que las normas de auditoría de la INTOSAI se dividen en cuatro partes que son 1) postulados básicos, 2) normas generales, 3) normas de procedimiento y 4) normas para la elaboración de los informes.

Podemos comentar al respecto que la INTOSAI ha elaborado estas normas con objeto de ofrecer un marco de referencia para el establecimiento de

procedimientos y prácticas a seguir en la realización de las fiscalizaciones, incluidas las de los sistemas informatizados. Estas normas deben considerarse a la luz de las peculiaridades constitucionales, legales o de cualquier otro tipo de las Entidades fiscalizadoras Superiores (EFS).

2.4. La INTOSAI y las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

La multiplicidad y variedad de contactos internacionales, los cuales son el resultado de las comunicaciones modernas, el cambio internacional de bienes y servicios, y el gran número de organizaciones internacionales en las cuales la mayoría de las Naciones, han cooperado en la búsqueda de intereses comunes.

El término organización internacional, involucra en si una acción entre dos o más Estados y la aceptación de un acuerdo, pacto, o tratado común, donde se relacionan los representantes de esas naciones. Es por ello que la guía de las Organizaciones Internacionales establece ocho criterios para poder considerar a una organización como internacional a saber:

- 1)** “Cubrir al menos tres Estados.
- 2)** Su membresía debe ser de participación individual o colectiva pero con capacidad total de voto y aceptación mayoritaria por el mismo método.
- 3)** Su estructura debe establecer mecanismos periódicos de elección de su cuerpo de gobierno y oficiales. Con oficinas permanentes y de operación continua.
- 4)** Los oficiales no deben ser de la misma nacionalidad por más de un período determinado de tiempo.
- 5)** Debe existir una contribución económica substancial por al menos tres miembros, sin intención de obtener beneficios para ellos o alguno de los otros miembros en especial.

- 6) Aquellos miembros que posean una relación orgánica con otras organizaciones deben demostrar que pueden existir independientemente de estas y elegir a sus propios oficiales.
- 7) Debe existir evidencia de las actividades de la misma.
- 8) Y por último se toman en cuenta criterios negativos, tales como: El tamaño, su política, ideología, campo de acción, locación geográfica de sus oficinas centrales o nomenclatura, la cual no es relevante para establecer, si se es una organización internacional o no.”³⁵

Existen habitualmente instancias bien definidas para la participación de las EFS en casos donde se han delegado a instituciones internacionales importantes competencias nacionales, como sucede por ejemplo en la Unión Europea. También existen extensos procedimientos establecidos para que el conjunto de las EFS en el ámbito internacional, efectúen auditoría a organizaciones y agencias de las Naciones Unidas. El último Congreso INCOSAI creó un nuevo grupo de trabajo con el fin de examinar los mecanismos de auditoría para otras instituciones internacionales con mecanismos menos definidos. Asimismo, un importante número de EFS colaboran en auditorías vinculadas con temas transnacionales de interés común, como las aduanas, la inmigración o las cuestiones medioambientales. También cooperan en torno a temas comunes a diversos países; por ejemplo, en el caso de la Unión Europea, la auditoría de programas del Fondo Agrícola o de Fondos Estructurales, y los mecanismos para la ayuda estatal.

Finalmente podemos sostener que las EFS utilizan diversos medios para identificar y promover prácticas óptimas. Entre ellas, se encuentran principalmente los comités y grupos de trabajo establecidos en el marco de

³⁵ Eric Frattini. Guía de las Organizaciones Internacionales. 1ª edición, Complutense, España, 1998. p. 312.

la INTOSAI, a nivel internacional y regional. Al más alto nivel, estos comités definen normas y criterios a seguir para el conjunto de las EFS. A un nivel inferior, asesoran sobre las mejores prácticas y permiten que las EFS que tienen objetivos y necesidades similares, se reúnan periódicamente para intercambiar experiencias prácticas sobre un ámbito de trabajo en particular.

2.5. La Auditoría Superior de la Federación.

En principio, podemos establecer que una auditoría gubernamental: “(...) comprende el examen de las operaciones, de las dependencias y entidades, de la Administración Pública Federal, con el objeto de informar si los estados financieros presentan, razonablemente, la situación financiera; si los objetivos y metas han sido alcanzados cabalmente; si los recursos han sido administrados de manera eficiente; y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.”³⁶

En este sentido, nace una entidad denominada Auditoría Superior de la Federación, cuyo sustento legal recae en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, expedida el 27 de diciembre de 2000. Esta ley estableció que la titularidad del organismo recayera en el Contador Mayor de Hacienda en funciones hasta el 31 de diciembre de 2001 y éste presentó a la Comisión de vigilancia de la Cámara de Diputados, al expedirse la nueva ley, el programa de actividades correspondientes al ejercicio vigente.

La integración y presentación a la Comisión de vigilancia sobre este Programa de Fiscalización y Evaluación de la Gestión Gubernamental Federal de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, revistió características significativas, ya que trataba de adecuar la Auditoría

³⁶ Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental. **Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental**. ASOFIS, México, 2001. p. 36.

Superior de la Federación a la sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuya Ley Orgánica había sido abrogada.

En la nueva ley, la Auditoría Superior de la Federación tiene como propósito regular la revisión de la cuenta pública y su fiscalización superior; fortalecer y dar oportunidad a la función de fiscalización sin transgredir el principio de revisión posterior del control legislativo de la administración integral de los recursos públicos establecidos en la Constitución. Este ordenamiento señala que la revisión de la cuenta pública estará a cargo de la Cámara de Diputados quien se apoyará en esta institución que tiene a su cargo la fiscalización superior de la propia cuenta pública y que goza de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones.

Es importante comentar que son sujetos de fiscalización, los poderes de la Unión, es decir, poder ejecutivo, poder legislativo y poder judicial; los entes públicos federales, es decir, aquellos organismos públicos constitucionalmente autónomos para el desempeño de sus funciones sustantivas y las demás personas de derecho público de carácter federal autónomas por disposición legal, es decir, abarca los poderes de la Unión, órganos constitucionales autónomos, entes públicos federales, entidades federativas, municipios que ejerzan recursos públicos federales y cualquier persona física o moral, pública o privada que haya recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.

La fiscalización superior, es decir, la facultad que realiza esta Auditoría Superior de la Federación, para la revisión de la cuenta pública, se ejerce de manera posterior a la gestión financiera, que es la actividad de los poderes de la Unión y de los entes públicos federales respecto de la administración, manejo, custodia y aplicación de sus ingresos, egresos, fondos y, en general, de todos los recursos públicos que utilizan, a fin de

verificar que dicha gestión se ajuste a las disposiciones legales, reglamentaria y administrativas aplicables, así como al cumplimiento de los programas señalados.

Respecto de la cuenta pública podemos decir que estará constituida por los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos; toda la información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del presupuesto de egresos de la federación; operaciones y cuentas en el activo y pasivo totales de la hacienda pública federal y en su patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, así como el resultado de las operaciones. A grandes rasgos, la realización de la auditoría será de la siguiente forma: la cuenta pública del año anterior deberá ser presentada por el ejecutivo federal a la Cámara y en sus recesos, a la Comisión permanente del Congreso los diez primeros días del mes de junio. Asimismo, los poderes de la Unión y los entes públicos federales, rendirán a la Auditoría Superior de la Federación, a más tardar el 31 de agosto del año en que se ejerza el presupuesto respectivo, el informe de avance de gestión financiera sobre los resultados físicos y financieros de los programas a su cargo, por el periodo comprendido del 1 de enero al 30 de junio del ejercicio fiscal, a fin de que esta institución fiscalice en forma posterior a la conclusión de los procesos correspondientes, los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de sus fondos y recursos, así como el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

CAPÍTULO TERCERO

MARCO JURÍDICO DE LA INTOSAI Y LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Al considerar que la utilización regular y racional de los fondos públicos constituye una de las condiciones esenciales para garantizar el buen manejo de las finanzas públicas y la eficacia de las decisiones adoptadas por la autoridad competente; que para lograr este objetivo, es indispensable que cada Estado cuente con una Entidad Fiscalizadora Superior eficaz, cuya independencia esté garantizada por la ley; además, que la existencia de dicha Entidad es aún más necesaria por el hecho de que el Estado ha extendido sus actividades a los sectores socioeconómicos, saliéndose del estricto marco financiero tradicional; y que los objetivos específicos de la fiscalización, a saber, la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos, la búsqueda de una gestión rigurosa, la regularidad en la acción administrativa y la información, tanto a los poderes públicos como al país, mediante la publicación de informes objetivos, son necesarios para la estabilidad y el desarrollo de los Estados, en el sentido de los postulados de las Naciones Unidas; y que durante los congresos internacionales de la INTOSAI las Asambleas Plenarias adoptaron resoluciones cuya difusión ha sido aprobada por todos los países miembros; es por todas estas razones que debemos analizar el ámbito legal en que se desenvuelven tanto la INTOSAI como la Auditoría Superior de la Federación, pues de manera general afirmamos que la institución del control es inmanente a la economía financiera pública. **El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la**

responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro.

3.1. Regulación Jurídica de la INTOSAI en el Ámbito Internacional.

Como normas jurídicas aplicables a la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en el ámbito internacional encontramos sus estatutos, el Código de Ética y Normas de Auditoría (INTOSA).

“El XIV Congreso de la INTOSAI, que se celebró en octubre de 1992 en Washington, EE.UU., aprobó los estatutos de la INTOSAI. Estos sustituyen al reglamento de la INTOSAI que entró en vigor en 1968 y que se modificó por última vez en 1977. El XVII Congreso de la INTOSAI que se celebró en octubre de 2001 en Seúl, República de Corea, aprobó el aumento del número de miembros del Comité Directivo de 16 a 18 miembros.”³⁷

Dichos Estatutos establecen que la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Supremas (INTOSAI), es un organismo autónomo, independiente y apolítico, creado como una institución permanente para fomentar el intercambio de ideas y experiencias entre las Entidades Fiscalizadoras Supremas de los países miembros, en lo que se refiere a la auditoría gubernamental. Tiene su sede en Viena, Austria. La INTOSAI deberá mantener su vinculación con las Naciones Unidas en la forma actualmente establecida.

Asimismo señalan que “la Entidad Fiscalizadora Suprema de cualquier país miembro de las Naciones Unidas o de sus organismos especializados

³⁷ **Congresos Mundiales.** http://www.intosai.org/level2/2_status.html. Consultado 22 octubre 2004.

puede participar en la INTOSAI y en todos sus órganos y funciones. **Por Entidad Fiscalizadora Suprema se entiende aquella institución pública de un Estado que ejerce, de acuerdo con las leyes, la máxima función de control financiero de dicho Estado, sea cual fuere su denominación, modalidad de constitución u organización.** Incumbe al Comité Directivo examinar las calificaciones para el ingreso en la INTOSAI y la admisión de nuevos miembros.”³⁸

Los Estatutos establecen los órganos que integran a la INTOSAI, así como la competencia de cada uno de ellos, tema que ya hemos abordado en el punto 1.3 de la presente investigación, por lo que omitimos mencionarlo evitando repeticiones innecesarias.

En ocasión del XVI INCOSAI en Montevideo en el año 1998, el Congreso aprobó y despidió de forma unánime el Código de Ética de la INTOSAI. El mismo Congreso decidió, además, que el Comité de Normas de Auditoría debería reestructurar las Normas de Auditoría para poder actualizarlos y añadir puntos en el futuro sin tener que cambiar el contenido. El Comité, por lo tanto, acaba de elaborar una versión reestructurada de las Normas de Auditoría. Por razones prácticas se propuso publicar el Código de Ética y las Normas de Auditoría en una edición conjunta.

Tomando la Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización como base, el Código de Ética de la INTOSAI debería verse como complemento necesario para reforzar las Normas de Auditoría de la INTOSAI publicados por el Comité de Normas de Auditoría de la INTOSAI en junio del año 1992.

³⁸ Manuel Solares Mendiola. Op. Cit. p. 199.

“Las Actas del XVI Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI) del año 1998 establecieron que: los distintos documentos se pueden considerar como marco global con los siguientes elementos:

- La Declaración de Lima representa el fundamento con sus conceptos generales sobre la auditoría del sector público.
- El Código de Ética forma el siguiente nivel con su declaración de los valores y principios apoyando a los auditores a llevar a cabo su labor diaria. Uno de los principios establecidos en el Código de Ética es la obligación del auditor de aplicar normas de auditoría aceptados por lo general.
- Las Normas de Auditoría, el siguiente nivel, contienen postulados y principios para la realización de las auditorías.
- Distintas Directrices, representando el cuarto nivel, ofrecen asistencia práctica para las EFS en implantar y adaptar las Normas a las respectivas normas de sus instituciones.

Esta edición abarca por lo tanto el Código de Ética y las Normas de Auditoría reestructurados que fueron aprobadas por el XVII Congreso de la INTOSAI en Seúl, 2001.”³⁹

Este Código constituye un paso adelante significativo en el proceso de armonización de los conceptos éticos dentro de la INTOSAI. Consta únicamente de postulados éticos básicos, dado que las diferencias nacionales de cultura, idioma y sistemas jurídicos y sociales hacen necesario adaptar dichos postulados al entorno de cada país. Por consiguiente, el Código debe considerarse como un fundamento para los

³⁹ Idem.

códigos de ética nacionales que deberá desarrollar cada Entidad Fiscalizadora Superior.

Un Código de Ética constituye una exposición que abarque los valores y principios que guían la labor cotidiana de los auditores. La independencia, las facultades y las responsabilidades del auditor en el sector público plantean elevadas exigencias éticas a la EFS y al personal que emplean o contratan para la labor de auditoría. El código deontológico de los auditores pertenecientes al sector público debe tener en cuenta tanto las exigencias éticas de los funcionarios públicos en general como las exigencias específicas de los auditores en particular, incluidas las obligaciones profesionales de éstos.

El Código de Ética de la INTOSAI está dirigido al auditor individual, al director de la EFS, a los responsables ejecutivos y a todas las personas que trabajen al servicio de la EFS o en representación de ésta y que intervengan en la labor de auditoría. Sin embargo, no hay que considerar que el Código deba influir sobre la estructura organizativa de la EFS.

Debido a las diferencias nacionales de cultura, idioma y sistemas jurídicos y sociales, es responsabilidad de cada EFS la elaboración de un Código de Ética propio que se ajuste de manera óptima a su propio entorno. Conviene que estos Códigos de Ética nacionales especifiquen con claridad los conceptos éticos. El Código de Ética de la INTOSAI se propone servir de fundamento a los Códigos de Ética nacionales. Cada EFS tiene que garantizar que todos sus auditores estén familiarizados con los valores y principios que figuran en el Código de Ética nacional y actúen de acuerdo con ellos. La conducta de los auditores debe ser irreprochable en todos los momentos y todas las circunstancias. Cualquier deficiencia en su conducta profesional o cualquier conducta inadecuada en su vida personal perjudica la imagen de integridad de los auditores, la EFS que representa

la calidad y la validez de su labor de auditoría, y puede plantear dudas acerca de la fiabilidad y la competencia profesional de la propia EFS. La adopción y la aplicación de un código de ética para los auditores del sector público promueven la confianza en los auditores y en su labor. Tiene una importancia fundamental que la EFS suscite credibilidad y confianza. El auditor logra tal cosa mediante la adopción y la aplicación de las exigencias éticas de las nociones encarnadas en los siguientes conceptos claves: integridad, independencia y objetividad, confidencialidad y competencia profesional.

Por otro lado, consideramos que la revisión de las Normas de Auditoría de la INTOSAI constituye un paso importante en el desarrollo de normas de fiscalización verdaderamente internacionales. En el XIII INCOSAI celebrado en Berlín se formuló la recomendación de revisar la versión inicial para dar respuesta a las necesidades particulares de los países en los que las EFS están organizadas como tribunales de cuentas.

Es así como las normas de auditoría han de ser consecuentes con los postulados básicos y constituyen una guía mínima para el auditor, que le ayuda a determinar la amplitud de su actuación y los procedimientos que deben aplicarse en la fiscalización. Las normas de auditoría o fiscalización constituyen los criterios o la medida con los que se evalúa la calidad de sus resultados. Las interpretaciones y aclaraciones de estas normas corresponden al Comité Directivo de la INTOSAI y las modificaciones, al Congreso de la INTOSAI.

Como ya lo hemos señalado, las normas de auditoría comprende los postulados básicos, las normas generales, normas de procedimiento, y las normas para la elaboración de informes.

Las normas de auditoría han de ser consecuentes con los postulados básicos y constituyen una guía mínima para el auditor, que le ayuda a determinar la amplitud de su actuación y los procedimientos que deben aplicarse en la fiscalización. Las normas de auditoría o fiscalización constituyen los criterios o la medida con los que se evalúa la calidad de sus resultados. Las interpretaciones y aclaraciones de estas normas corresponden al Comité Directivo de la INTOSAI y las modificaciones, al Congreso de la INTOSAI.

Como ya hemos señalado, las normas de auditoría comprenden los postulados básicos, las normas generales, normas de procedimiento, y las normas para la elaboración de informes.

Los postulados básicos son hipótesis básicas, premisas coherentes, principios lógicos y requisitos que contribuyen al desarrollo de las normas de auditoría y sirven a los auditores para formar sus opiniones y elaborar sus informes, especialmente en los casos en que no existan normas específicas aplicables.

“Los postulados básicos son los siguientes:

1^a) Las EFS deben atender al cumplimiento de las normas de auditoría de la INTOSAI en todas las cuestiones que se consideren esenciales. Puede que ciertas normas no sean aplicables a algunos de los trabajos que realizan las EFS, especialmente en aquellas organizadas en forma de Tribunales de Cuentas, ni a la actividad ajena a la fiscalización que ejecutan dichas entidades. Las EFS deben decidir las normas que son compatibles con este tipo de actividad, a fin de garantizar de manera permanente un alto nivel de calidad en sus trabajos.

2^a) Las EFS deben aplicar su propio criterio a las diversas situaciones que surjan en el curso de la fiscalización pública.

3ª) La obligación de rendir cuentas, por parte de las personas o entidades que manejan recursos públicos, está cada vez más en la conciencia de todos por lo que hay una mayor necesidad de que dicha obligación se cumpla de forma correcta y eficaz.

4ª) La implantación, en el seno de las Administraciones Públicas, de unos sistemas idóneos de obtención de datos, de control, de evaluación y de presentación de informes facilitará el proceso de rendición de cuentas. La dirección es responsable de que la forma y el contenido, tanto de los informes financieros como de los de cualquier otro tipo, sean correctos y adecuados.

5ª) Las autoridades correspondientes deben garantizar la promulgación de normas de contabilidad aceptables, relativas a los informes financieros y a su publicación, adecuadas a las necesidades de la Administración, y las entidades fiscalizadas deben fijarse objetivos específicos y mensurables y determinar qué niveles de rendimiento se han de lograr.

6ª) La aplicación coherente de normas de contabilidad aceptables ha de dar lugar a una presentación correcta de la situación y de los resultados de las operaciones financieras.

7ª) La existencia de un sistema de control interno apropiado reduce al mínimo el riesgo de errores e irregularidades.

8ª) La cooperación de las entidades fiscalizadas, en lo que se refiere a proporcionar y mantener el acceso a los datos necesarios para una adecuada evaluación de sus actividades, se verá facilitada por la inclusión de tal obligación en un precepto legal.

9ª) Todas las actividades de auditoría de las EFS han de estar dentro de sus competencias legales.

10^a) Las EFS deben contribuir al perfeccionamiento de las técnicas que se aplican para controlar la validez de las medidas utilizadas para la valoración de los rendimientos.”⁴⁰

Ahora bien: “(...)las normas generales de fiscalización establecen que las EFS deben adoptar políticas y procedimientos para: contratar personal con la preparación adecuada; formar a sus funcionarios de manera que puedan realizar sus tareas eficazmente, y establecer las bases para la promoción de los auditores y del resto del personal; elaborar manuales y otros tipos de guías e instrucciones escritas referentes a la realización de las auditorías; aprovechar los medios técnicos y profesionales de que se dispone y determinar aquellos de los que se carece; distribuir adecuadamente dichos medios y asignar a cada tarea concreta el número suficiente de personas; planear y supervisar las fiscalizaciones de manera apropiada para conseguir con la diligencia y el interés debidos los objetivos perseguidos; y revisar la eficiencia y la eficacia de las normas y procedimientos internos de la EFS.”⁴¹

En cuanto a las normas de procedimiento en la fiscalización pública podemos decir que el propósito de estas normas es establecer los criterios o sistemas generales que el auditor debe seguir para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas. Dichas actuaciones representan las reglas de investigación que el auditor aplica para alcanzar un resultado concreto. Estas normas constituyen el sistema general para dirigir y llevar a cabo una fiscalización. Están en conexión con las normas generales de auditoría, que son las que establecen los requisitos básicos para llevar a cabo las tareas a que se refieren estas normas. También están relacionadas con las normas de elaboración de los

⁴⁰ INTOSAI. Comisión de Deuda Pública. http://www.intosai.comisiondeuda.esp.org/level34/3/4_pub.htm. Consultado 22 de octubre de 2004.

⁴¹ Idem.

informes, que comprenden los aspectos comunicativos de la auditoría, porque los resultados derivados del cumplimiento de estas normas constituyen la fuente principal del contenido de las opiniones o informes.

Finalmente, en las normas para la elaboración de informes en la fiscalización pública, no resulta práctico formular una regla general que sirva para la elaboración de informes en cada caso especial. Estas normas son exclusivamente una guía que ayude, y no reemplace, el prudente criterio del auditor, en la formación de su opinión o informe.

La expresión "**elaboración de un informe**" comprende tanto la opinión y cualquier otro comentario del auditor sobre un conjunto de cuentas formulados como resultado de una auditoría financiera o de regularidad, como el informe del auditor emitido al término de una auditoría operacional de gestión.

La opinión del auditor sobre un conjunto de cuentas se realiza generalmente de una forma concisa y uniforme, refleja los resultados de un conjunto de comprobaciones y otras actividades fiscalizadoras. A menudo es obligatorio informar acerca de la legalidad de las operaciones y de cuestiones tales como la inadecuación de los sistemas de control o los actos ilegales o fraudulentos. En algunos países, las obligaciones constitucionales o legales pueden exigir que la EFS elabore un informe de la ejecución de las leyes presupuestarias, que contraste las previsiones y las autorizaciones presupuestarias de los resultados efectivos, tal y como se presenta en los estados financieros.

3.2. Funciones y Facultades de la INTOSAI.

La INTOSAI es un organismo líder en la formación de auditores para el sector público. Sus seminarios bianuales, patrocinados conjuntamente con

las Naciones Unidas, brindan formación a los miembros de países en vías de desarrollo. Los seminarios se iniciaron en 1971 y se celebran en Viena. Tratan temas como por ejemplo la fiscalización de proyectos de desarrollo, la fiscalización del Proceso Electrónico de Datos y la aplicación de las normas de auditoría, contribuyendo a la investigación y al desarrollo de la metodología en estas áreas.

La Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI -IDI- se creó en el Congreso de Sydney de 1986 para brindar a los programas formativos de base regional una especialización en formación de formadores. Entre 1986 y 1994 la IDI ha llevado a cabo 68 cursos para más de 1.500 participantes procedentes de 150 entidades fiscalizadoras superiores. El intercambio de información constituye otra labor de la IDI que asumirá una función de mayor importancia a medida que la IDI descentralice sus actividades en las distintas regiones.

El objetivo de la INTOSAI de promover la comunicación y facilitar el desarrollo profesional se logra a través de la publicación de: la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental, revista profesional de la auditoría del sector público, que se publica con carácter trimestral en los cinco idiomas de trabajo de la INTOSAI; las Circulares de la INTOSAI, publicadas con carácter periódico por la Secretaría General para informar a los miembros sobre las actividades de la INTOSAI; un Directorio de Miembros, actualizado anualmente, que constituye una lista completa de todas las EFS miembros, con sus direcciones, números de telecomunicación, idioma(s) de la INTOSAI preferido(s) y pertenencia a organismos regionales; y las Actas de los Congresos, en las que figuran las conclusiones y las recomendaciones de los congresos, que las EFS pueden utilizar para fortalecer sus funciones y su independencia.

Además, las comisiones, los grupos de trabajo y los programas de formación de la INTOSAI publican asimismo una amplia variedad de materiales profesionales.

“La INTOSAI otorga dos premios principales en sus congresos trienales. El Premio Jörg Kandutsch se concede a una entidad fiscalizadora superior que haya destacado por sus importantes perfeccionamientos e iniciativas dentro de la auditoría gubernamental. El Premio Elmer B. Staats se otorga al autor del mejor artículo que se haya publicado en la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental.”⁴²

IDI informa a cada congreso de INTOSAI sobre el trabajo hecho durante el período anterior y presenta planes para el período hasta el próximo congreso o más allá. La aprobación de dichos planes por el congreso es la base de las actividades permanentes de IDI.

3.2.1. Comités Permanentes y Grupos de Trabajo de INTOSAI.

“INTOSAI ha establecido ocho comités permanentes y grupos de trabajo, que cumplen un papel vital en el avance del trabajo de INTOSAI en los períodos entre congresos. Una gran parte de su trabajo surge del debate de asuntos en el congreso, lo que puede conducir a la formación de un nuevo comité o la modificación de uno ya existente.

Los comités y grupos de trabajo son establecidos con el propósito de estudiar asuntos específicos, por ejemplo el desarrollo de material de mejores práctica y de guía, bibliografías, estudios de caso y el intercambio de ideas y experiencia. Los comités abordan estos objetivos mediante la producción de informes y otros documentos para su distribución a las

⁴² INTOSAI. “**Revista Internacional de Auditoría Gubernamental**”. volumen 29, número 2, Washington DC, febrero, 2001. p. 22.

EFSs miembros, preparación y presentación regular de informes al Consejo Administrativo y ante el congreso y la divulgación de información a todos los miembros de INTOSAI a través de publicaciones y del Internet.”⁴³

Los comités y grupos de trabajo actuales son el comité sobre auditoría, el de estándares de control interno, el comité de deuda pública, el de estándares de auditoría, el grupo de trabajo sobre evaluación de programas, el grupo de trabajo sobre auditoría de privatización y el grupo de trabajo sobre auditoría ambiental.

En este sentido podemos comentar que cada comité y estadísticas respecto del tema en particular que le corresponda.

3.3. Ámbito Competencial de la Auditoría Superior de la Federación.

Como ya lo hemos señalado, La Auditoría Superior de la Federación es una entidad cuyo marco jurídico le proporciona autonomía técnica, financiera y de gestión. De esta forma se redoblan esfuerzos para obtener resultados en menos tiempo y así poder fincar responsabilidades oportunamente, a fin de que las irregularidades que se cometan no queden en simples recomendaciones. Éste es uno de los objetivos fundamentales de la revisión y fiscalización de la cuenta de la hacienda pública federal.

Es decir, la Auditoría Superior de la Federación (ASF) fiscaliza a los poderes de la Unión, los estados y los municipios, en tanto que manejen recursos federales proporcionados a los entes públicos federales, como los centros de educación superior, el Banco de México, el Instituto Federal Electoral, la Comisión Nacional de Derechos Humanos, entre otros.

⁴³ *Ibíd.* p. 23.

Para tal efecto se han suscrito convenios de colaboración con los estados y municipios, así como con el ejecutivo federal por medio de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), actualmente la Secretaría de la Función Pública.

Algunas de las facultades más importantes de la Auditoría Superior de la Federación son las relacionadas con el fincamiento de responsabilidades; es decir, las facultades sancionatorias y resarcitorias. La anterior Contaduría Mayor de Hacienda tenía que comunicar las situaciones irregulares a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), porque ésta era la que tenía la atribución sancionadora. A partir de la revisión de la cuenta de la hacienda pública federal de 2001, la propia Auditoría Superior de la Federación fincará responsabilidades en caso de daño al erario.

Podemos concluir que para enfrentar los retos del siglo XXI, México necesita de instituciones sólidas, capaces de generar en la ciudadanía la confianza para una vida ordenada y productiva. No se puede abandonar a la inercia de los hechos, ni se puede permitir que la confusión, las omisiones irresponsables o, en el peor de los casos, la corrupción, sean los fenómenos recurrentes de las políticas públicas. Se requiere de claridad, transparencia y participación ciudadana para acercar las tareas de gobierno al mexicano común, para que pueda sentir al Estado y a la autoridad de todos los niveles como aliados en su quehacer cotidiano. Para ello, el control constitucional del Poder Legislativo y las facultades de fiscalización de la Cámara de Diputados han de traducir las demandas sociales en políticas permanentes de colaboración y apoyo, de supervisión y control, y de promoción para hacer de la administración pública una esfera de confianza ciudadana. La globalización, el desarrollo sustentable y todos los desafíos de los nuevos escenarios nacionales e internacionales nos exigen la transformación de nuestras instituciones. El Poder

Legislativo creó y dotó a la Auditoría Superior de la Federación de un marco jurídico adecuado para el desarrollo de sus actividades. La entidad debe ahora asumir con responsabilidad la tarea encomendada.

Además de las acciones contenidas como mandato expreso en el marco jurídico de su actividad, es obligación de la Auditoría Superior de la Federación convertirse en una entidad promotora de la transparencia, la eficiencia y mejora continua de los servicios públicos, garante para el Poder Legislativo y la sociedad en general, de que los recursos del pueblo son recaudados, administrados y aplicados con honestidad, economía y eficiencia. Pero también de que el Estado cuenta con la capacidad para verificar cabalmente el cumplimiento pleno de sus responsabilidades en materia de seguridad, salud, educación, trabajo, vivienda, derechos humanos, medio ambiente, defensa de la soberanía y todos los aspectos que la sociedad le ha confiado.

3.4. El Auditor Superior de la Federación y sus Atribuciones.

Al frente de la Auditoría Superior de la Federación hoy un Auditor Superior de la Federación, designado conforme a lo previsto en la fracción IV del artículo 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el voto de las dos terceras partes de los miembros presentes de la Cámara de Diputados.

La designación del Auditor se realiza mediante la convocatoria pública correspondiente y se evalúa a los candidatos, de los que la comisión respectiva elige quien será el designado. El Auditor Superior dura en su encargo ocho años pero puede ser removido, de acuerdo con el artículo 81 de la ley de Fiscalización Superior de la Federación por, utilizar en beneficio propio o de terceros la documentación e información confidencial en los términos de la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias;

dejar sin causa justificada, de fincar indemnizaciones o aplicar sanciones pecuniarias, en el ámbito de su competencia y en los casos previstos en la ley y disposiciones reglamentarias, cuando esté debidamente comprobada la responsabilidad e identificado el responsable como consecuencia de las revisiones e investigaciones que en el ejercicio de sus atribuciones realicen; ausentarse de sus labores por más de un mes sin mediar autorización de la Cámara; abstenerse de presentar en el año correspondiente y en los términos de la presente Ley, sin causa justificada, el Informe del Resultado de la revisión de la Cuenta Pública; sustraer, destruir, ocultar o utilizar indebidamente la documentación e información que por razón de su cargo tenga a su cuidado o custodia o que exista en la Auditoría Superior de la Federación, con motivo del ejercicio de sus atribuciones, y aceptar la injerencia de los partidos políticos en el ejercicio de sus funciones y de esta circunstancia, conducirse con parcialidad en el proceso de revisión de la Cuenta Pública y en los procedimientos de fiscalización e imposición de sanciones a que se refiere esta Ley.

De acuerdo con el artículo 73 de la Ley Fiscalización Superior de la Federación, para ser Auditor Superior de la Federación se requiere satisfacer los siguientes requisitos:

- I. Ser ciudadano mexicano por nacimiento y no adquirir otra nacionalidad, en pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos.
- II. Tener por lo menos treinta y cinco años cumplidos el día de la designación.
- III. Gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito intencional que amerite pena corporal de más de un año de prisión; pero si se tratara de robo, fraude, falsificación, abuso de confianza u otro que afecte seriamente la buena fama en el

concepto público, inhabilitará para el cargo, cualquiera que haya sido la pena.

IV. Haber residido en el país durante los dos años anteriores al día de la designación.

V. No haber sido Secretario de Estado, Jefe de Departamento Administrativo, Procurador General de la República o de Justicia del Distrito Federal, Senador, Diputado Federal, Gobernador de algún Estado o Jefe del Gobierno del Distrito Federal, ni dirigente de algún partido político, ni haber sido postulado para cargo de elección popular en los cuatro años anteriores a la propia designación.

VI. Contar al momento de su designación con una experiencia de cinco años en el control, manejo o fiscalización de recursos.

VII. Contar el día de su designación, con antigüedad mínima de diez años, con título profesional de contador público, licenciado en derecho o abogado, licenciado en economía, licenciado en administración o cualquier otro título profesional relacionado con las actividades de fiscalización, expedido por autoridad o institución legalmente facultada para ello.

Son atribuciones del auditor superior representar a la Auditoría Superior de la Federación ante las entidades fiscalizadas, autoridades federales y locales, entidades federativas, municipios y demás personas físicas y morales. Elaborar el proyecto de presupuesto anual de la Auditoría Superior de la Federación atendiendo a las previsiones del ingreso y del gasto público federal; administrar los bienes y recursos a cargo de la Auditoría Superior de la Federación y resolver sobre la adquisición y enajenación de bienes muebles y la prestación de servicios de la entidad, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 134 Constitucional, sus leyes reglamentarias y a lo previsto en la Ley General de Bienes Nacionales, así como gestionar la incorporación, destino y desincorporación de bienes

inmuebles del dominio público de la Federación, afectos a su servicio; aprobar el programa anual de actividades de la entidad a su cargo, así como el programa anual de auditorías, visitase inspecciones; Expedir, de conformidad con lo establecido en esta Ley y sujeto a la ratificación de la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados, el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, en el que se distribuirán las atribuciones a sus unidades administrativas y sus titulares, además de establecer la forma en que deberán ser suplidos estos últimos en sus ausencias, debiendo ser publicado dicho reglamento interior en el Diario Oficial de la Federación; expedir los manuales de organización y procedimientos que se requieran para la debida organización y funcionamiento de la Auditoría Superior de la Federación, los que deberán ser ratificados por la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados y publicados posteriormente en el Diario Oficial de la Federación; nombrar al personal de mandos superiores de la Auditoría Superior de la Federación; establecer las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y de archivo de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, así como todos aquellos elementos que permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones, de conformidad con las propuestas que formulen los Poderes de la Unión y los entes públicos federales y las características propias de su operación; ser el enlace entre la Auditoría Superior de la Federación y la Comisión de la Cámara; solicitar a las entidades fiscalizadas, servidores públicos y a las personas físicas y morales la información que con motivo de la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública se requiera; solicitar a los Poderes de la Unión y a los entes públicos federales el auxilio que necesite para el ejercicio expedito de las funciones de revisión y fiscalización superior; Ejercer las atribuciones que corresponden a la Auditoría Superior de la Federación en los términos de la Constitución, la presente Ley y del Reglamento Interior de la propia Auditoría; resolver el recurso de reconsideración interpuesto en contra de sus resoluciones; recibir de la

Comisión el Informe de Avance de la Gestión Financiera y la Cuenta Pública para su revisión y fiscalización; formular y entregar, por conducto de la Comisión, el Informe del Resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara, a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación; presentar denuncias y querellas en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales, en los casos de presuntas conductas delictivas de servidores públicos y en contra de particulares cuando tenga conocimiento de hechos que pudieran implicar la comisión de un delito relacionado con daños al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, así como denuncias de juicio político de conformidad con lo señalado en el Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Celebrar convenios de coordinación o colaboración con los Poderes de la Unión y los Gobiernos estatales y municipales, así como con los organismos internacionales que agrupen a entidades de fiscalización superior homólogas, con éstas directamente y con el sector privado; dar cuenta comprobada a la Cámara de la aplicación de su presupuesto aprobado, dentro de los treinta primeros días del mes siguiente al que corresponda su ejercicio por conducto de la Comisión; solicitar ante las autoridades competentes el cobro de las multas y sanciones resarcitorias que se impongan en los términos de esta Ley.

3.5. Los Auditores Especiales y su Regulación.

El Auditor Superior es auxiliado en sus funciones por tres Auditores Especiales, así como por los titulares de unidades, directores generales, directores, subdirectores, auditores, y demás servidores públicos que al efecto señale el Reglamento Interior, de conformidad con el presupuesto autorizado.

Para ejercer el cargo de Auditor Especial se deberán cumplir los siguientes requisitos: ser ciudadano mexicano, en pleno ejercicio de sus derechos civiles y políticos; cumplir los requisitos señalados en las fracciones III a VI del artículo 73 de la FSF que ya hemos transcrito contar, el día de su designación, con antigüedad mínima de siete años, con título profesional de contador público, licenciado en derecho, licenciado en economía, licenciado en administración o cualquier otro título profesional relacionado con las actividades de fiscalización, expedido por autoridad o institución legalmente facultada para ello.

Entre las facultades que corresponden al Auditor Especial, podemos mencionar las de: planear, conforme a los programas aprobados por el Auditor Superior, las actividades relacionadas con la revisión de la Cuenta Pública y elaborar los análisis temáticos que sirvan de insumos para la preparación del Informe del Resultado de la revisión de la Cuenta Pública; revisar la Cuenta Pública del año anterior, incluido el Informe de Avance de la Gestión Financiera que se rinda en términos del artículo 8o. de esta Ley; requerir a las entidades fiscalizadas y a los terceros que hubieren celebrado operaciones con aquéllas, la información y documentación que sea necesaria para realizar la función de fiscalización; ordenar y realizar auditorías, visitas e inspecciones a los Poderes de la Unión y a los entes públicos federales conforme al programa aprobado por el Auditor Superior de la Federación; designar a los inspectores, visitadores o auditores encargados de practicar las visitas, inspecciones y auditorías a su cargo o, en su caso, celebrar los contratos de prestación de servicios a que se refiere el artículo 24 de esta Ley; revisar, analizar y evaluar la información programática incluida en la Cuenta Pública del Gobierno Federal; formular las recomendaciones y los pliegos de observaciones que deriven de los resultados de su revisión y de las auditorías, visitas o investigaciones, las que remitirá a los Poderes de la Unión y a los entes públicos federales; instruir los procedimientos para el fincamiento de las responsabilidades

resarcitorias a que den lugar las irregularidades en que incurran los servidores públicos por actos u omisiones de los que resulte un daño o perjuicio estimable en dinero que afecten al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, conforme a los ordenamientos legales y reglamentarios aplicables. A continuación se analiza la incorporación de México a la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores en respuesta al proceso de globalización económica, en el que la lucha contra la corrupción y el lavado de dinero se han convertido en enemigos de un procedimiento internacional que pretende defender los recursos públicos que el pueblo de cada Estado aporta con su actividad productiva. Por lo señalado es conveniente citar el siguiente organigrama.



CAPÍTULO CUARTO

LA INCORPORACIÓN DE MÉXICO A LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI).

En el cumplimiento de sus atribuciones y desempeño de sus funciones, la Auditoría Superior de la Federación se debe regir por principios sólidamente sustentados en criterios de profesionalismo, objetividad, imparcialidad, honestidad, confiabilidad, responsabilidad e integridad. Como respuesta al reto futuro se requiere que la Auditoría Superior de la Federación sea más proactiva que reactiva, que con plena observancia de las disposiciones jurídicas que le son aplicables, marque senderos, señale caminos, establezca pautas, para que los poderes de la Unión y los entes públicos federales marchen hacia la modernización administrativa, logrando con ello la eliminación gradual de las áreas generadoras de corrupción, privilegiando la economía, la eficacia y la eficiencia en el manejo de los recursos públicos. Con el fin de avanzar en tal sentido y con base en esta visión del deber ser institucional, se plantea como línea de acción los principios establecidos por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

4.1. El Desempeño Jurídico de la Contaduría Mayor de Hacienda en este Supuesto.

La extinta Contaduría Mayor de Hacienda, que ahora es la Auditoría Superior de la Federación, a partir de la entrada en operación de este nuevo órgano técnico, el desempeño de la fiscalización debe cimentarse sobre la base de credibilidad y autoridad moral, más que sobre las facultades de fincamiento de responsabilidades que se le otorgan. Esto debido a que la finalidad última de la fiscalización, es fomentar la correcta

aplicación de los recursos públicos y promover las sanas prácticas administrativas en todas las instituciones nacionales.

El desempeño jurídico de esta entidad, lo entendemos con base en que podrá determinar los daños y perjuicios que afecten a la hacienda pública federal o al patrimonio de los entes federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y las sanciones pecuniarias correspondientes. Esto es, tiene un carácter resarcitorio, a diferencia de la responsabilidad administrativa que pueden determinar los órganos de control interno - áreas dependientes estructuralmente de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en las dependencias y entidades de la administración pública federal - y superando las facultades meramente declarativas o correctivas de la extinta Contaduría Mayor de Hacienda.

A diferencia de la Contaduría Mayor de Hacienda, que no contaba con atribuciones para imponer sanciones, la Auditoría Superior de la Federación sí las tiene; incluso puede promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades, presentar denuncias y querellas penales y coadyuvar con el ministerio público en los procesos penales, investigaciones y judiciales correspondientes.

Toda vez que el artículo 35 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación prevé que “cuando se acrediten afectaciones al Estado en su hacienda pública federal, atribuibles a las autoridades estatales, municipales o del Distrito Federal, la Auditoría Superior de la Federación procederá a fincar directamente a los responsables, las indemnizaciones y las sanciones pecuniarias correspondientes, y promoverá ante los órganos o autoridades competentes las responsabilidades administrativas, civiles, políticas y penales a que hubiere lugar”.

En este sentido, su desempeño jurídico tiene como compromisos aplicar un programa que materialice, en el corto plazo, la transición de la

Contaduría Mayor de Hacienda en la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, con los alcances previstos en la reforma constitucional; renovar y actualizar el proceso de fiscalización superior de la federación con técnicas y procedimientos avanzados de análisis, investigación y evaluación, apoyados con los recursos tecnológicos idóneos; promover la honestidad y transparencia en el manejo de los recursos públicos y combatir el lacerante problema de la corrupción en el sector público; mejorar la calidad, oportunidad y valor de los servicios que presta la Institución, y de la información que rinde a la Honorable Cámara de Diputados y a la población en general; establecer los canales de comunicación indispensables para la recepción y atención de las quejas y denuncias ciudadanas: supervisar y evaluar la actividad de los órganos de auditoría y control que operan en los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial Federales, para avalar o complementar el resultado de sus revisiones; constituirse en un órgano consultor de los Poderes de la Unión en materia de presupuesto, contabilidad, control y auditoría gubernamentales; apoyar el desarrollo de los órganos de fiscalización de los Congresos de las Entidades Federativas y establecer con ellos, la coordinación necesaria para optimizar la auditoría y evaluación de la gestión de los tres niveles de gobierno; **participar activamente con las organizaciones internacionales de instituciones similares y afines, para mantener una actualización permanente y propiciar el intercambio de técnicas y experiencias que enriquezcan la actuación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación;** operar la reestructuración orgánico-funcional de la Institución y privilegiar la capacitación de sus recursos humanos, a fin de que aquella cumpla a cabalidad con sus funciones y su mandato constitucional; y finalmente gestionar y obtener los recursos financieros requeridos para el desarrollo y el adecuado funcionamiento de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

4.2. La Utilidad de Dicha Incorporación en el Marco del Derecho Constitucional.

En sentido amplio, el Derecho Constitucional es indicativo del orden jurídico integral; así que puede afirmarse que es la totalidad del derecho porque se identifica con todo el orden jurídico, sin excepción. En este aspecto ***lato***, el Derecho Constitucional constituye la base y los principios generales de otras disciplinas jurídicas, ya que comprende tanto aspectos dogmáticos y orgánicos como procedimientos de creación, modificación y abrogación de las normas legales que componen el marco jurídico vigente de un Estado.

En sentido estricto, el Derecho Constitucional es concreto, se refiere a una rama determinada del derecho. Es, por lo tanto, una disciplina como cualquiera otra que integra el sistema jurídico de un Estado, con la diferencia sustancial de que las normas que lo integran son, por sí mismas, jerárquicamente superiores a todas las demás.

El Doctor Burgoa señala que: “tomando como punto de referencia, la Ley Suprema vigente de nuestro país, podemos aventurar una idea de Constitución jurídico – positiva de índole político – social, mediante la conjunción de las materias que formulan su esfera de normatividad. Así, nos es dable afirmar que dicha Constitución es el ordenamiento fundamental y supremo del Estado que: a) establece su forma y la de su gobierno; b) crea y estructura sus órganos primarios; c) proclama los principios políticos y socioeconómicos sobre los que se basan la organización y teleología estatales, y d) regula sustantivamente y controla adjetivamente el poder público del Estado en beneficio de los gobernados.”⁴⁴

⁴⁴ Ignacio Burgoa Orihuela. **Derecho Constitucional Mexicano**. 13ª edición, Porrúa, México, 2000. p. 328.

De lo anterior, podemos señalar que el Derecho Constitucional es el conjunto de normas jurídicas de carácter fundamental y supremo del Estado que confirman los principios socioeconómicos en que se basa la organización y teleología estatal; establecen su forma y la de su gobierno; regulan la creación y estructura de sus órganos primarios, y establecen sustantivamente y controlan adjetivamente el poder público del Estado en beneficio de los gobernados.

Es así que posterior a un amplio análisis, investigación y reflexión, las dos cámaras del Congreso de la Unión y, el Constituyente Permanente aprobaron en julio del 2000 las reformas a los artículos 73, 74 y 79 de la Constitución General de la República, en la que se instituye la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

Los cambios fundamentales de estas reformas, se enfocan a la autonomía de la entidad para decidir sobre su organización interna y los alcances de su función; a su autonomía técnica, que le permitirá participar en proyectos para normar el control de los procesos de gestión del Estado; a su ampliada labor de análisis de información adicional a la Cuenta Pública; a la planeación de plazos más cortos en las etapas de revisión para lograr resultados correctivos más oportunos; a la intervención y orientación que prestará en la fiscalización de recursos federales en manos de entidades federativas y municipios, y a la ampliación de sus facultades para sancionar directamente a los infractores.

“La autonomía de gestión significa que el titular de la entidad de fiscalización tendrá toda la libertad, pero también la responsabilidad para determinar los recursos internos necesarios de la entidad, tanto humanos como materiales y consecuentemente presupuestales, a fin de elevar la profundidad, la calidad y, por supuesto, la utilidad de sus intervenciones, tal responsabilidad lleva implícita la independencia requerida para planear

y ejecutar sus verificaciones, sin atender a presiones de grupos o personas con evidentes o velados fines partidistas, políticos o económicos.”⁴⁵

Uno de los puntos más importantes de sus nuevas atribuciones, es el requerimiento de información previa al cierre de la presentación de la cuenta pública. Las auditorías y sus resultados serán oportunos y permitirán la promoción de un gobierno productivo y responsable, orientado a procurar el bienestar y el desarrollo de la población a la que sirve. La reducción de los tiempos, tanto para elaborar información, como para analizarla y, en algunos casos, para cerrar revisiones, será posible si se aplican racionalmente los medios electrónicos, así como las avanzadas técnicas de auditoría y análisis de estados contables.

Podemos decir la incorporación de México a la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras es útil porque el control de los recursos públicos se ha institucionalizado. Ni estado ni sociedad renunciarán el día de mañana a una vigilancia más completa sobre la idoneidad, eficacia y rectitud de sus servidores; éstos, cualquiera que sea su nivel, deben responder de la correcta disposición de los fondos que se les confiaron, sin soberbia, con la sencillez de quien siente el servicio como vocación y respeta el derecho de la comunidad a fiscalizar y analizar la gestión de sus administradores.

En la reforma constitucional se otorgan a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, facultades para fincar responsabilidades cuando detecte irregularidades, desvío de recursos en perjuicio de la Hacienda Pública o beneficios ilegítimos obtenidos por servidores públicos en el ejercicio de sus atribuciones.

⁴⁵ INTOSAI. Comisión de Deuda Pública. http://www.intosai.comisiondeuda.esp.org/level34/3/4_pub.htm. Consultado 22 de octubre de 2004.

Complementariamente, al dar posibilidad de que participe en la normatividad de gestión, se alienta a la nueva Entidad de Fiscalización Superior de la Federación a buscar el fortalecimiento de los sistemas administrativos de los entes públicos y de sus órganos internos de control preventivo, para que se cumpla, bajo la responsabilidad de los respectivos funcionarios, con la legislación y los principios de control establecidos y con las disposiciones para mejorarlos.

Así, mediante registros oportunos, con actuaciones transparentes y revisiones a posterior, lo más cercano al cierre de cada operación o evento económico, la fiscalización será ejecutada en tiempo y forma, de tal manera que permita que sus resultados puedan influir, tanto en la instrumentación de acciones correctivas, como en la implementación de medidas preventivas y en caso de proceder sanciones, orientar su aplicación a lograr un efecto disuasivo o inhibitorio de las conductas anómalas.

Por otra parte, la reforma constitucional da carácter público al informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública, una vez presentado a la Cámara de Diputados, lo que significa su libre difusión, como también la de los dictámenes sobre el cumplimiento de los objetivos comprometidos en el presupuesto, tanto con relación a lo establecido en los planes aprobados, como con lo ejercido. Se reduce el plazo para la presentación del informe de resultados en seis meses y se incluirán en el mismo, las opiniones de los auditados.

Además el esquema de control en todo nivel de la administración pública, preventivo, correctivo de desviaciones, o posterior a las operaciones, interno o externo; **debe enfocarse, en todo momento, a desalentar el fraude y la corrupción.** Las normas y procedimientos de cada una de las modalidades del control se encuentran establecidos en la legislación

vigente y en los principios de actuación profesional, cuya observancia debe ser ética y jurídicamente obligatoria para todos los servidores públicos que conforman los órganos de control interno, así como para los auditores externos contratados para dictaminar los estados financieros.

4.3. La Utilidad en el Contexto del Derecho Internacional.

La utilidad de este organismo a la luz del Derecho Internacional se puede definir en diversas formas. Hay numerosos contactos e intercambios informales de opiniones e ideas entre las instituciones miembros de la INTOSAI. En toda la comunidad de EFS, existen programas ordinarios de visitas bilaterales oficiales de alto nivel, así como contactos profesionales menos formales. Hay también mucho intercambio de personal entre diversas EFS, de larga duración -más de un año- o corta duración -menos de tres meses-. Estos intercambios de personal permiten a ambas instituciones, -receptora y emisora-, aprender mediante una experiencia práctica, de primera mano, de los métodos y enfoques de otras EFS.

También se establecen contactos telefónicos y por correo electrónico entre personal que trabaja en auditorías similares. Los informes y otras publicaciones se intercambian por Internet y correo electrónico. En diversos aspectos, estos contactos constituyen los cimientos de la cooperación bilateral y multilateral. Representan una modalidad importante, gracias a la cual, se crea confianza y respeto mutuo y toma conocimiento de las diferencias culturales, políticas y administrativas entre EFS, sentando así bases sólidas para una cooperación eficaz.

Asimismo, existen estructuras oficiales de cooperación para ciertas instituciones internacionales en las que las EFS pueden reunirse, debatir y resolver cuestiones de interés común. Este es el caso del Grupo de Auditores Externos de las Naciones Unidas, que reúne a todas las EFS que

verifican las cuentas de las Naciones Unidas y de sus instituciones especializadas, así como el Comité de Contacto de los Presidentes de la Unión Europea, que agrupa a las EFS de la Unión Europea y del Tribunal de Cuentas Europeo. Existe un tercer tipo de estructuras formales de cooperación, la cual reúne a las EFS que comparten un mismo trasfondo cultural o intereses específicos comunes.

Por lo que “las estructuras oficiales de cooperación establecidas por la INTOSAI proporcionan un canal eficaz para examinar la evolución de las responsabilidades internacionales de las EFS y la mejor manera de apoyar su cumplimiento. Cabe mencionar, por ejemplo, la decisión del XVII° INCOSAI respecto a crear un nuevo grupo de trabajo sobre la auditoría de instituciones internacionales.”⁴⁶

En suma, la INTOSAI tiene una estrategia clara para el desarrollo mundial del potencial de capacidades. Sin embargo, una vez adquiridas estas competencias y conocimientos, será preciso aplicarlos. A este respecto, la IDI ha fomentado varias asociaciones entre EFS de países desarrollados y en desarrollo, a nivel regional y subregional. Estas iniciativas, conocidas con el nombre de programas satélites de la IDI, tienen por objeto impulsar las estrategias de capacitación regional establecidas de conformidad con el programa de formación regional a largo plazo. Por ejemplo, en los países de habla inglesa de África del Sur, la EFS de Países Bajos colabora con varias EFS, prestando apoyo para la ejecución de programas de capacitación regionales.

El llevar a la práctica lo aprendido durante la capacitación, es un área en donde quizá podría hacerse más. El proceso de transferencia de conocimientos es complejo, y debe ser gestionado y apoyado a un alto nivel

⁴⁶ Idem.

de dirección. La capacitación ocasional no da casi nunca lugar a cambios sustantivos o duraderos en la práctica. La capacitación, en todo tipo de actividades salvo las más sencillas, debe ser complementada con apoyo adicional para aplicar lo aprendido, así como con una evaluación periódica de la eficacia general de la capacitación emprendida. En casos en los que las instituciones están procurando modernizar y llevar a la práctica cambios de mayor magnitud, el proceso de transferencia de conocimientos puede ser aún más complejo y lento. Ahora bien, las actividades no progresarán de forma planificada y coherente si no hay estructuras de apoyo. Por ende, la INTOSAI debería promover y apoyar el desarrollo potencial de capacidades en las EFS y emprender las tareas descritas en este documento. La IDI desempeña un papel fundamental a este respecto, pero también es preciso estudiar más ampliamente otras áreas de cooperación potencial y hacer oír la voz de la INTOSAI en los foros internacionales en donde se tratan las cuestiones del buen gobierno y la rendición de cuentas.

Es importante comentar que el grupo de trabajo de la INTOSAI sobre planeación estratégica no ha finalizado todavía su labor de elaboración de un plan estratégico para la INTOSAI. En ese marco, dicho Grupo de Trabajo deberá examinar la estructura existente de comités y grupos de trabajo, con el fin de determinar si es la más adecuada a las necesidades de la INTOSAI.

4.4. Propuesta para que la Incorporación de México a la INTOSAI sea Benéfica para la Economía y Deuda Pública.

En el México de hoy es una demanda reiterada la rendición de cuentas, fluida y transparente. Esto conlleva a toda una cultura, tanto para quien informa, como para la sociedad que recibe los resultados de la acción del Gobierno.

Las tareas a desempeñar por la Entidad de Fiscalización Superior de México no son sencillas: demandan fortaleza, para vencer inercias y presiones; profesionalismo, para actuar con seriedad y visión; capacidad, para convertirse en promotores de la modernización administrativa; probidad, para ser un ejemplo de los que se predica y, sobre todo, un incondicional apego a su derecho, para no caer en la inmoralidad, con el pretexto de combatirla.

De acuerdo con el Fondo Monetario Internacional, “la deuda pública de México se mantiene en un nivel más alto de lo deseable. El país ha perdido atractivo para las inversiones privadas y crecen las dudas sobre su competitividad en el mediano plazo, además de que no hay ningún tipo de previsión para hacer frente a una caída de ingresos por menores precios del petróleo, añadió. Ese es el pronóstico en el contexto interno. En el externo, la situación no pinta mejor. El organismo cree que las tasas de interés de referencia en Estados Unidos van a aumentar este año, con su efecto directo sobre el costo de los pasivos contratados en el exterior y la reducción de los flujos de inversión hacia países en desarrollo. La inversión extranjera directa en América Latina fue de 30 mil millones de dólares en 2003, menos de la mitad de los 66 mil millones de 2000, además, la capacidad de respuesta de México ante un cambio de condiciones financieras internacionales es limitada, de acuerdo con lo expresado este miércoles por el FMI. Hasta ahora, el país se ha beneficiado de las bajas tasas de interés en Estados Unidos -puesto que la parte sustancial de su deuda externa está denominada en dólares-, que ha reducido el costo externo y atraído capitales para la compra de bonos del gobierno mexicano. También los ingresos por la exportación de petróleo -actividad que aporta un tercio de los ingresos fiscales- han superado las previsiones oficiales.”⁴⁷

El FMI apunta que la política del Banco de México ha llevado a la inflación más cerca de la meta de largo plazo de 3 por ciento anual, pero en cambio dice que las acciones concretas para reducir el amplio déficit fiscal no han

⁴⁷ **Deuda Pública.** http://www.fmi.gob/financiamiento/publicaciones/dppl3_0/mexico.html. Consultado 22 octubre 2004.

alcanzado los resultados esperados y al mismo tiempo la deuda se mantiene en niveles más altos de lo deseado.

“De acuerdo con información de la Secretaría de Hacienda, la deuda pública externa e interna alcanza 1.66 billones de pesos. Adicionalmente, las obligaciones garantizadas por el gobierno federal (que incluyen una parte del rescate bancario, más la operación para salvar a los empresarios que adquirieron concesiones de carreteras en el gobierno del ex presidente Carlos Salinas y para cubrir la quiebra de la banca de desarrollo) suman otros 447 mil 797 millones de pesos. Ambas cifras representan un tercio del PIB”.⁴⁸

Ahora bien, la INTOSAI cuenta con un Comité de Normas de Deuda Pública, el cual trabaja bajo la presidencia de México en colaboración con Argentina, Canadá, Corea, Estados Unidos, Portugal, el Reino Unido, Australia, Chile, Finlandia y Japón.

En los términos de referencia que estableció el Consejo Directivo de la INTOSAI, se encomendó a la Comisión de Deuda Pública (CDP) la tarea de publicar lineamientos y demás información que sirviera de orientación a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) para promover una eficaz administración de la deuda pública y la presentación de informes apropiados al respecto.

“En 1998 el INCOSAI aprobó la propuesta que presentó este comité para integrar dos estudios – de los cuales uno se refería a la auditoría del desempeño de la administración de la deuda pública y el otro a los controles internos correspondientes – en un solo conjunto de lineamientos para planear y ejecutar auditorías de los controles internos relacionados

⁴⁸ Idem.

con la deuda pública. Para la elaboración de este documento se consideraron tanto las aportaciones que hicieron los participantes del INCOSAI de 1998 como los comentarios que recibió posteriormente la CDP.”⁴⁹

La EFS de México revisa la información relacionada con la deuda pública que presenta el Poder Ejecutivo principalmente en dos formas:

1. El Informe Previo sobre la Revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal que presenta anualmente la EFS, incluye un capítulo donde se analizan las finanzas públicas en el contexto de los resultados de la ejecución de la política fiscal establecida para el año. En su informe la EFS examina el monto de la deuda pública, en sus componentes externo e interno, las variaciones que registraron los saldos durante el período y el costo financiero de la deuda. La EFS efectúa un análisis comparativo de los niveles de endeudamiento reales y los autorizados, pero en esta fase no efectúa pruebas sustantivas.
2. La EFS de México también realiza trabajo sustantivo de auditoría, que abarca todos los elementos de la administración de la deuda pública. En esta fase el trabajo de campo incluye la verificación de los registros de la deuda en que se sustentó la información examinada para el informe preliminar anual antes mencionado. La EFS de México está facultada legalmente para establecer un amplio programa de auditoría sobre la deuda pública y en promedio cada año se efectúan 18 auditorías al

⁴⁹ INTOSAI. “**Revista Internacional de Auditoría Gubernamental**”. Volumen 28, número 1, Washington DC, marzo, 2002. p. 16.

respecto. Como parte de sus auditorías, la EFS examina los componentes del control interno que están relacionados con las autorizaciones internas, los procedimientos para efectuar las transacciones y su registro, y el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.

Además de lo expuesto, para que la incorporación de México a la INTOSAI sea benéfica para la economía y la deuda pública, **nosotros proponemos que los documentos mediante los cuales se informa sobre la deuda pública difieren de un país a otro, desde los estados financieros que se presentan a la legislatura después de que han sido auditados formalmente por la EFS hasta los informes estadísticos que se preparan exclusivamente para fines internos del gobierno.** Cuando los montos de la deuda pública se presenten en estados financieros que estén sujetos a su revisión formal, la EFS, de acuerdo con normas de auditoría apropiadas, deberá asegurarse de la razonabilidad de esos montos. Ello incluirá verificar, no solamente que las cifras totales coincidan con los montos parciales que se adeuden a los acreedores, sino que se hayan determinado conforme a una base de medición apropiada. Si observa deficiencias al respecto, la capacidad de la EFS para emitir un dictamen con salvedades respecto a los estados financieros normalmente le permitirá determinar y recomendar las medidas.

En sus informes sobre la deuda pública las entidades públicas deberán asignar un valor a todos los pasivos y compromisos que correspondan a una definición apropiada de deuda pública. También deberán indicar la base de medición que hayan empleado; todas las modificaciones efectuadas con posterioridad al informe anterior que afecten la comparabilidad de los datos; los supuestos importantes de que se haya partido para cuantificar o estimar rubros específicos, en particular

aquéllos que estén sujetos a variación, incertidumbre o contingencia; y demás información que facilite la correcta interpretación de las cifras. Por lo que respecta a la deuda contingente, la información que se presente podrá comprender una gran variedad de obligaciones, por lo cual podrá ser necesario el uso de clasificaciones generales.

Y finalmente podemos proponer que cuando la información sobre la deuda sea incompleta, la EFS podrá estar facultada para señalar los elementos de la deuda que a su juicio deban revelarse y recomendar al gobierno que los revele. Adicionalmente, la EFS podrá efectuar análisis independientes de los datos presentados para promover una mejor administración de la deuda y una mayor comprensión de las implicaciones actuales y futuras de los compromisos.

Consideramos correctas nuestras observaciones porque aunque la EFS no participe directamente en las decisiones respecto al monto o propósito de la deuda pública, podrá contribuir a garantizar que esas decisiones se basen en información completa y confiable de las obligaciones del gobierno que con ese propósito se presente a todas las partes interesadas. **Una vez que se hayan obtenido los recursos crediticios, la EFS deberá tratar de asegurarse de que se publique información completa y confiable sobre el desempeño del gobierno por lo que se refiere a la contratación y administración de su deuda para informar a los mexicanos hacia donde se dirigen nuestros impuestos.**

CONCLUSIONES

1ª Podemos afirmar que la rendición de cuentas es una práctica que fortalece las instituciones democráticas y el Estado de derecho. Las naciones que obligan a sus funcionarios públicos y gobernantes a rendir cuentas de manera periódica e institucionalizada suelen ser también las naciones que ostentan mejores condiciones de vida, economías más fuertes y ejercen una mejor defensa de las libertades individuales. Así surge la INTOSAI, que es la organización profesional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFSs) de los países pertenecientes a las Naciones Unidas o a sus organismos especializados. Las EFSs desempeñan una función esencial en la fiscalización de las cuentas y las actividades de la Administración pública, y en la promoción de una gestión financiera sana y de la obligación de rendir de los gobiernos.

2ª En la actualidad en todo el mundo se reconoce la importancia de la auditoría gubernamental. Este avance va acompañado de una conciencia cada vez mayor acerca del significativo papel que desempeñan las entidades fiscalizadoras superiores de cada país. Al mismo tiempo, se han multiplicado las demandas y las expectativas con respecto a las EFSs. En consecuencia, las entidades de auditoría gubernamental se enfrentan todos los días a un desafío permanente. Así, durante más de 40 años la INTOSAI- Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores- ha proporcionado un marco institucional que sirve para afrontar demandas cada vez más exigentes. De acuerdo con el lema de la INTOSAI, **“experientia mutua omnibus prodest”**, el intercambio de experiencias entre los miembros de la INTOSAI y los consiguientes descubrimientos y perspectivas constituyen una garantía de que la auditoría gubernamental avanza continuamente hacia nuevas metas.

3ª Concluimos que, en México, el primero de enero de 2000 surge la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, y de esta forma, la

Contaduría Mayor de Hacienda, Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, se transforma en concordancia con los tiempos que vive el país. Con la expedición de una nueva Ley Orgánica, rectora de su desempeño, orienta sus esfuerzos a consolidar un mejor y más amplio control sobre los recursos de que dispone el Gobierno Federal y aspira a ser reconocida por su objetividad, imparcialidad y la calidad de su trabajo.

4ª Creemos que en nuestro país, mucho ha significado la positiva influencia de una organización internacional de tan alta calidad como INTOSAI, así como la vinculación permanente que con ella ha mantenido nuestra Contaduría Mayor de Hacienda, lo que ha propiciado la elevación de los niveles de capacidad profesional de su personal, la modernización de sus procedimientos y, consecuentemente, la mejoría sustancial de sus resultados, haciendo factible que este órgano nuestro goce de reconocido prestigio internacional, lo que propicio ya que México, en este decenio, haya sido elegido como miembro del Comité Directivo de la Organización y haya desempeñado de 1991 a 1997, la Presidencia y la Secretaría General del Grupo Regional correspondiente, que es la Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de América Latina y del Caribe.

5ª Hemos concluido que dentro de los límites de sus facultades y responsabilidades, las EFSs deben hacer todo lo posible a fin de promover que los gobiernos adopten prácticas idóneas para la administración financiera y el control de la deuda pública. El monto de la deuda pública en que se incurre y los propósitos para los que se emplean los fondos obtenidos de esa manera son generalmente cuestiones de política y se determinan mediante los procesos constitucionales y de formulación de políticas que se han establecido en cada país. Las decisiones de los gobiernos en cuanto a la forma en que la deuda se contrata y administra se basan por lo regular tanto en criterios de política como en consideraciones de carácter financiero, como por ejemplo, mantener un

perfil específico de plazos de vencimiento. En muchos países, las facultades de la EFS para examinar o cuestionar las decisiones en materia de políticas son limitadas y la amplitud de las responsabilidades de cada una dependerá de las circunstancias políticas y constitucionales de su país. Por tanto, las EFSs deberán aplicar su propio criterio para considerar la naturaleza de las revisiones de la deuda pública que puedan efectuar en sus respectivos países.

RECOMENDACIONES

1^a Para enfrentar los retos del siglo XXI, México necesita de instituciones sólidas, capaces de generar en la ciudadanía la confianza para una vida ordenada y productiva. No se puede abandonar a la inercia de los hechos, ni se puede permitir que la confusión, las omisiones irresponsables o, en el peor de los casos, la corrupción, sean los fenómenos recurrentes de las políticas públicas. Se requiere de claridad, transparencia y participación ciudadana para acercar las tareas de gobierno al mexicano común, para que pueda sentir al Estado y a la autoridad de todos los niveles como aliados en su quehacer cotidiano. Para ello, el control constitucional del Poder Legislativo y las facultades de fiscalización de la Cámara de Diputados han de traducir las demandas sociales en políticas permanentes de colaboración y apoyo, de supervisión y control, y de promoción para hacer de la administración pública una esfera de confianza ciudadana.

2^a La globalización, el desarrollo sustentable y todos los desafíos de los nuevos escenarios nacionales e internacionales nos exigen la transformación de nuestras instituciones. El Poder Legislativo creó y dotó a la Auditoría Superior de la Federación de un marco jurídico adecuado para el desarrollo de sus actividades. La entidad debe ahora asumir con responsabilidad la tarea encomendada. Además de las acciones contenidas como mandato expreso en el marco jurídico de su actividad, es obligación de la Auditoría Superior de la Federación convertirse en una entidad promotora de la transparencia, la eficiencia y mejora continua de los servicios públicos, garante para el Poder Legislativo y la sociedad en general, de que los recursos del pueblo son recaudados, administrados y aplicados con honestidad, economía y eficiencia. Pero también de que el Estado cuenta con la capacidad para verificar cabalmente el cumplimiento pleno de sus responsabilidades en materia de seguridad, salud, educación,

trabajo, vivienda, derechos humanos, medio ambiente, defensa de la soberanía y todos los aspectos que la sociedad le ha confiado.

3ª Como otra perspectiva podemos mencionar que aunque la EFS no participe directamente en las decisiones respecto al monto o propósito de la deuda pública, podrá contribuir a garantizar que esas decisiones se basen en información completa y confiable de las obligaciones del gobierno que con ese propósito se presente a todas las partes interesadas. Una vez que se hayan obtenido los recursos crediticios, la EFS deberá tratar de asegurarse de que se publique información completa y confiable sobre el desempeño del gobierno por lo que se refiere a la contratación y administración de su deuda.

4ª Tenemos como perspectiva que ni el Estado ni la sociedad renunciarán el día de mañana a una vigilancia más completa sobre la idoneidad, eficacia y rectitud de sus servidores; éstos, cualquiera que sea su nivel, deben responder de la correcta disposición de los fondos que se les confiaron, sin soberbia, con la sencillez de quien siente el servicio como vocación y respeta el derecho de la comunidad a fiscalizar y analizar la gestión de sus administradores, sin olvidar las facultades de la Entidad de Fiscalización Superior para fincar responsabilidades cuando detecte irregularidades, desvío de recursos en perjuicio de la Hacienda Pública o beneficios ilegítimos obtenidos por servidores públicos en el ejercicio de sus atribuciones.

5ª Complementariamente, al dar posibilidad de que participe en la normatividad de gestión, se alienta a la nueva Entidad de Fiscalización Superior de la Federación a buscar el fortalecimiento de los sistemas administrativos de los entes públicos y de sus órganos internos de control preventivo, para que se cumpla, bajo la responsabilidad de los respectivos funcionarios, con la legislación y los principios de control establecidos y

con las disposiciones para mejorarlos. Así, mediante registros oportunos, con actuaciones transparentes y revisiones a posterior, lo más cercano al cierre de cada operación o evento económico, la fiscalización será ejecutada en tiempo y forma, de tal manera que permita que sus resultados puedan influir, tanto en la instrumentación de acciones correctivas, como en la implementación de medidas preventivas y en caso de proceder sanciones, orientar su aplicación a lograr un efecto disuasivo o inhibitor de las conductas anómalas.

6^a Para que la incorporación de México a la INTOSAI sea benéfica para nuestra economía, proponemos que en sus informes sobre la deuda pública las entidades públicas deberán asignar un valor a todos los pasivos y compromisos que correspondan. También deberán indicar la base de medición que hayan empleado; todas las modificaciones efectuadas con posterioridad al informe anterior que afecten la comparabilidad de los datos; los supuestos importantes de que se haya partido para cuantificar o estimar rubros específicos, en particular aquellos que estén sujetos a variación, incertidumbre o contingencia; y demás información que facilite la correcta interpretación de las cifras. Por lo que respecta a la deuda contingente, la información que se presente podrá comprender una gran variedad de obligaciones, por lo cual podrá ser necesario el uso de clasificaciones generales. Y finalmente, cuando la información sobre la deuda sea incompleta, la EFS podrá estar facultada para señalar los elementos de la deuda que a su juicio deban revelarse y recomendar al gobierno que los revele. Adicionalmente, la EFS podrá efectuar análisis independientes de los datos presentados para promover una mejor administración de la deuda y una mayor comprensión de las implicaciones actuales y futuras de los compromisos contraídos.

FUENTES CONSULTADAS

DOCUMENTOS

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Sista, México, 2004. 98 pp.

LEY DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN.

<http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/pdf/37>. Consultado el 22 de octubre de 2004. 68 pp.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN. Diario Oficial de la Federación, tomo DLXXVI, número 8, México, 12 de septiembre de 2001. 27 pp.

BIBLIOGRAFÍA

Academia de Ciencias de la URSS. Curso de Derecho Internacional. 1ª edición, Progreso, URSS, 1980. 301 pp.

ANTOKOLETZ, Daniel. Tratado de Derecho Internacional Público. 5ª edición, tomo I, La Facultad, Argentina, 1951. 853 pp.

ARELLANO GARCÍA, Carlos. Derecho Internacional Público. 1ª edición, volumen I, Porrúa, México, 1983. 726 pp.

BECERRA RAMÍREZ, Manuel. Derecho Internacional Público. 1ª edición, McGraw Hill, México, 1997. 139 pp.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. 13ª edición, Porrúa, México, 2000. 1085 pp.

CASTAÑEDA, Jorge. México y el Orden Internacional. 1ª edición, El Colegio de México, México, 1981. 245 pp.

DE CANALES, Francisca. Metodología de la Investigación. 2ª edición, UTEHA, México 2002. 327 pp.

FERNÁNDEZ FLORES Y DE FUNES, José Luis. Derecho Internacional Público. 1ª edición, Editoriales de Derecho Reunidas, España, 1996. 842 pp.

FRATTINI, Eric. Guía de las Organizaciones Internacionales. 1ª edición, Complutense, España, 1998. 781 pp.

GUTIÉRREZ, Cesáreo. Derecho Internacional Público. 1ª edición, Espasa, España, 1995. 699 pp.

MOLINA PIÑEIRO, Luis. Política y Derecho. 1ª edición, Porrúa, México, 2001. 392 pp.

GUTIÉRREZ SAENZ, Raúl. Introducción al Método Científico. 10ª edición, Esfinge, México, 1996. 272 pp.

POPPER, Karl R. La Lógica de la Investigación Científica. 1ª edición, Tecnos, España, 1997. 451 pp.

REMIRO BROTONS, Antonio. Derecho Internacional. 1ª edición, McGraw Hill, España, 2001. 1490 pp.

SEARA VÁZQUEZ, Modesto. Derecho Internacional Público. 18ª edición, Porrúa, México, 2000. 623 pp.

SEPÚLVEDA, Cesar. Derecho Internacional. 15ª edición, Porrúa, México, 1988. 713 pp.

SOLARES MENDIOLA, Manuel. La Auditoría Superior de la Federación: Antecedentes y Perspectiva Jurídica. 1ª edición, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2004. 408 pp.

SORENSEN, Max. Manual de Derecho Internacional Público. 1ª edición, Fondo de Cultura Económica, México, 1973. 819 pp.

WALKER, Melissa. Cómo Escribir Trabajos de Investigación. 1ª edición, Gedisa, España, 2000. 471 pp.

XILOTL RAMÍREZ, Ramón. Derecho Consular Mexicano. 1ª edición, Porrúa, México, 1982. 616 pp.

DICCIONARIOS

Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental. Glosario Técnico sobre Fiscalización y Control Gubernamental. ASOFIS, México, 2001. 36 pp.

HEMEROGRAFÍA

AGUILAR, José de Jesús; ISLAS, Matías. “Folleto Conmemorativo del Primer Centenario de la Fundación de la Contaduría Mayor de Hacienda 1824-1924”. H. Cámara de Diputados, México, 1925. 126 pp.

Contaduría Mayor de Hacienda. “Diálogo Boletín Interno”. Tercera Época, año 1, número 2, Contaduría Mayor de Hacienda, abril-junio, México, 1990. 28 pp.

GUERRERO POZAS, Gregorio. "Contaduría Mayor de Hacienda- Entidad de Fiscalización Superior de la Federación 1999-2000". Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, México, 1999. 9 pp.

INTOSAI "Revista Internacional de Auditoría Gubernamental". Volumen 27, número 2, Washington DC, junio de 2001. 22 pp.

INTOSAI. "Revista internacional de Auditoría Gubernamental". Op. Cit. 25 pp.

INTOSAI. "Revista internacional de Auditoría Gubernamental". Volumen 25, número 6, Washington DC, octubre, 1995. 20 pp.

INTOSAI. "Revista Internacional de Auditoría Gubernamental". Volumen 18, número 2, Washington DC, mayo, 1996. 28 pp.

INTOSAI. "Revista Internacional de Auditoría Gubernamental". Volumen 29, número 2, Washington DC, febrero, 2001. 24 pp.

INTOSAI. "Revista Internacional de Auditoría Gubernamental". Volumen 28, número 1, Washington DC, marzo, 2002. 19 pp.

VIDEOGRAFÍA

Congresos Mundiales. http://www.intosai.org/level2/2_status.html. Consultado 22 octubre 2004. 358 pp.

Congresos Realizados. Precedentes.

http://www.audit/org/incosai/infoint.org/490_3.pdf. Consultado 22 octubre 2004. 29 pp.

Deuda Pública.

http://www.fmi.gob/financiamiento/publicaciones/dppl3_0/mexico.html.

Consultado 22 octubre 2004. 83 pp.

International Organization of Supreme Audit. <http://www.intosai-org/espanol/espin34.htm>. Consultado 22 de octubre 2004. 65 pp.

INTOSAI. Comisión de Deuda Pública.

http://www.intosai.comisiondeuda.esp.org/level34/3/4_pub.htm.

Consultad 22 de octubre de 2004. 221 pp.

INTOSAI. Comisión de Deuda Pública.

http://www.intosai.comisiondeuda.esp.org/level34/3/4_pub.htm.

Consultado 22 de octubre de 2004. 174 pp.