



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTILÁN**

**LA ACTUACIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN EL
DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN MEXICANA**

TÉSIS

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURÍA
PRESENTA:
ISABEL RODRIGUEZ PICAZO**

ASESORA: CPC Y MCE María Blanca Nieves Jiménez y Jiménez



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.

A los dos pilares de mi existencia a ustedes Papá y Mamá mi más profundo agradecimiento por haberme apoyado e impulsado en todo momento, por haber luchado hombro con hombro conmigo y porque debido a su ayuda, paciencia y comprensión es que he salido adelante en la vida, a ustedes les debo todo y es por eso que esto es por ustedes y para ustedes. Un gran beso.

Agradezco a dios la oportunidad de tener conmigo al ser más maravilloso y extraordinario, gracias por el mejor regalo de la vida a ti mi precioso, a ti te agradezco por tu apoyo, paciencia y sobre todo por ese gran entendimiento que tienes ante las diferentes adversidades del destino a pesar de tu corta edad, te amo y eres lo mejor de mi vida.

A mis hermanos Pedro y Margarita, con quienes he compartido buenos momentos, secretos, aventuras, sueños y la oportunidad de crecer a su lado.

Con afecto y cariño a mi abuelita Estela Islas Rueda Vda. de Picazo.

A quienes me brindaron su compañía, amor y confianza de que todas las metas se pueden alcanzar, en quienes encontré apoyo y aliento para alcanzar uno de los sueños más anhelados ya que formaron parte de un eslabón de mi vida,

A mis maestros, cuyo conocimiento y valores, recibí con mucho respeto, por haberme proporcionado las armas para abrirme pasó en la vida. Prometo a ellos portar con orgullo y cariño esta valiosa herencia que es el tesoro del conocimiento.

A nuestra querida institución por darme la oportunidad de superarme y porque le ha entregado a la sociedad un profesionista más, la cual se siente orgullosa de ser y seguir siendo Universitaria y hacer alarde de su gran lema "POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU".

A mi asesora la CPC Y MCE María Blanca Nieves Jiménez y Jiménez mi más profundo agradecimiento y gratitud por haber proporcionado tiempo y dedicación a la elaboración de esta tesis.

Y no me queda más que decir GRACIAS a la vida que me ha dado tanto.

ÍNDICE

LA ACTUACIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN MEXICANA

	Pág.
INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO 1	
DEFINICIÓN DE FISCALIZACIÓN.	
1.1 De donde surge la necesidad de fiscalizar.	8
1.2 Qué es la fiscalización (por que fiscalización y no auditoría).	9
1.3 Para que fue creada la fiscalización.	10
1.4 En que deriva la fiscalización.	12
CAPÍTULO 2	
ORIGEN Y CREACIÓN DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN.	
2.1 Antecedentes de la fiscalización mexicana.	15
2.2 Antecedentes de la Auditoría Superior de la Federación.	15
2.3 Surgimiento de la Auditoría Superior de la Federación como órgano fiscalizador.	18
2.4 Atributos de la Auditoría Superior de la Federación.	21
2.5 Establecimiento de un marco rector.	22
2.5.1 Mandato.	22
2.5.2 Misión.	23
2.5.3 Objetivos.	23
2.5.4 Principios Rectores.	23
2.5.5 Sistema de Gestión de Calidad.	26
2.6 Medidas estratégicas adoptadas por la Auditoría Superior de la Federación.	27
2.7 Ámbito Nacional e Internacional.	31
2.7.1 Ámbito Nacional.	31
2.7.2 Ámbito Internacional.	34
2.8 Retos y avances de la Auditoría Superior de la Federación.	39
CAPÍTULO 3	
MARCO JURÍDICO DE LA FISCALIZACIÓN.	
3.1 Generalidades.	42
3.2. Antecedentes del marco jurídico	42
3.2.1 Constitución política de los estados unidos mexicanos.	44
3.2.2 Ley de fiscalización y rendición de cuentas.	50
3.2.3 Ley orgánica de la administración pública federal.	53
3.2.4 Ley federal de presupuesto y responsabilidad hacendaría.	55
3.2.5 Ley federal de transparencia y acceso a la información pública gubernamental.	55
3.2.6 Ley federal de responsabilidades administrativas de los servidores públicos.	56
3.2.7 Código penal federal.	65

CAPÍTULO 4

DESARROLLO DE LAS AUDITORÍAS.

4.1. Tipos de auditoría.	75
4.1.1 Auditoría financiera.	76
4.1.2 Auditoría de obra pública.	77
4.1.3 Auditoría programática-presupuestal.	77
4.1.4 Auditoría del desempeño.	78
4.1.5 Auditoría especial.	78
4.2. Políticas de actuación de las auditorías.	78
4.2.1 Generales.	78
4.2.2 Particulares.	79
4.2.3 Superación, eficiencia y economía.	80
4.3. Normas de auditoría.	80
4.3.1 Normas personales.	80
4.3.2 Normas de ejecución del trabajo.	82
4.3.3 Normas para la elaboración de informes.	84
4.4. Técnicas y procedimientos de auditoría.	85
4.4.1 Técnicas de auditoría.	85
4.4.2 Procedimientos de Auditoría.	86
4.5. Fases de auditoría.	87
4.5.1 Fase de planeación.	87
4.5.2 Fase de ejecución.	90
4.5.3 <i>Fase de elaboración de informes.</i>	91
4.6. <i>Las recomendaciones preventivas y sus requisitos.</i>	94
4.7. Papeles de trabajo.	95
4.8. Índices, marcas y llamadas de auditoría.	95
4.8.1 Índices.	95
4.8.2 Marcas de auditoría.	95
4.8.3 Llamadas de auditoría.	96
4.9. Archivo permanente.	96

CAPÍTULO 5

IMPORTANCIA DE LA INTERVENCIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.

5.1 Perfil del Licenciado en Contaduría como profesionista.	98
5.1.1 Actitudes.	99
5.1.2 Habilidades.	99
5.1.3 Conocimientos.	100
5.1.4 Perfil profesional.	100
5.1.5 Áreas de desempeño profesional.	100
5.1.6 Áreas de conocimiento de la Licenciatura en Contaduría.	101
5.2 Perfil del Licenciado en Contaduría como profesionista en el desempeño de la fiscalización.	102
5.2.1 Actitudes.	103
5.2.2 Habilidades.	103
5.2.3 Conocimiento.	103
5.2.4 Como valores.	104
5.3 Similitudes de la conducta ética del Licenciatura en Contaduría en el desarrollo de la profesión y en el desarrollo de la fiscalización.	104
5.3.1 Principios generales de contabilidad gubernamental.	110

	Pág.
5.3.2 Nueva ley general de contabilidad gubernamental.	112
5.3.3 Postulados básicos de contabilidad gubernamental.	113
5.3.4 Normas de información financiera.	113
5.4 Servicio civil de carrera.	117
CONCLUSIONES	126
BIBLIOGRAFÍA	128

INTRODUCCIÓN

En este trabajo abordaremos el desarrollo institucional de la fiscalización en México, a través de la actual Auditoría Superior de la Federación (ASF), el papel de esta institución en el proceso de modernización del país y su proyección en el ámbito internacional, para poder entenderlo mejor, enmarcaremos el contenido en cinco argumentos, iniciaremos por cuestionar. ¿Qué es?, ¿Como se creó y para que se creó?, ¿Quién la regula?, ¿Como se desarrolla? y ¿Cuál es la intervención del Licenciado en Contaduría en su desarrollo?

El objetivo de la fiscalización consiste, en la apropiada y eficaz aplicación; así como, el buen uso de los fondos públicos, al igual que la búsqueda de una administración rigurosa, la cual nos lleva a una regularidad en la actividad administrativa y a la generación de información, en los tres niveles de gobierno (federal, estatal y municipal), esto a través de la divulgación de informes confiables, oportunos y objetivos. Pero en estos tiempos en donde la fiscalización se enmarca en la rendición de cuentas se quiere demostrar que, ya no busca sólo validar que los recursos públicos se ejerzan dentro del marco normativo y atendiendo a criterios de economía, eficiencia y eficacia, en el ejercicio del gasto público, sino que el destino de los recursos se oriente a la atención de las necesidades de una población demandante, lo cual justifica, plenamente el retorno de la ciudadanía en las contribuciones, de las cuales se sostienen las estructuras gubernamentales.

Es por esto que se plantea la utilización de la auditoría, como herramienta del sector gubernamental, independientemente de las revisiones tradicionales que las entidades lleven a cabo, a través de la disposición de sistemas que generen información veraz, suficiente y competente.

Lo anterior implica, que dentro del sistema de planeación democrática, debe existir una clara definición de las necesidades de la sociedad, atendibles por los tres niveles de gobierno, definidas como líneas estratégicas de acción gubernamentalmente, establecidas en los planes de desarrollo y en los programas de actividades requeridas para su atención (con definición de objetivos y metas); así como también, la capacidad de recursos humanos y tecnológicos de los entes responsables de la fiscalización y además de los sistemas de registro contable y presupuestal estándares; así como, uniformidad en la información que se maneja y difunde ante la sociedad.

Para concretar este trabajo de lo que es la actuación de la Auditoría Superior de la Federación y lo que es la intervención del Licenciado en Contaduría, se ha desarrollado una visión institucional que orienta, regula, norma y conducen el que hacer de la institución y de los servidores públicos que realizan la fiscalización superior.

En el capítulo 1 sabremos ¿que es la fiscalización?, para lo que revisaremos varias definiciones de lo que es la fiscalización, para así conocer el porqué se le definió a esta muy vieja practica pero reciente modalidad de revisión de la cuenta pública, como fiscalización y no auditoría, como es conocida en la administración privada y una vez entendido de porque esta nomenclatura, analizaremos como se ha ido desarrollando su importancia; así mismo, finalizaremos viendo la utilidad con la que es percibida por la sociedad.

En el capítulo 2 conoceremos ¿Cómo se creó y para que se creó?, por lo que analizaremos los antecedentes de la fiscalización y de las instituciones que realizan esta función en nuestro país, el cómo se crea la máxima institución que realiza la función de fiscalización de nuestro país denominada Auditoría Superior de la Federación y la integración en su contexto como órgano fiscalizador, al mismo tiempo veremos su actuación que esta institución ha logrado a nivel nacional e internacional; así como, hacia dónde va encaminada y lo que quiere lograr en el ámbito de fiscalización como tal.

En el capítulo 3 veremos ¿Quién la regula?, en el ámbito legal para conocer cual es su marco normativo por el cual se rige esta institución y así poder saber el cómo y porque de su actuación.

En el capítulo 4 analizaremos el ¿como se desarrolla?, para saber como se llevan a cabo las auditorías, veremos los tipos de auditorías que se realizan, las diferentes metodologías para poder

desarrollarla, apoyándose y aplicando paso a paso los distintos papeles de trabajo que se conocen, llevando acabo las diferentes fases, hasta obtener el resultado de esta revisión, emitiendo así su informe final cumpliendo con su mandato, misión y objetivo de la Auditoría Superior de la Federación.

En el capítulo 5 identificaremos ¿Cuál es la intervención del Licenciado en Contaduría en el desarrollo de las auditorías?, llegaremos a lo que es el planteamiento del porque la importancia de la intervención y actuación de los Contadores Públicos recientemente denominados Licenciados en Contaduría en esta nueva pero vieja área de la contaduría gubernamental, se analizará el perfil del Licenciado en Contaduría contra lo que viene siendo el perfil del profesionista que realiza las auditorías como personal de la Auditoría Superior de la Federación para de esta manera entender dicha relevancia y afinidad que existe entre ambas, principalmente en su participación dentro de la fiscalización y al mismo tiempo confirmaremos las oportunidades que se abren para los egresados de esta licenciatura hablando del campo laboral.

Y por último emitiremos las diferentes conclusiones a las que a lo largo del desarrollo de estos cinco capítulos nos llevaron.

CAPÍTULO 1
DEFINICIÓN DE FISCALIZACIÓN

1.1 DE DONDE SURGUE LA NECESIDAD DE FISCALIZAR

A lo largo de la historia conocemos que toda entidad pública necesita sus medidas de control y para poder evaluar la complejidad y darle la importancia al trabajo legislativo tanto a nivel federal como en el ámbito local y poder contar con instrumentos de gran calidad y técnica comparables a los mejores del mundo; para esto era necesario la creación de entidades y leyes sustantivas que permitieran la custodia y resguardo de estas entidades públicas, para así cumplir con su cometido ante la sociedad y llevar a cabo la ejecución de los recursos públicos y rendición de cuentas a cargo de quienes recaudan, administran, o ejercen estos recursos públicos y así permitir la estrecha vigilancia sobre los actores ejecutores del gasto público a través de sus decisiones, con la finalidad de garantizar la transparencia principalmente y así poder dar cumplimiento a un mandato constitucional.

Es por esto que conoceremos los procesos de control y evaluación para la rendición de cuentas y así de esta manera poder captar la confianza de la ciudadanía en las instituciones públicas, siendo esto un fundamento básico para la vida democrática del país. Y así demostrar que el diseño jurídico de las instituciones encargadas del control y la vigilancia de los recursos públicos estatales están encaminados a permitir la observación, el grado de desarrollo de la democracia y la seguridad del estado de derecho.

Y es atreves de la fiscalización que se está llegando a mecanismos que permitan cumplir con la misión, llegando a un uso racional y eficiente de los recursos públicos provenientes de los contribuyentes y así fomentar las mejoras prácticas en materia de gobierno, lo cual permite determinar áreas de oportunidad para mejorar el desempeño público y generar una actitud de servicio para la satisfacción del ciudadano, como receptor de los bienes y servicios de gobierno, siendo este el objeto principal de la acción gubernamental.

Los avances y la modernidad del país ha hecho que muchas cosas se vayan reformando e inclusive a nivel constitucional en donde se han hecho diversas modificaciones a través de la cámara de diputados; con la única intención de hacer de la rendición de cuentas una obligación por parte de todas las órdenes del gobierno y así lograr que por su parte, las legislaturas estatales deban comprometerse para que gradualmente la fiscalización superior de los recursos federales transferidos, estén en consonancia y se alcance un nivel de desarrollo similar al de la federación.

El respeto intrínseco al pacto federal, que mantiene vigente la soberanía y autonomía estatal, ha ocasionado que aún subsista diferencia entre los distintos ordenamientos jurídicos que tienen los estados para llevar a cabo la fiscalización de sus recursos. La misma diferencia respecto a los mandatos de las entidades fiscalizadoras superiores estatales y sus alcances nos hablan de un mosaico que es necesario organizar de manera coherente, para avanzar hacia el establecimiento de un verdadero sistema nacional de rendición de cuentas, y se avance directamente hacia una homologación de marcos legales estatales con la normatividad a nivel federal y de esta manera la ciudadanía pueda contar con leyes que aseguren el buen uso de los recursos públicos no solo a nivel local sino a lo largo de toda la república mexicana y poner a la administración gubernamental, al servicio de los intereses nacionales, con la premura de que los asuntos públicos son asuntos de todos, en virtud de que la gestión que se realiza de ellos condicionan los actos de la vida cotidiana y lo que es más importante, comprometen el futuro de las nuevas generaciones. Y con esta postura poder lograr y tener una competitividad internacional¹.

Y con esto mencionaremos un importante postulado.

El pueblo manda, el mandatario obedece rinde cuentas y se somete a la fiscalización superior².

¹ **Ortega, Martínez, Antonio**, Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000-2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009, p. 7-8.

² **González de Aragón, Arturo**, "La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva internacional, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)", "La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva nacionales

La ciudadanía tiene derecho a verificar por sí mismos o a través de sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, controlar su empleo³.

Y como ya hemos hablado de la necesidad del control en la administración pública y se ha mencionado que esto es posible a través de la fiscalización, bueno veamos que es la fiscalización y porque se determino nombrarla así ya que veremos que es un término contable empleado en la administración gubernamental.

1.2 QUE ES LA FISCALIZACIÓN (POR QUE FISCALIZACIÓN Y NO AUDITORÍA)

FISCALIZACIÓN.- Según diccionario de la lengua española 2005 Espasa-Calpe. Es la inspección de las cuentas y actividades de los contribuyentes para ver si pagan correctamente sus impuestos al estado.

Es el controlar, supervisar las acciones ajenas⁴.

En W. kipedia la enciclopedia libre nos dice que la función fiscalizadora se refiere al sometimiento de la actividad económico –financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía⁵.

Según el diccionario de la gran academia es el criticar y traer a juicio las acciones u obras de alguien⁶ y es con esta definición que nos quedamos para poder entender por qué se denominó fiscalización a esta acción.

La definición antes mencionada es más exacta ya que acepta el hecho de que la fiscalización implica sobre todo crítica y no únicamente el controlar, inspeccionar o supervisar. Existe además la acepción de que da el derecho administrativo cuando añade a su definición que fiscalización, es el control que se ejerce sobre la actividad administrativa ya sea de los órganos gubernativos, de los tribunales de justicia, de las instituciones parlamentarias o de la opinión pública⁷.

Por lo que cuando la fiscalización se apega al terreno económico y financiero necesita de la auditoría para poder hacer como consecuencia la crítica de las cuentas. Ya que la auditoría no implica crítica sino solo es una evaluación independiente sobre la información contenida en los estados financieros de una entidad con expresión de opinión sobre dichos estados-financieros.

Es por esto que la fiscalización es pues una auditoría crítica, y esto no desvirtúa el hecho de que la auditoría sea un instrumento imprescindible para llegar a la fiscalización.

Aunque en la actualidad se utiliza el término “auditoría” para referirse a distintos tipos de actuaciones profesionales. Configurándose la auditoría como la principal técnica utilizada para desarrollar dicha función fiscalizadora.

Y como las Entidades públicas están constituidas por el conjunto de recursos económicos necesarios para la ejecución del gasto público destinado a la satisfacción de las necesidades de la comunidad y la realización de los fines del Estado, la Hacienda Pública es parte vital de la operación de los gobiernos. La obtención de ingresos, la administración de los recursos obtenidos y la realización del gasto público son tres de sus funciones principales, de ahí la relevancia de la fiscalización como

Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS)”, en ASF, La independencia de las Entidades Fiscalización Superior, declaración de principios, México, 2009, p. 7.

³ **Figueroa Neri, Aimée**, “Entidades de fiscalización superior y rendición de cuentas en el ámbito internacional”, en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007, p. 11.

⁴ Información disponible en <<http://www.wordreference.com/definicion>>, [consultada en mayo 2010].

⁵ Información disponible en <<http://es.wikipedia.org/wiki/fiscalizacion>>, [consultada en mayo 2010].

⁶ Información disponible en <<http://buscon.rae.es/drae>>, [consultada en mayo de 2010].

⁷ Información disponible en <<http://es.wikipedia.org/wiki/fiscalizacion>>, [consultada en mayo 2010].

herramienta indispensable para evaluar el cumplimiento de esos fines. Por otra parte, la fiscalización de los recursos públicos se encuentra estrechamente vinculada con la contabilidad gubernamental. Ello, debido a que la información basada en los registros es el principal insumo para llevar a cabo la fiscalización y por lo tanto, para:

- Controlar los gastos.
- Rendir cuentas respecto al cumplimiento con los objetivos planeados.
- Evaluar los resultados gubernamentales.

Pero para poder poner en práctica este concepto primordial de fiscalización debió crearse un organismo gubernamental llamado Auditoría Superior de la Federación.

1.3 PARA QUE FUE CREADA LA FISCALIZACIÓN

La fiscalización superior ha iniciado en México una etapa de transición impuesta por la sociedad, la cual debe ejercerse en condiciones de transparencia que permita afianzar la credibilidad y la solidaridad ciudadana. Estas se reproducen cuando se cuenta con instituciones que actúan con estricto profesionalismo, rectitud y transparencia; y cuando al ciudadano le queda claro que no se trata de una mera simulación cuyo resultado final pudiera ser el desencanto social⁸.

En estos tiempos de crisis por los que atraviesa el país, exigen que sociedad y gobierno impulsen, con renovado esfuerzo, los postulados básicos de la democracia, entre los que se encuentra la transparencia y la rendición de cuentas como derecho del ciudadano e imperativo de todos los servidores públicos.

Construir una cultura de la transparencia y un sistema amplio y sólido de rendición de cuentas, es batalla institucional que debemos seguir sosteniendo, para dar guía y sentido a las acciones de gobierno. Como todas las luchas sociales, los resultados pueden ser inciertos en el corto plazo, pero son contiendas que hay que pelear. En ellas va nuestra esperanza y las de las generaciones futuras⁹.

De ahí la importancia de añadir condiciones como el acceso a la información, la transparencia y la rendición de cuentas como conceptos que se refuerzan recíprocamente, pero que no significan lo mismo.

No es lo mismo en efecto, que un régimen provea la posibilidad de solicitar documentos y de acceder a sus datos, a que no presente obstáculos para ver y saber de su hacer y qué hacer, que cualquier persona pueda observar que decisiones está tomando, que recursos está empleando, como está usando los medios que tiene a su alcance y que resultados está obteniendo. Por eso, conviene advertir que aunque “el acceso a la información representa un derecho fundamental y un valor superior en la democracia, la transparencia es algo más: es una política deliberada del estado para producir y emplear sistemáticamente información como un recurso estratégico, destinado a facilitar y dotar de contenido a la participación de los ciudadanos en los asuntos públicos¹⁰”.

Al hablar de transparencia, nos referimos a un instrumento cuyo propósito explícito es vigilar que las cosas ocurran conforme a las normas y leyes, que sirve para impedir que nadie se adueñe de los espacios públicos¹¹. Sin embargo, aún con todas sus virtudes democráticas, la transparencia todavía carece de los atributos de la rendición de cuentas, pues también puede convertirse en un medio

⁸ **González de Aragón, Arturo**, “Visión Institucional”, México, 2006, p. 8.

⁹ **Id.** ASF Fiscalización Superior en México Reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Reglamentaria” 1824-2009 185 Aniversario”, Auditoría Superior de la Federación, México, 2009. Cámara de Diputados, Responsabilidades y organización de la Unidad de valuación y Control, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, p. 13.

¹⁰ Véase López Ayllón, Sergio y Mauricio, Merino, “La rendición de cuentas en México: Perspectivas y retos”, en *Cuadernos sobre Rendición de Cuentas 1*, Secretaría de la Función Pública, México, 2009. p. 15.

¹¹ Véase Merino, Mauricio, “introducción”, en Merino, Mauricio et. al, *Transparencia: libros, autores e ideas*, Instituto Federal de Acceso a la Información Pública, México, 2005.

unilateral en manos del gobierno, al decidir que informa, como lo hace y hasta donde lo hace. En cambio, la rendición de cuentas ofrece elementos de juicio para impedir la multiplicación, la fragmentación y la desconexión de sentido de la norma y los procedimientos de control y evaluación de la gestión pública y de sus resultados¹². Veamos por qué.

Además de implicar una relación entre dos actores, en la que uno está formalmente obligado a confirmar, explicar y justificar su conducta al otro sobre una responsabilidad adquirida de manera previa, y este último delibera, evalúa y sanciona al primero con respecto a esa responsabilidad, la rendición de cuentas involucra también y necesariamente, un marco jurídico y político. Es decir, un marco de responsabilidad que se desprende, a la vez, de obligaciones legales y públicas; del principio de legalidad y de un propósito democrático. Es así que entra en escena en tercer actor que asegura que la rendición de cuentas vaya más allá del mero control del poder político sobre sus subordinados y sus burocracias: los ciudadanos, quienes cuentan con derechos fundamentales, políticos y sociales que pueden ejercer en cualquier momento y por todas las vías que tengan a su alcance¹³.

Nuestra propia Constitución Política precisa que la “Democracia no solo es considerada como una estructura jurídica y régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo”.

La rendición de cuentas así entendida genera, en consecuencia, el ambiente propicio para romper el riesgo de la endogamia que amenaza tanto el control interno como control externo de los recursos. Sin embargo, incorporar todos estos elementos al proceso de fiscalización no es tarea sencilla. Requiere el establecimiento de responsables, de responsabilidades y objetivos bien definidos; la disponibilidad de información completa, oportuna, relevante y verificable, y la entrega de cuentas claras, objetivas, confiables, comparables y transparentes. Además y sobre todo, reclama de la participación y el ejercicio de los dineros públicos.

Si bien durante los últimos años se ha conformado un marco normativo institucional que ha generado un sistema constitucional de responsables y responsabilidades, de acceso a la información y por lo tanto, de rendición de cuentas, aún falta mucho por recorrer¹⁴. Este marco normativo dispone un conjunto de ligas organizadas conforme a principios distintos, que responden a racionalidades y propósitos diversos¹⁵. De modo que el primer reto consiste en alinearlas en un sistema de rendición de cuentas que permita darles coherencia y que generen, por lo tanto, la legitimidad y confiabilidad a la fiscalización gubernamental.

Otro reto, consiste en involucrar la mayor participación ciudadana posible. Y como lo han demostrado diferentes estudios, los bajos niveles de interés en los asuntos públicos han medrado en contra de

¹² Véase López Ayllón, Sergio y Mauricio Merino, “La rendición de cuentas en México: Perspectivas y retos”, en *Cuadernos sobre Rendición de Cuentas 1*, Secretaría de la Función Pública, México, 2009, p. 14.

¹³ *Ibíd.*, p. 12-14.

¹⁴ En material de información, por ejemplo, a consecuencia de la publicación de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información, el 20 de Julio de 2007 se reforma el artículo 6 constitucional para establecer los mínimos constitucionales que regirán el ejercicio del derecho de acceso a la información. Además, se estipula el principio de publicidad de la información gubernamental; se obliga a los organismos gubernamentales a generar al menos información completa y actualizada sobre sus indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos y; se obliga a documentar toda acción gubernamental. Respecto a las cuentas, la reforma al artículo 73 constitucional faculta al Congreso federal para expedir leyes en material de contabilidad gubernamental con la finalidad de homogeneizar la información financiera, de ingresos y egreso, además de la patrimonial en los tres órdenes de gobierno. Se crea entonces la Ley General de Contabilidad Gubernamental que será aplicable en 2012 para todos los órdenes de gobierno. Las reformas a los artículos 79, 116 y 122 constitucionales estipulan que la fiscalización deberá ser ejercida conforme a los principios de anualidad, posterioridad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad. Para cada una de las reformas también se definen responsables específicos de realizar las funciones. Se incluye a todos los funcionarios públicos; al Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica; el Consejo Nacional de Armonización Contable; la Cámara de Diputados; las entidades de fiscalización locales y del Distrito Federal; la Auditoría Superior de la Federación; entre otros. *Ibíd.*, p. 18-24.

¹⁵ Identificamos cuatro conjuntos de disposiciones: 1) normas de planeación democrática; 2) presupuesto con base en resultados; 3) sistema de fiscalización, y; 4) sistema de responsabilidades administrativas. *Ibíd.*, p. 23-24.

este fin. Y es en este contexto, que no sería sorprendente que la falta de confianza, de conocimiento y de comprensión de los ciudadanos a un terreno tan técnico y complejo como el de la fiscalización¹⁶.

La autonomía de los Poderes Federales y de los órganos constitucionalmente autónomos, no puede corresponder a “paraísos de opacidad” en el desempeño de la función pública. La transparencia y la rendición de cuentas, son base de nuestro sistema constitucional y eje de nuestro desarrollo democrático. Por ello no es posible aceptar que existan excepciones ni privilegios en estas materias¹⁷. Crece la convicción de que, bajo cualquier forma de gobierno, los asuntos políticos son asuntos de todos, en virtud de que la gestión que se realiza de ellos, condiciona los actos de la vida cotidiana y lo que es más importante, comprometen el futuro de las nuevas generaciones.

En este contexto, las exigencias de la ciudadanía y de la sociedad organizada han convertido a la rendición de cuentas y a la fiscalización superior en temas centrales de la organización, funcionamiento y gobernabilidad de los estados contemporáneos.

1.4 EN QUE DERIVA LA FISCALIZACIÓN

No es, este un fenómeno nuevo o espontáneo, sino un proceso acumulativo que, en las esferas internacionales, se ha manifestado desde la segunda mitad del siglo pasado con el propósito de ampliar la operación democrática de los sistemas políticos, y de otorgar, a la representación ciudadana, sea a través de los congresos, de los parámetros, o de tribunales o agencias especializadas, mayores atribuciones para controlar y evaluar la aplicación de los recursos públicos ejercidos por las diferentes instancias de la estructura gubernamental. Todo gobierno requiere la aceptación y un mandato implícito o tácito de los gobiernos. El pueblo demanda beneficios palpables en su vida cotidiana a cambio de su confianza. Una de estas demandas se materializa en el conocimiento y la transparencia respecto de las acciones de sus autoridades. Solo de esta manera los ciudadanos ven retribuido el capital político conferido a los gobernantes el día de las elecciones. Sin este intercambio no hay aceptación ni confianza¹⁸.

La confianza es una cualidad, su concepción más básica, a la seguridad o a la certeza respecto a un comportamiento o un suceso determinado. Puede ser definida como un acto de fe y esperanza, o como la posesión, por parte del depositario, de las características necesarias para alcanzar un fin¹⁹. Detallada desde cualquier perspectiva, la confianza es un requerimiento indispensable para la subsistencia de todo modelo político o económico de carácter liberal; la sociedad funciona gracias a la confianza que genera la capacidad del Estado para sancionar los comportamientos arbitrarios y corregir las fallas del mercado. Si la confianza se quebranta, se vuelve imposible concebir la creación de un orden social libre, estable y próspero de carácter duradero²⁰.

Por ello, existe un consenso generalizado en que producir confianza es una condición inexorable de las instituciones políticas y sus representantes para cumplir con sus propósitos y, por lo tanto, para impulsar el buen gobierno. Y es precisamente merecer la confianza y la credibilidad en el desempeño de su trabajo, uno de los objetivos primordiales de nuestro objeto de estudio²¹.

¹⁶ **Merino, Mauricio**, Informe sobre la evaluación y el desempeño de la Auditoría Superior de la Federación, CIDE, México, 2009, p. 7-10.

¹⁷ **González de Aragón, Arturo**, ASF Fiscalización Superior en México Reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Reglamentaria” 1824-2009 185 Aniversario”, Auditoría Superior de la Federación, México, 2009. Cámara de Diputados, Responsabilidades y organización de la Unidad de valuación y Control, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, p. 13.

¹⁸ **Fiedler, Frank**, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva internacional, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)”, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva nacional Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS)”, en ASF, La independencia de las Entidades Fiscalización Superior, declaración de principios, México, 2009, p. 5.

¹⁹ Véase Cfr. *El Diccionario de la Lengua Española*. Real Academia Española. Vigésima segunda Edición.

²⁰ Véase Merino, Mauricio, “La destrucción de la confianza”, *El Universal* 5 de noviembre 2008.

²¹ **Merino, Mauricio**, Op. cit., p. 51.

Transparencia, rendición de cuentas y fiscalización constituyen condiciones ineludibles para que el ciudadano común perciba a su gobierno como un aliado en el desarrollo de su vida familiar y profesional. Su confianza en el gobierno es altamente sensible a cualquier indicio de corrupción, simulación o abuso del poder.

Cuando la sociedad recibe señales de falta de honestidad por parte de los servidores públicos, se distorsionan las relaciones entre el gobernante y el gobernado. Por ejemplo los bienes y los servicios públicos se demandan y se ofrecen con sobornos, disminuye el incentivo a cumplir con obligaciones ciudadanas, como de impuestos, al igual que se desvanece el interés por participar en los espacios de la vida democrática.

En nuestro país, los presupuestos públicos enfrentan limitaciones para cumplir las responsabilidades básicas del Estado, como seguridad, educación, salud, vivienda, infraestructura, administración de justicia y combate a la pobreza. Esta circunstancia obliga al gobierno a hacer un uso eficaz, eficiente y transparente de los recursos públicos.

Esta situación también exige al servidor público tomar conciencia de que su vocación debe ser el servicio y su objetivo, el mejoramiento del nivel de vida de sus conciudadanos, independientemente de la responsabilidad que desempeñe.

Correspondientemente al Estado, a través de sus múltiples instancias, la administración de los recursos provenientes de la sociedad. De su eficiente, eficaz y transparente manejo depende, en buena medida, la dinámica del desarrollo del país y la herramienta más objetiva para constatar el cumplimiento de este precepto a la fiscalización²².

La rendición de cuentas y la fiscalización superior se han convertido en un tema recurrente para los interesados en el análisis y la construcción de una democracia moderna. Efectivamente, si los gobernantes no responden de sus acciones a la sociedad, si el uso de los recursos públicos no es transparente, económico, eficaz y eficiente, si se perpetua una visión patrimonialista y abusiva de los cargos públicos, se reducen de manera sustancial las posibilidades de un ejercicio democrático de los asuntos públicos.

Los pesos y contrapesos para el equilibrio entre poderes, la división y sistematización de las distintas funciones públicas, el principio de legalidad en la acción del gobierno, las garantías individuales y sociales contenidas en la Constitución y sus leyes reglamentarias, entre otros elementos forman parte de la estructura legal y administrativa de un buen gobierno. La rendición de cuentas y la fiscalización superior, cuando son efectivas, representan un factor adicional invaluable para la gobernabilidad, la gobernanza y el desarrollo de las sociedades.

El ejercicio fiscalizador es, sin duda, un tema sensible y delicado para quienes están sujetos a él. Sin embargo, también constituyen un instrumento de gran utilidad para que cualquier gobierno haga un mejor uso de los recursos a su disposición y que de ello, se deriven ganancias de orden político, al generar una mejor imagen ante una sociedad que valora cada vez más aspectos como la transparencia y la rendición de cuentas. La fiscalización sirve a todos, es una inversión con alto rendimiento social que coadyuva erradicar la corrupción detonada principalmente por la discrecionalidad en el ejercicio público²³.

Los gobiernos no deben considerar la fiscalización como una concesión a los ciudadanos ni como una medida coercitiva sin sentido. Por el contrario, debe ser percibida como una posibilidad de legitimar, a los ojos de la sociedad, la acción del servidor público y del mismo gobierno. La legitimidad es el principio de un buen gobierno y la observancia de la ley depende en buena medida, de la percepción del ciudadano respecto de la equidad e integridad de quienes tienen a su cargo su administración²⁴.

²² Figueroa Neri, Aimée, Op. cit., p. 33.

²³ Id., "La Auditoría Superior de la Federación, un balance", en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007, p. 7.

²⁴ Ibíd, p. 33.

CAPÍTULO 2

ORIGEN Y CREACIÓN DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN.

2.1 ANTECEDENTE DE LA FISCALIZACIÓN MEXICANA

A lo largo de la historia se tiene conocimiento de lo antiguo que es el sistema de rendición de cuentas si hablamos de que en otras culturas u otras civilizaciones ya se aplicaba este concepto se es sabido que los soberanos y los jefes de estado ya contaban con personal de confianza que les informaban cual era el comportamiento de sus subordinados, en especial en materia de recaudación de tributos y en el manejo y administración de los caudales públicos. Y según la historia se sabe que en 1453 fue creada por las cortes españolas del Tribunal Mayor de Cuentas organismos que tenían como función específica fiscalizar las cuentas de la hacienda real. Este tribunal años más tarde sirvió para que los conquistadores cubrieran el tributo del quinto real, o sea, un 20% de las ganancias que obtenían en oro, piedras preciosas y objetos valiosos obtenidos en la conquista de nuevas tierras las cuales eran financiadas por la corte quien a su vez nombraba a un contador para cuantificar ese tributo y al mismo tiempo nombraba a un veedor (ahora nombrado auditor gubernamental) que supervisaba todo el proceso¹.

En México, la rendición y fiscalización de las cuentas públicas es una actividad que tiene sus orígenes en la época prehispánica, en el valle de Anáhuac, en tiempos del dominio azteca ya había responsables de esta tarea. El cargo de caipixque implicaba la supervisión y el control de los recursos que obtenía y otorgaba el imperio mexicana, que no solo sustentaba su hegemonía en el poderío militar, sino en la organización y el control de su administración pública. Tiempo después al ser ocupada la Gran Tenochtitlán por los españoles, en 1521, una de las primeras medidas de Cortés fue el nombramiento de los cargos de ministro, tesorero, factor y contador (todos ellos oficiales de la real hacienda), a fin de que se encargaran de la recaudación de los quintos reales y partidas de oro, plata, piedras preciosas, alhajas y demás efectos que por disposiciones reales, donación y otros títulos pertenecían al monarca español. Las ordenanzas e instituciones reales obligaban a que se utilizara un libro llamado Libro común de Largo Universal de Hacienda Real, en el que se llevaba cuenta y razón de los rendimientos y las aplicaciones.

Posteriormente, en 1524 se crea el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España que tuvo como objetivo iniciar la revisión de tributos que debía pagar Hernán Cortes, y revisar el manejo de fondos públicos como medida de protección para los intereses de la monarquía española².

Y para los años 1542 y 1543 se establece rendir cuentas cada tres años por parte de los oficiales del fisco, así como la obligación de enviar un tiento anual que representaba un resumen de lo recibido y de lo gastado.

En 1554 se estableció un sistema único de toma de cuentas para los territorios indios. Este sistema fue el antecedente de los que, posteriormente, fue la creación de los Tribunales de Cuenta de Indias, creados por Felipe III el 24 de Agosto de 1605. Estos tribunales perfeccionaron el sistema creado en 1554 y garantizaron para la corona una rendición periódica de cuentas. El Tribunal Mayor de Cuentas que fue creado en el año 1524, subsistió hasta³ 1824 cuando se expidió la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. Que establece como facultad del Congreso General revisar anualmente las cuentas al Gobierno Federal.

2.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Con este antecedente, el 16 de Noviembre de 1824 se expide el decreto Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, documento por el cual se suprime el mencionado Tribunal, y se establece la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano técnico dependiente de la Cámara de diputados, con atribuciones para examinar y glosar las cuentas de la hacienda y del crédito público federal⁴.

¹ Santillana González, Juan Ramón, Contabilidad y auditoría gubernamental, 2a ed., México, Thomson, 2002, p. 208.

² Manjarrez, Rivera, Jorge, "La Auditoría Superior de la Federación y la rendición de cuentas en México", en Aimée Figueroa Neri, La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007, p. 29-30.

³ Adam Adam, Alfredo, Becerril Lozada, Guillermo, "Auditorías de desempeño en México", México, 2008, p. 23.

⁴ Santillana González, Juan Ramón. loc. Cit.

Respecto a la evolución de esta institución, su organización y atribuciones se alternaron con las del Tribunal de Cuentas. La Contaduría Mayor de Hacienda que se creó el 16 de Noviembre de 1824, y continuó así hasta la promulgación de la ley del 14 de marzo de 1838 en que paso a formar parte del Tribunal de Cuentas, que desapareció por decreto del 2 de septiembre en 1846, restableciéndose nuevamente la Contaduría Mayor de Hacienda, la que, con sus facultades anteriores, desarrollo su actividad hasta el año 1853. Esta ultima fecha marco el retorno del Tribunal de Cuentas, el cual tuvo vigencia hasta el 10 de octubre de 1855, año en que se emitió otro decreto que la regreso a su figura de Contaduría Mayor de Hacienda, la cual opero hasta el año de 1865 en que se dio la Emisión Provisional del Imperio Mexicano que constituyó una vez más el Tribunal de Cuentas. Este por última ocasión, funciono hasta la Restauración de la Republica en 1867. El 20 de agosto de dicho año, la institución recupero su nombre y concepción original de Contaduría Mayor de Hacienda.

A partir de 1867 y hasta el año 2000, la Contaduría Mayor de Hacienda no sufrió cambios en su denominación, habiendo operando durante ese periodo bajo un proceso más estable en su regulación jurídica, el cual contraste con la etapa anterior, en la que fue sujeta a decretos que respondían, en la mayoría de las ocasiones, a situaciones de coyuntura principalmente de orden político, así como a necesidades apremiantes y circunstanciales de ese tiempo⁵.

Su primera ley Orgánica data de 1896, en la que se establecía las obligaciones, las atribuciones y la planta de empleados de la Contaduría Mayor de Hacienda. Este era un ordenamiento que respondía a sus tiempo y a las circunstancias económicas, políticas y sociales imperantes en el país, instituyéndose, por primera vez una legislación reglamentaria del mandato constitucional. En la cual se pueden señalar como principales de ese órgano establecido en la ley orgánica y un reglamento interior con sucesivas transformaciones y reformas a lo largo del tiempo eran las siguientes:

- Comprobar el cumplimiento de las operaciones, programas y actividades del gobierno federal con las leyes y disposiciones vigentes.
- Verificar el correcto ejercicio de los recursos públicos conforme al monto y proyectos programados.
- Evaluar el cumplimiento de los objetivos programados en los principales programas del gobierno.
- Realizar auditorías, visitas e inspecciones para cumplir con sus obligaciones, teniendo la facultad de requerir la información necesaria para cumplirlas.
- Emitir recomendaciones de mejorar en la práctica gubernamental, así como promover ante las instancias competentes, la investigación de probables irregularidades cometidas por los entes fiscalizados en materia administrativa o penal.

El desempeño de la Contaduría Mayor era evaluado por el órgano del que dependía, a través de una comisión de vigilancia, su labor conforme a un estudio realizado por el Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado (IILSEN), Podría resumirse en tres fases:

- 1.-La fase preliminar.
- 2.-La fase de investigación.
- 3.-La fase de sancionamiento⁶.

La primera fase iniciaba con la recepción de la Secretaría de Hacienda y Presupuesto Fiscal (CHPF), conforme al Art. 74 constitucional y al Art. 42 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público vigentes, la Contaduría realizaba un primer análisis del documento y emitía un informe tanto a la cámara de Diputados como a la Comisión de Vigilancia. Dicho informe servía como base para la discusión y votación de la Cuenta Pública. La segunda fase comprendía el periodo de visitas, evaluación e inspecciones, cuyos resultados se entregaban a la Cámara, también a través de la Comisión de Vigilancia. Se soportaban las irregularidades, acciones ilegales, prácticas de mala

⁵ **González de Aragón, Arturo**, "Visión Institucional", México, 2006, p. 9.

⁶ Véase IILSEN, p. 14-15.

administración y desviaciones del presupuesto original encontradas en el curso de las investigaciones⁷, para finalmente contactar a los órganos responsables de resolverlas⁸.

Posteriormente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 ratificó la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda como un órgano técnico del Poder Legislativo.

La misma constitución de 1917, estableció el departamento de contralorías, cuyo objetivo era controlar los egresos públicos, glosar las cuentas del manejo de fondos, bienes y valores, e imputar responsabilidades, todo ello como fase previa a la rendición de cuenta al Poder Legislativo. Más adelante en 1932, se suprime esta dependencia por lo cual sus funciones en materia de fiscalización pasan al ámbito de la Tesorería de la federación para años más tarde disiparse en diferentes secretarías del estado⁹. Así el 30 de abril de 1981, la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto emitió un documento denominado "Manual de Auditoría Gubernamental" que constituye un notable avance en la materia, aplicable por esa secretaría en las auditorías internas gubernamentales que aplicaba en las diversas instancias que conformaban la administración del Poder Ejecutivo Federal.

Al asumir en 1981 la Presidencia de la República el Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, una de esas acciones fue concentrar toda la dispersión fiscalizadora y de auditoría (hacia el interior de la administración pública federal) en una sola instancia de revisión y control, con lo cual nació la Secretaría de Contralorías Generales de la Federación. Las entidades federativas, por su parte comenzaron a aplicar esquemas similares a los instaurados por el gobierno federal¹⁰.

No obstante la Contaduría Mayor enfrentaba serias limitaciones en su operatividad y funcionalidad. Se encontraba, totalmente subordinada a la Cámara de Diputados quien tenía la facultad de nombrar y remover al personal, no contaba con una garantía legal plena en su autonomía de gestión, tenía restricciones económicas y organizacionales para revisar todo el universo de transacciones y actividades del sector público, por lo que las unidades fiscalizadas anualmente eran relativamente bajas; además, no contaba con la facultad de sancionar y perseguir directamente a todos aquellos encontrados culpables de corrupción, de conductas ilícitas o malos manejos, en cambio, debía solicitar la intervención de diversas dependencias del ejecutivo, que era el ente mismo que fiscalizaba. Como bien lo describe el documento del IILSEN, "este método indirecto para que los agentes emprendieran sanciones contra su principal limitaba la autoridad de la Contaduría y hacia de las sanciones un proceso burocrático bloqueado frecuentemente por intereses políticos y de grupo en el interior del poder ejecutivo"¹¹.

La Contaduría Mayor afrontaba, por lo tanto, importantes barreras que minaban el cumplimiento de los objetivos de la fiscalización que eran: la evaluación, la crítica y el control. Aunado a ello, su propia denominación era confusa, y su carácter y atribuciones poco conocidos por la población¹². Sin embargo los acontecimientos políticos y sociales de las últimas décadas del siglo XX¹³ hicieron cada vez más evidentes y reprobables los altos niveles de discrecionalidad y la nula rendición de cuentas con que se manejaba la política en el país y reforzaron, por lo tanto, la necesidad de reformar las disposiciones y procedimientos en la materia. Había que dotar a la entidad de fiscalización superior de objetividad, de imparcialidad e independencia, de manera que vigilara que los recursos fueran

⁷ Véase *Ibíd.* p. 37.

⁸ **Merino, Mauricio**, Informe sobre la evaluación y el desempeño de la Auditoría Superior de la Federación, CIDE, México, 2009, p. 11.

⁹ Véase Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. Derecho del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones, Tomo II, III y IV, México, 1985. Pérez Saavedra Javier, La Auditoría Gubernamental en el Contexto de la Administración Pública en México. Revista de Administración Pública, México, fecha no identificada. Universidad Nacional Autónoma de México, Facultad de Contaduría y Administración, La Contaduría Pública, UNAM, México, 1983.

¹⁰ **Santillana González, Juan Ramón**, Op. cit., p. 209-210.

¹¹ Véase IILSEN.loc. cit.

¹² Véase ASF, *Visión Institucional*, México, 2006, p. 11.

¹³ Véase **Merino, Mauricio**, Op. cit., p. 12. Nos referimos, por ejemplo, a los movimientos sociales de la década de los sesenta y setenta; las crisis económicas que afectaron la calidad de vida la ciudadanía de los ochenta; la naciente pluralidad partidista del país; la creación de tribunales electorales, y; en general, todos los sucesos que acompañaron la ola democratizadora de la época.

ejercidos conforme a las leyes, y que a la vez, contribuyeran a las políticas necesarias para recuperar la confianza de los contribuyentes¹⁴ y de esta manera retomar el camino de su objetivo.

2.3 SURGIMIENTO DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN COMO ÓRGANO FISCALIZADOR

Hacia finales de 1985, el Presidente de la República. Dr. Ernesto Zedillo Ponce de León, propuso y el Congreso de la Unión de México aprobó, reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública, mediante las cuales se creó la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en sustitución de la otra Secretaría de Contraloría General de la Federación. Esta nueva Secretaría concentro las mismas funciones y atribuciones de su antecesora, así como la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación.

En este mismo año el 28 de noviembre, el Presidente Zedillo Ponce de León presentó al Congreso de la Unión una iniciativa para crear la Auditoría Superior de la Federación en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda¹⁵.

En este sentido, a partir de 1995 surgen diversas iniciativas para establecer, derogar y reformar algunas de las ordenes constitucionales “en materia de auditoría, control y evaluación del sector público federal”¹⁶. El objetivo común era actualizar, fortalecer y modernizar la fiscalización superior del país¹⁷. Surgieron tres propuestas de las cuales la primera de las tres que resultaron relevantes la presentó el Ejecutivo Federal y consistió básicamente en sustituir a la Contaduría Mayor por un nuevo ente, al que se denominaría Auditoría Superior de la Federación. Este órgano, en términos de la iniciativa, tendría carácter técnico, y gozaría de imparcialidad y de “plena autonomía de gestión para decidir sobre su organización, recursos y funcionamiento”; no obstante, seguiría siendo un ente dependiente de la Cámara de Diputados.

Un año más tarde, en 1996, representantes del partido Acción Nacional (PAN) plantearon, a diferencia del Ejecutivo, mantener a la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano fiscalizador, con la diferencia de adjudicarle la obligación de “verificar la regularidad, la eficacia, la economía y la eficiencia de la gestión gubernamental; para evitar los errores del pasado, propusieron evaluar su desempeño de manera periódica a través del establecimiento de una comisión legislativa responsable de ello. Aunado a esto, plantearon conceder al Legislativo mayores atribuciones en materia presupuestaria y de control sobre la gestión gubernamental¹⁸. Los legisladores del partido de la Revolución Democrática (PRD), en cambio, presentaron en 1997 la iniciativa de establecer una nueva entidad de fiscalización superior con “amplias facultades” y completamente independiente, tanto del Ejecutivo como del Legislativo, pero, coincidieron con los representantes del PAN en que debía otorgarse la facultad de vigilar su desempeño a la Cámara de Diputados¹⁹.

Presentadas las comisiones se creó un encargado de analizar la objetividad relevancia y factibilidad de las mismas²⁰. En el dictamen final se expusieron dos observaciones que a grandes rasgos estimaron que:

¹⁴ Merino, Mauricio, Op. cit., p. 11-12.

¹⁵ Santillana González, Juan Ramón, Op. cit., p. 210.

¹⁶ Véase ASF, *Fiscalización Superior en México: Reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Reglamentaria*, México, 2008. p. 23.

¹⁷ Véase ASF, *1824-2004: 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México*, Auditoría Superior de la Federación, México, 2004.

¹⁸ Véase ASF, *Op., cit.* p. 23.

¹⁹ Véase *Ibíd.*, p. 35.

²⁰ Véase Denominado “Junta Directiva de la Comisión de Gobernación y Puntos Constitucionales, una subcomisión integrada por los Diputados Ricardo Cantú Garza, Charbel Jorge Estefan Chidiac, Santiago Creel Miranda, Jorge Emilio González Martínez, Fauzi Hamdam Amad, Héctor Luna de la Vega, Jorge Silva Morales, Bernardo Bátiz Vázquez, Álvaro Arceo Corcuera, Héctor Francisco Castañeda Jiménez, Edgar Martín Ramírez Pech, Francisco Guevara Alvarado y Baldemar Tudón Martínez”. ASF, 2008, p. 25.

1.- Era necesario ratificar y reforzar la facultad constitucional exclusiva de la cámara de Diputados de analizar la CHPF y de evaluar y comprobar si los ingresos y los gastos del Estado se “ajustan a los preceptos legales que fundamentan su ejercicio”²¹.

2.- Era conveniente establecer un nuevo órgano de fiscalización superior que auxiliara a la Cámara en el cumplimiento de sus facultades y que, como mínimo, se caracterizara por:

- Gozar de autonomía para establecer sus procedimientos de fiscalización y de organización, además de suficiencia presupuestaria para realizar su labor y alcanzar sus objetivos.
- Transparentar los procedimientos de designación del dirigente, los cuales debían llevarse a cabo con base al mérito para garantizar la permanencia del seleccionado, salvo por violaciones a las normas y leyes establecidas.
- Contar con personal imparcial, con prestigio profesional y con las habilidades y capacidades necesarias para desempeñar las tareas de la entidad fiscalizadora con eficiencia y eficacia²².
- Contar con facultades expresas para fiscalizar no solo gasto público como tal, sino la debida recaudación tributaria; el uso de subvenciones y el aprovechamiento de subsidios con fondos públicos federales, los mecanismos de contratación y servicio de la deuda pública y los procesos de desincorporación y disposición de bienes públicos federales.
- Tener la atribución legal de investigar “aquellos actos y omisiones” que implican “irregularidades desviaciones con la posibilidad de efectuar visitas domiciliarias conforme a la ley y con la capacidad para promover ante las autoridades competentes el cumplimiento con otro tipo de responsabilidades”, lo que incurriría en la posibilidad más amplia de hacer recomendaciones a los entes revisados.
- Tener la posibilidad legal de “determinar los daños y perjuicios” que afectaran o pudieran afectar “a la Hacienda Pública Federal y al patrimonio de las entidades públicas, y de fincar directamente las indemnizaciones y sanciones pecuniarias, así como de presentar en forma directa las denuncias penales procedentes”²³.
- Apegarse a las normas y leyes y no a intereses políticos²⁴ y/o partidistas²⁵.

Después de un caluroso debate en el que se escucharon argumentos muy interesantes tanto teóricos, prácticos como de derecho comparado de las tres principales fuerzas políticas representadas en la Cámara de Diputados a favor y en contra de la nueva entidad de fiscalización y el novedoso sistema de fiscalización, fue aprobado por 338 votos a favor y 21 en contra.

La iniciativa fue remitida a la Cámara de Senadores para sus efectos constitucionales, que la turno para su análisis y dictamen a las comisiones de puntos constitucionales, de gobernación y de estudios legislativos. Esta Cámara hizo las modificaciones importantes en la minuta y las probó con 80 votos a favor y 13 en contra.

Finalmente y conforme al Art. 72°, inciso e, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la iniciativa fue remitida a la Cámara de Diputados para el visto bueno de las modificaciones realizadas por la colegisladora; la minuta fue aprobada el 29 de abril de 1999, por 327 votos a favor y 102 en contra y 2 abstenciones²⁶.

Tomando en consideración dichas observaciones, finalmente el 30 de julio de 1999 se publica en el Diario Oficial de la Federación las reformas a cuatro de los artículos constitucionales más relevantes sobre la dictaminación y evaluación del ejercicio de los dineros públicos federales fueron reformados siendo estos los artículos 73° fracción XXIV, 74° fracción IV, 78° y 79°. De esta manera, incrementaron las atribuciones del Congreso, específicamente de la Cámara, a través de:

²¹ Véase ASF, *Op. cit.*, p. 25.

²² Véase ASF, *loc. cit.*

²³ Véase ASF, *Op. cit.*, p. 14.

²⁴ Véase ASF, *loc. cit.*

²⁵ **Merino, Mauricio**, *Op. cit.*, p. 13-14.

²⁶ **Figueroa Neri, Aimée**, Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009, p. 14.

- Contar con un órgano de fiscalización superior auxiliar para revisar la CHPF, y para “investigar los actos u omisiones” relacionados con “ alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales” ; mismo que se encargaría de “determinar los daños y perjuicios” que afectarían “a la hacienda pública federal” o “al patrimonio de los entes públicos federales”, y de “financiar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades , además de presentar las denuncias y querrelas penales”; así mismo, sería responsable de hacer públicos los resultados de su labor una vez presentados ante la cámara²⁷.
- La responsabilidad de dictar la ley que regularía “la organización de la entidad de fiscalización superior de la federación” y las relacionadas con “la gestión, control y evaluación de los poderes de la unión y de los entes públicos federales”²⁸.
- Tener la competencia de “coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la entidad de fiscalización superior de la federación”²⁹.
- La facultad del órgano auxiliar de fiscalización superior de gozar de “autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones”.
- La responsabilidad de nombrar mediante el voto de 2/3 partes de los miembros presentes al Auditor Superior a quien podría ratificar o no por un periodo más en el cargo conforme a lo estipulado en la ley³⁰.

Y así durante más de un siglo, la entidad de fiscalización del Poder Legislativo permaneció con su misma estructura constitucional y jurídica, y fue a finales del siglo pasado, cuando, con la participación de las fuerzas políticas, se aprobaron las reformas que dieron origen a la entidad de fiscalización superior de la Federación³¹.

La LVII Legislatura del Honorable Congreso de la Unión, decidió establecer un nuevo marco jurídico para la fiscalización superior en México, dotando a la institución de nuevas y fundamentales atribuciones detalladas en la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial el 30 de julio de 1999. Y con el objetivo de reglamentar dichas reformas la Ley Orgánica de Contaduría Mayor de Hacienda fue derogada. Se publicó en cambio la Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFSF), concretada por la LVIII Legislatura misma que establecería el ente fiscalizador, que a partir de diciembre del año 2000³² sustituiría a la Contaduría Mayor de Hacienda: la denominada Auditoría Superior de la Federación. Esta ley a diferencia de las leyes orgánicas anteriores y los decretos que privaron en el siglo XIX, marco una moderna concepción de la fiscalización superior, dotando a las instituciones de una nueva organización interna con renovados procedimientos para la realización de auditorías, visitas e inspecciones que la misma ley le encomienda³³.

Y como el reconocer la historia de nuestra institución implica identificar y aceptar nuestras raíces profundas, para edificar y orientar su futuro que apoye a una sociedad altamente estructurada, con códigos de conducta firmes y con leyes, medios de control y sistemas de vigilancia eficaces que le permitan desarrollarse y formar parte de su entorno universal. La entidad fiscalizadora de los poderes federales es, simultáneamente, una entidad tan antigua como nuestra historia independiente, y tan contemporánea como nuestras experiencias democráticas³⁴.

²⁷ Véase Artículo 79 constitucional fracción III y IV.

²⁸ Véase Artículo 73 fracción XXIV de la Constitución Política de los Estados Unidos de México.

²⁹ Véase Artículo 74 constitucional fracción II.

³⁰ Véase Artículo 79 constitucional.

³¹ Merino, Mauricio, Op. cit., p. 15.

³² González de Aragón, Arturo, Op. cit., p. 5-6.

³³ Ibíd, p. 10-11.

³⁴ Ibíd, p. 5.

2.4 ATRIBUTOS DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

La función fiscalizadora se constituye en una herramienta institucional para asegurar que las prácticas de gobierno se ejecuten de manera eficaz y eficiente, e implica, adicionalmente, el ejercicio de facultades irrenunciables que deben estar fuera de la contienda partidista en aras de un adecuado equilibrio entre los poderes.

El posicionamiento de la Auditoría Superior de la Federación, como una institución creíble y confiable ha sido consecuencia de su actuación autónoma e independiente, ya que no actúa para satisfacer intereses particulares o de grupo, sino que privilegia siempre la transparencia y la rendición de cuentas³⁵.

A pesar de que la Auditoría Superior de la Federación fue estipulada como un órgano fiscalizador auxiliar y dependiente de la Cámara de Diputados, a diferencia de la Contaduría Mayor, surgió como un ente con autonomía política y de gestión, en el ejercicio de sus atribuciones, y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento, manejo de recursos y resoluciones, así como el fincamiento directo de responsabilidades y la posibilidad de presentar denuncias y querrelas penales cuando se afecte la Hacienda Pública. Además de evaluar el ejercicio de los recursos públicos federales, sería también responsable de evaluar el desempeño de los entes sujetos a fiscalización. De igual manera, fiscalizaría los informes entregados por los Poderes de la Unión y los entes públicos federales a la Cámara de Diputados sobre los avances físicos y financieros de sus programas³⁶. A la par, se ampliaría su universo de fiscalización, ya que además de los tres poderes de la unión, tendría la facultad de auditar “las transferencias federales destinadas a los gobiernos estatales y municipales, así como a entidades autónomas y a toda persona física o moral que ejerciera o administrara recursos federales³⁷”.

Las entidades federativas, o sea, los estados que conforman la República Mexicana, por su parte, crean órganos técnicos dependientes de sus legislaturas, similares al existente en el ámbito federal, y con igual tipo de funciones y atribuciones, lo que se extiende hacia los municipios, además de la propia hacienda estatal³⁸. Es así que en el caso del Distrito Federal a partir de que es creada la Auditoría Superior de la Federación surge como un organismo autónomo la Contaduría Mayor de Hacienda se le deja el mismo nombre para desarrollar las funciones de fiscalización dentro del ámbito local.

Asimismo, la LFSF, en su Art. 85, expondría de manera explícita la obligación de la Auditoría Superior de la Federación de incorporar el servicio civil de carrera para seleccionar a sus integrantes “mediante exámenes de ingreso y que en atención a su capacidad, eficiencia, calidad y sujeción a los ordenamientos legales aplicables”, garantizara “a través de evaluaciones periódicas, su permanencia y la excelencia en la prestación del servicio a su cargo”. La Auditoría Superior de la Federación obtendría además, la facultad de emprender procedimientos en contra de los servidores públicos causantes de daños y/o perjuicios a la Hacienda Pública o al patrimonio del estado identificados en sus revisiones, como lo indicaba el Art. 15 y las disposiciones correspondientes al Título Quinto de la LFYRC³⁹. Esto, de acuerdo con el Titular de la Unidad de Asuntos Jurídicos, “sería los dientes de la Auditoría Superior de la Federación”. Las sanciones a las faltas a las disposiciones normativas por parte de los servidores públicos en el desempeño de su cargo identificadas durante su fiscalización, en cambio, quedarían fuera del ámbito de competencia de la Auditoría Superior de la Federación, por lo que, al igual que la Contaduría Mayor, se limitaría a promover la intervención de las instancias correspondientes.

³⁵ Id. ASF Fiscalización Superior en México Reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Reglamentaria” 1824-2009 185 Aniversario”, Auditoría Superior de la Federación, México, 2009. Cámara de Diputados, Responsabilidades y organización de la Unidad de valuación y Control, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, p. 13.

³⁶ Véase denominados Informes de Avance de la Gestión Financiera.

³⁷ Véase IILSEN, *Op. cit.* p. 38.

³⁸ **González de Aragón, Arturo**, *Op. cit.*, p. 24-29.

³⁹ Véase: *TÍTULO QUINTO: De la Determinación de Daños y Perjuicios y del Fincamiento de Responsabilidades*. Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

La evaluación del desempeño de la nueva entidad de fiscalización correría a cargo de la Cámara de Diputados a través de la Comisión de Vigilancia⁴⁰ y su órgano evaluador, la Unidad de Evaluación y Control (UEC)⁴¹.

Una vez con la actualización del marco jurídico rector para la fiscalización superior contenido en el ordenamiento constitucional y en la ley reglamentaria, la Auditoría Superior de la Federación realizó los ajustes pertinentes, estableció objetivos y políticas, dio cuerpo a su organización y orientó sus esfuerzos para llevar a cabo las acciones de fiscalización hacia la consecución de los propósitos, espíritu y mandato que le fijo el Constituyente Permanente.

De importancia vital para la LVII Legislatura fue la elección nombramiento del último Contador Mayor de Hacienda del siglo XX. Para ello, se recurrió a una convocatoria pública para la inscripción de candidatos a concursar por la titularidad de la institución, habiéndose aprobado, por mayoría calificada de la Honorable Cámara de Diputados la designación del último Contador Mayor de Hacienda, el C.P. Gregorio Guerrero Pozas. De acuerdo con lo establecido en la reforma constitucional y en la ley respectiva, la Cámara decidió, en el año 2001, la no ratificación de dicho titular de la institución, para así iniciar, conforme al procedimiento estipulado en la ley, un nuevo proceso abierto y transparente para la designación del que encabezaría la recién creada Auditoría Superior de la Federación. De esta manera en diciembre del 2001, mediante convocatoria pública y de entre 65 candidatos inscritos, entrevistados y evaluados, se eligió por mayoría calificada, y con más del 83% de la votación del pleno de la Honorable Cámara de Diputados, al C.P.C. Arturo González de Aragón Ortiz quién el 15 de diciembre de 2001, tomó protesta como el primer Auditor Superior de la Federación por un período de 8 años, de acuerdo al mandato de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, según los términos establecidos en dicho ordenamiento, por el periodo 2002-2009. Al asumir la responsabilidad de coordinar tutelar y dirigir los esfuerzos de la institución el Auditor Superior de la Federación señaló como principales tesis para la conducción y orientación de la nueva etapa de fiscalización superior, las siguientes:

- La actividad proactiva de la fiscalización superior.
- La neutralidad en la actuación.
- Su compromiso con México y con la verdad.
- Su cumplimiento y apego a la ley y la vigencia del Estado de Derecho, para el abatimiento de la corrupción y de la impunidad.
- Su visión estratégica orientada a promover la mejora continua de la administración pública⁴².

2.5 ESTABLECIMIENTO DE UN MARCO RECTOR

Para cumplir con los propósitos, espíritu y mandato que le fijó el Poder Legislativo, la Auditoría Superior de la Federación ha hecho los ajustes pertinentes dando cuerpo a su organización y orientando sus esfuerzos bajo un marco rector que contiene los elementos siguientes que sustentan su actuación.

2.5.1 Mandato

La Auditoría Superior de la Federación, en su carácter de entidad de fiscalización superior, fue creada para apoyar a la Honorable Cámara de Diputados en el ejercicio de sus atribuciones constitucionales relativas a la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, con objeto de conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si ésta se ajustó a los lineamientos señalados por el presupuesto y constatar la consecución de los objetivos y las metas contenidas en los programas de gobierno.

⁴⁰ Véase Art. 66 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

⁴¹ Merino, Mauricio, Op. cit., p. 16.

⁴² González de Aragón, Arturo, Op. cit., p. 11.

2.5.2 Misión

Informar veraz y oportunamente a la Honorable Cámara de Diputados y a la sociedad sobre el resultado de la revisión del origen y aplicación de los recursos públicos y del cumplimiento de los objetivos y metas, inducir el manejo eficaz, productivo y honesto de los mismos, y promover la transparencia y la rendición de cuentas por parte de los poderes de la unión y los entes públicos federales, en beneficio de la población a la que tiene el privilegio de servir.

2.5.3 Objetivos

- Revisar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de manera objetiva, imparcial y oportuna para merecer la confianza y credibilidad de la Honorable Cámara de Diputados y de la sociedad.
- Fomentar gestiones públicas responsables, orientadas a la obtención de resultados y a la satisfacción de las necesidades de la población.
- Apoyar al Honorable Congreso de la Unión y al Gobierno Federal en la solución de problemas estructurales y en la identificación de oportunidades para mejorar el desempeño de las instituciones públicas.
- Consolidar la transición de la entidad de Fiscalización Superior de la Federación, maximizar el valor de sus servicios a la Honorable Cámara de Diputados y convertirla en una institución modelo de clase mundial.
- Establecer programas de aseguramiento de la calidad con el fin de constatar que se aplican la técnicas de auditoría aprobadas, que el tamaño de las muestras seleccionadas para cada caso asegure la representatividad y los niveles de confianza requeridos, que el contenido y calidad de los informes sean acordes con los objetivos previstos, y que el sistema automatizado de seguimiento y control de las acciones promovidas permita conocer su impacto económico y social.

Para cumplir con los objetivos dispuestos, se diseñó un procedimiento interno de trabajo compuesto básicamente por cuatro etapas:

- 1.- La planeación de auditorías.
- 2.- Desarrollo de auditorías.
- 3.- Presentación del informe del resultado.
- 4.- Seguimiento y conclusión de sus acciones.

2.5.4 Principios Rectores

En el cumplimiento de sus atribuciones y desempeño de sus funciones, la Auditoría Superior de la Federación debe regir sus programas, acciones y diligencias por principios sólidamente sustentados en criterios de profesionalismo, objetividad, imparcialidad, honestidad, confiabilidad, responsabilidad e integridad.

En este contexto, el principal patrimonio de la Auditoría Superior de la Federación es la neutralidad, principio fundamental que debe ser estandarte y premisa de su actuación, defendida y valorada por los partidos políticos, ya que de ella dependen la credibilidad y la confianza de la sociedad en la institución.

El código de ética profesional de la Auditoría Superior de la Federación expone y explica los principios éticos y reglas de conducta que darán pauta y regirán la actuación de los servidores públicos que laboran en la institución.

Dado que los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación están obligados a cumplir y observar diversas normas legales y éticas de carácter general la fiscalización de los recursos públicos les imponen responsabilidades concretas, a las que deben corresponder normas éticas específicas, por lo que la autoridad moral de la Auditoría Superior de la Federación ha de sustentarse

en la conducta intachable de sus auditores, su competencia debe reflejarse en la calidad de sus informes, y finalmente desembocar en la credibilidad institucional.

En consecuencia, los servidores públicos de Auditoría Superior de la Federación a su cargo de las actividades sustantivas están obligados a ajustar su conducta a los siguientes principios y valores.

Profesionalismo Competente

Este principio inicia con la premisa de que “El personal responsable de la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y la fiscalización a cargo de la Auditoría Superior de la Federación debe proceder conforme a las normas, los criterios y el rigor profesional más estricto en la realización de sus tareas, con objeto de alcanzar la excelencia”. La fiscalización de la gestión pública no admite improvisaciones y habrá de ejercerse como un proceso ordenado, sistemático y riguroso que sea una garantía de competencia con que debe efectuarse. En cuanto a los entes públicos federales y demás sujetos de fiscalización tienen derecho a exigir que sus operaciones sean auditadas por profesionales competentes, en tanto que la Honorable Cámara de Diputados y la sociedad en general esperan que las Auditorías de la Auditoría superior de la Federación se efectúen con la debida calidad técnica, a cambio de los fondos públicos que se destinan a su ejecución y de la confianza que han depositado en la institución y su personal. Además los profesionales adscritos a la Auditoría Superior de la Federación deben poseer el entrenamiento técnico, los conocimientos, la capacidad y la experiencia necesario para efectuar las tareas de fiscalización que le sean encomendadas, por lo que la Auditoría Superior de la Federación espera que los grupos interdisciplinarios a su servicio procedan en todo momento con arreglo a las normas y criterios profesionales aplicables, que incluyen las disposiciones de este código, las que regulan el ejercicio de las distintas profesiones y las normas de auditoría de la institución.

Los auditores deben tener presente que su actividad no solo requiere conocimiento y destreza específicas, sino también compromiso ético para no encubrir actos ilícitos ni ser indulgentes con los infractores y para no actuar arbitrariamente.

Independencia

Este principio señala que “Los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación deban actuar con independencia de criterio, libres de perjuicios o intereses de cualquier índole, con el fin de preservar la imparcialidad y objetividad a las que la institución está obligada”, dado que para la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y del informe de Avance de Gestión Financiera, que forma parte del documento, la Auditoría Superior de la Federación debe proceder con la independencia de juicio a que está obligada por la naturaleza misma de sus funciones, y por la autonomía técnica y de gestión que le otorga la Constitución.

En consecuencia , los profesionales a su servicio deben realizar una evaluación equilibrada de todas las circunstancias relevantes y elaborar sus conclusiones sin dejar influir por perjuicios o intereses políticos, étnicos, religiosos, gremiales, económicos o de otra naturaleza, de forma que los auditores están éticamente obligados a no intervenir en ningún asunto en el cual tengan algún interés personal o de cualquier otra índole, que constituya un impedimento para desempeñar sus funciones con la debida imparcialidad y objetividad.

Objetividad

Este principio se basa en que “Los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación deben proceder con toda objetividad en el ejercicio de sus funciones de fiscalización principalmente en lo que se refiere a sus informes que se basarán exclusivamente en los resultados de las pruebas efectuadas”, por lo que, para que las observaciones, recomendaciones y resoluciones de la Auditoría Superior de la Federación tengan plena validez, deben sustentarse exclusivamente en los datos y evidencias resultantes de las revisiones practicadas, los que se analizarán y presentarán de acuerdo con las normas y procedimientos emitidos por la institución, además de que los informes deben incluir

con exactitud la información precisiones y comentarios pertinentes que aporten los auditados en descargo de las responsabilidades imputadas, amén de que los profesionales al servicio de la institución deban aplicar los criterios más estrictos para asegurarse de que sus conclusiones se funden en evidencia suficiente y competente, sobre todo cuando éstas puedan dar origen al fincamiento a promoción de responsabilidades y a la imposición de sanciones.

Imparcialidad

Este principio se fundamenta en que “Los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación deberán dar un trato equitativo a los sujetos de fiscalización”, así que para la credibilidad de la Auditoría Superior de la Federación es esencial que sus auditores sean imparciales y así sean considerados por la sociedad y por los propios sujetos de fiscalización, como resultado del trato justo y equitativo que están obligados a dispensar a cada uno de ellos.

Confidencialidad

Este principio indica que “Los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación deben guardar estricta reserva de la información que obtengan en el desempeño de sus funciones de fiscalización”, dado que la información obtenida durante el proceso de fiscalización por su personal, así como por los profesionales independientes a su servicio, no debe revelarse a familiares, amistades y otras personas ajenas a la institución, ni oralmente ni por escrito, debiéndose guardar extrema prudencia en el uso y protección de la información obtenida en el transcurso de los trabajos, y dar a conocer los resultados y actuaciones únicamente en los términos, circunstancias y plazos establecidos por las leyes y disposiciones normativas aplicables.

Actitud Constructiva

Este principio presupone que “El personal debe mantener una actitud constructiva en las Auditorías que se publiquen con motivo de la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, para lo cual considerará que el fin último de la Auditoría Superior de la Federación es contribuir a mejorar la gestión gubernamental”. La Auditoría Superior de la Federación está obligada a señalar todas las irregularidades y deficiencias que detecte en la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, pero también a recomendar las medidas que estime pertinentes para su prevención y corrección, con el propósito de mejorar el desempeño de las entidades públicas. Por consiguiente, el tiempo que los auditores deben aplicar rigurosamente todos los procedimientos que consideren necesarios para el cumplimiento de los objetivos de las Auditorías, deben asumir una actitud positiva a fin de que en sus informes los resultados de las revisiones se presenten en su justa dimensión y se formulen las recomendaciones más idóneas. Estas deben ser tan precisas como se requiera para facilitar su comprensión y atención, pero corresponderá a las entidades auditadas determinar las medidas concretas para subsanar las deficiencias. Al respecto, debe tenerse presente que no es función de la Auditoría Superior de la Federación asesorar a las entidades sujetas de fiscalización y que los auditores no deben participar en las decisiones de éstas, ni asumir responsabilidades de su competencia.

Integridad

Este principio establece que “El personal al servicio de la Auditoría Superior de la Federación debe ajustar su conducta a las normas legales y éticas aplicables y actuar con integridad en el ejercicio de sus atribuciones y funciones”. La integridad consiste esencialmente en la adhesión convencida a un código de valores, que radica en la estricta observancia de los postulados en que se sustentan todas las normas legales y éticas aplicables, además de que la integridad comprende tanto los valores éticos que atañen a la conducta de los profesionales y los servidores públicos en general como los relacionados específicamente con las responsabilidades de fiscalización. Como vía de preservar la credibilidad de la Auditoría Superior de la Federación y la confianza de la sociedad en ella, es imprescindible que su personal se ajuste tanto a la forma como al espíritu de las normas de auditoría y de ética, que tome decisiones acorde con el interés público, que observe una conducta intachable,

que actué con rectitud y honestidad absoluta en la realización de su trabajo, y con honradez de la Federación debe tener presente que los principios éticos no son meros conceptos, abstracciones ajenas a su quehacer cotidiano, sino elementos de trabajo indispensables para el cabal cumplimiento de sus responsabilidades.

2.5.5 Sistema de Gestión de Calidad

La situación actual que viven las instituciones, empresas y organizaciones en México, exige un esfuerzo permanente, consistente e innovador para lograr la competitividad, eficiente, eficacia y productividad. Conforme a su misión y visión estratégica, la Auditoría Superior de la Federación está empeñada y comprometida para mejorar continuamente la calidad de sus procesos, adoptados las mejores prácticas en la materia, a fin de que los informes emitidos cumplan en forma objetiva, imparcial y oportuna con las disposiciones establecidas en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación. Para tal efecto, la institución está llevando a cabo la certificación de la calidad de los procesos que desarrolla bajo los siguientes lineamientos.

Política de Calidad

Establecer un sistema de gestión de calidad que cumpla con los requerimientos de la ISO 9001:2000 y que mediante su mejora continua garanticen:

- Que la operación de los Procesos de Planeación y Ejecución de Auditorías logre una fiscalización estratégica y de alto impacto.
- El cumplimiento de las normas de auditoría gubernamental y la utilización de técnicas apropiadas.
- Que para cada Auditoría el tamaño de las muestras seleccionadas busque la representatividad y los niveles de confianza requeridos.
- Que el contenido y calidad de los informes corresponda a las normas, macro procesos y lineamientos establecidos.
- El seguimiento y control de las acciones promovidas.
- Que se consideren las opiniones y requerimientos de los usuarios y servicios que ofrece la Auditoría Superior de la Federación.
- Que la Auditoría Superior de la Federación se constituya en un organismo de clase mundial en el campo de la fiscalización, operando con base a estándares internacionales.
- Propiciar que el personal involucrado en la ejecución de los procesos de la Auditoría Superior de la Federación, sea competente y opere bajo los principios de profesionalismo, objetividad imparcialidad, honestidad, confiabilidad, responsabilidad e integridad.
- Incorporar de manera gradual al Sistema de Gestión de calidad los procesos que operan en la Auditoría Superior de la Federación.

Objetivos de Calidad.

- Garantizar que las características de diseño del Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones, se cubran al 100%.
- Mejorar la calidad de los informes de auditoría.
- Impulsar la utilización adecuada y actualizada de los mejores métodos y técnicas de fiscalización.
- Asegurar la competencia y el buen desempeño del personal auditor mediante la implementación del Servicio Fiscalizador de Carrera.
- Incorporar al sistema de gestión de la calidad los distintos procesos de trabajo de la Auditoría Superior de la Federación⁴³.

⁴³ Ibid, p. 16-24.

2.6 MEDIDAS ESTRATEGICAS ADOPTADAS POR LA AUDUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Como respuesta al reto que enfrenta, la Auditoría Superior de la Federación ha mantenido una actuación más proactiva que reactiva, que con plena observancia de las disposiciones jurídicas que le son aplicables, marque senderos, señale caminos y establezca pautas, para impulsar la modernización de la Administración Pública, la eliminación gradual de las causas generadoras de su corrupción y el buen uso de los recursos públicos.

La Auditoría Superior de la Federación, como acción prioritaria de su encomienda, y con una visión institucional, ha adoptado un enfoque que constituye a la mejora de la gestión gubernamental mediante la atención de las líneas estratégicas siguientes:

- Propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública.

Promover la eliminación del exceso de burocracia, tramitología y discrecionalidad en la toma de decisiones, para cerrar el paso a la corrupción. Detectar áreas generadoras de actos de deshonestidad. Evaluar los mecanismos de supervisión establecidos y los procedimientos de autorización y normatividad aplicables. Emitir opiniones sobre la forma en la que el exceso de trámites propicia la comisión de irregularidades y proponer esquemas de simplificación administrativa a favor de la transparencia y la productividad.

- Promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales.

La Auditoría Superior de la Federación ha procurado ser una institución más impulsora de la calidad de la gestión pública, que correctora y sancionadora de irregularidades. El sentido proactivo de la actuación fiscalizadora tiene que ver con el establecimiento de sistemas de control eficaces que cierren los espacios a la comisión de actos indebidos, pero que propicien el mejoramiento de las prácticas gubernamentales, y que la administración pública opere con sanas prácticas gubernamentales, y proporcione así los elementos necesarios para la mejora continua del quehacer público.

- Fomentar el desarrollo del servicio civil de carrera en el gobierno federal.

Promover la estabilidad laboral de los servidores públicos a través del establecimiento de modelos de servicio civil de carrera, a fin de que aquellos cuenten con la protección necesaria para desempeñar adecuadamente su encargo, evitando la visión patrimonialista de los cargos públicos.

La fiscalización de los Poderes de la Unión y entes públicos federales autónomos debe promover la adopción del servicio civil de carrera para alentar y mantener altos estándares de conducta, contrarrestar la corrupción en el sector público y generar confianza en la población.

- Contribuir al establecimiento de sistemas de evaluación al desempeño.

Resulta imperativo promover la creación y operación de adecuados indicadores estratégicos, de gestión y de servicio que permitan revisar y calificar el grado y forma de cumplimiento de los objetivos sociales de las instituciones, de los programas y políticas, de los objetivos sociales de las instituciones, de los programas y políticas públicas, de los procesos operativos correspondientes y del desempeño de los servidores públicos. Para la fijación de los indicadores, también se deben considerar los principales aspectos relacionados con la cobertura, la calidad y la eficiencia de las acciones ejecutadas, los procesos de operación que las sustentan, los servicios públicos prestados y los bienes producidos.

- Impulsar la fiscalización de alto impacto.

Maximizar los resultados de las auditorías realizadas y el alcance de las acciones preventivas sugeridas con el propósito de fortalecer la transparencia y el proceso de rendición de cuentas.

Fortalecer los mecanismos de registro, supervisión, control y rendición de cuentas de los recursos federales transferidos y/o reasignados a estados y municipios, que permitan garantizar que se ejerzan en los términos de las disposiciones presupuestarias y evitar así la recurrencia en su desvío hacia fines distintos de los autorizados.

- Fortalecer los mecanismos de fiscalización en la gestión pública.

Reforzar los mecanismos de supervisión y control institucionalizados, considerando que los organismos responsables de esta actividad son entidades públicas federales y por lo tanto sujetos de fiscalización. Conocer y ponderar los resultados de las Auditorías practicadas por los órganos internos de control y los auditores independientes, con el propósito de incrementar y complementar los alcances de la fiscalización y vigilar la adopción de medidas correctivas y preventivas que eviten la recurrencia de las observaciones.

Estructurar esquemas de supervisión y control que aseguren que los registros contables y presupuestales de las entidades públicas consignen todas sus operaciones y estén actualizados, ya que esta práctica, independientemente de que permite disponer de información confiable y oportuna para la toma de decisiones, constituye uno de los mecanismos de control más perfeccionados y efectivos.

- Inducir la preservación del patrimonio nacional.

Impulsar el establecimiento de normas que garanticen la preservación y uso racional del patrimonio público de la Nación así como su resguardo correspondiente fortalecer y reglamentar el registro patrimonial del Estado Mexicano en todos los niveles de gobierno, en las dependencias y entidades gubernamentales.

Llevar al cabo una verificación permanente, tanto del adecuado registro del patrimonio como del destino y uso que se hace de él.

- Identificar las oportunidades de mejora.

Fomentar la mejora constante de la administración pública. La identificación de oportunidades para alentar la productividad, economía y transparencia en el uso de los recursos federales es una constante en la actuación de la Auditoría Superior de la Federación. Así es preciso optimizar el aprovechamiento de capacidades y recursos reconociendo las fortalezas institucionales e identificando los aspectos vulnerables y las oportunidades de mejora.

- Arraigar la cultura de la rendición de cuentas.

Los servidores públicos tienen la obligación de rendir cuentas a la sociedad, porque manejan recursos que le pertenecen. Debe existir una rendición de cuentas clara, oportuna y transparente en todas las esferas, niveles y funciones de la administración pública como elemento fundamental de la democracia plena.

- Reforzar en los programas educativos, el estudio de los valores éticos y morales.

Corresponde a la Auditoría Superior de la Federación señalar pautas para inducir el cambio en la administración pública, la mejor prevención contra las prácticas corruptas. La formación de los ciudadanos debe incluir los valores fundamentales implícitos en la cultura democrática y el respeto de la legalidad.

Son todas ellas, líneas estratégicas que la Auditoría Superior de la Federación impulsa en la gestión pública, teniendo siempre presente que corresponde a los Poderes de la Unión y a los entes públicos federales autónomos, la obligación de instrumentar programas específicos, orientados al mejoramiento de la eficiencia, eficacia y economía del quehacer gubernamental y al abatimiento de la corrupción.

La Auditoría Superior de la Federación se encuentra en un esfuerzo por contribuir al desarrollo institucional del país, al impulso de la transparencia y la rendición de cuentas, y a la realización de las acciones de fiscalización superior que promuevan el buen gobierno.

Con base en ello, y como resultado de proceso de fiscalización en los últimos años, se han detectado diversas áreas de oportunidad dentro de la gestión gubernamental que requieren ser atendidas, con el fin de fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas en todos los ámbitos del quehacer público en nuestro país, para afianzar el cambio democrático en México.

- Eficiencia recaudatoria.
- Fideicomisos, fondos, mandatos y contratos análogos.
- Pensiones y jubilaciones.
- Recursos federales transferidos a estados y municipios.
- Proyectos de infraestructura de largo plazo.
- Recursos destinados a procesos electorales.
- Sistemas contables gubernamentales.
- Sistemas de evaluación al desempeño basado en indicadores estratégicos, de gestión y de servicios.
- Donativos de recursos públicos que se otorgan instituciones de asistencia privada.
- Mejora regulatoria.
- Remuneraciones de servidores públicos.
- Preservación del medio ambiente y desarrollo ecológico⁴⁴.

En resumen, atender estas áreas de opacidad y riesgo tendrá como resultado un gasto público más eficaz y eficiente, liberar recursos para programas prioritarios, solucionar problemas estructurales e identificar oportunidades para mejorar las acciones de gobierno⁴⁵.

Las condiciones que deben privilegiar el adecuado funcionamiento de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), son las siguientes:

- Las EFS solo pueden cumplir eficazmente sus funciones si son constitucionalmente autónomos y se encuentran legalmente protegidos contra influencias externas.
- Aunque una autonomía absoluta es difícil de alcanzar, las EFS deben tener el mayor grado de independencia administrativa, operativa y funcional para el cumplimiento de sus atribuciones y responsabilidades.
- Las EFS deben contar con los medios financieros necesarios para el cumplimiento de las funciones que les han sido conferidas por la sociedad.
- Los recursos que se asignen a la fiscalización superior y control de los programas gubernamentales pueden significar la diferencia entre el éxito o el fracaso de las políticas públicas, sobre todo, en el caso de los programas prioritarios, de cuyo desempeño dependen el presente y el futuro del país.
- La EFS tiene que poseer la facultad de solicitar directamente de la autoridad presupuestal del Estado los medios financieros que estimen necesarios para el cabal cumplimiento de sus funciones.

⁴⁴ *Ibíd.*, p. 29-33.

⁴⁵ *Ibíd.*, p. 33.

- Las EFS deben ser autónomos en la administración de su presupuesto y en la aplicación de sus recursos, como premisa fundamental para el adecuado desempeño de sus funciones.
- La autonomía constitucional que se otorgue a las EFS debe garantizar un máximo de iniciativa y responsabilidad, aún cuando actúen como órganos del Congreso y ejerzan sus acciones en representación de éste y de la sociedad.
- Las EFS deben rendir cuentas da la sociedad de manera clara, oportuna y transparente sobre los recursos públicos que manejan, y ser sujetos de fiscalización.

Entre las tareas que deben desarrollar las EFS se distinguen fundamentalmente las siguientes:

- Fiscalizar los recursos públicos para propiciar que las diferentes órdenes de gobierno las ejerzan con transparencia, eficacia, eficiencia y economía, conforme a las disposiciones legales y reglamentarias correspondientes.
- Fomentar la cultura de rendición de cuentas en todos los niveles de la administración pública. Toda autoridad y todos los servidores públicos deben, obligatoriamente, ser objeto de una rendición de cuentas clara, oportuna y transparente, bajo normas jurídicas precisas, cuyo incumplimiento debe propiciar la imposición de sanciones administrativas, económicas, jurídicas, políticas y penales, según sea el caso.
- Contribuir a que las políticas orientadas a atender las necesidades de la población no sean afectadas por el inadecuado uso de los recursos públicos asignados a ellas.
- Combatir las prácticas de corrupción, con medidas correctivas y preventivas que eviten la recurrencia de las anomalías.
- Adoptar una actitud proactiva para establecer pautas que tengan como objetivo el mejoramiento de los programas y políticas públicas necesarias para un buen gobierno⁴⁶.

En la LFYRC llama la atención un tema el tema de Programa para la Fiscalización del Gasto Federalizado (Profis) que, de acuerdo con el artículo 38, tiene por objeto:

Fortalecer el alcance, profundidad, calidad y seguimiento de las revisiones realizadas por la Auditoría Superior de la Federación al ejercicio de los recursos federales que se transfieren a las entidades federativas, a los municipios y a los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, con excepción de las participaciones federales.

La fiscalización de los recursos públicos ejercidos por los estados y municipios generó un gran debate a escala nacional sobre la autoridad competente para fiscalizar, como lo vimos ya, que confrontó a los distintos órdenes de gobierno por la ambigüedad de las disposiciones normativas⁴⁷; el asunto llegó a manos de nuestro máximo órgano jurisdiccional⁴⁸.

La suprema corte de justicia de la Nación resolvió que los fondos federales que ejercen los municipios pueden ser fiscalizados de manera concurrente, tanto por las legislaturas de los estados como por la Auditoría Superior de la Federación.

⁴⁶ *Ibíd*, p. 44-45.

⁴⁷ Véase La Conferencia Nacional de Gobernadores (Conago) solicitó, el 19 de junio de 2003, al auditor superior de la Federación que suspendiera todas las auditorías al Ramo General 33 programadas en el territorio nacional, hasta en tanto no se aclararan las controversias de carácter jurídico en la materia. Véase Moreno Castillo 2009.

⁴⁸ Véase Controversias constitucionales 87/2003 y 42/2004, En el artículo cuarto transitorio se estipuló que las cuentas públicas anteriores a la correspondiente al ejercicio fiscal 2008 se sujetarán a lo siguiente:

I. La Cámara de Diputados, dentro de los 180 días naturales posteriores a la entrada en vigor de este Decreto, deberá concluir la revisión de las Cuentas Públicas correspondientes a los ejercicios fiscales 2002, 2003, 2004 y 2005.

II. Las Cuentas Públicas correspondientes a los ejercicios fiscales 2006 y 2007 serán revisadas en los términos de las disposiciones aplicables en la materia antes de la entrada en vigor de este Decreto.

III. La Cámara de Diputados deberá concluir la revisión de la Cuenta Pública del ejercicio fiscal de 2006 durante el año 2008.

IV. La Cuenta Pública correspondiente al ejercicio fiscal 2007 será presentada a más tardar el 15 de mayo de 2008, el informe del resultado el 15 de marzo de 2009 y su revisión deberá concluir en 2009⁹.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación señaló que el artículo 79 de la Constitución no debe interpretarse en el sentido de que únicamente a la Auditoría Superior de la Federación le corresponde la fiscalización de todos los recursos de origen federal, ni que solo a ella le compete la revisión de los recursos federales con exclusión de las facultades que el artículo 115, fracción IV, establece a favor de las Auditorías de las legislaturas de los estados y menos aún, que sea ella la que deba revisar todas las cuentas públicas municipales en lo relativo a la aplicación de fondos de origen federal.

De acuerdo con la resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la interpretación armónica de esos preceptos lleva a concluir que ambos órganos de auditoría, el federal y el local, están facultados para revisar el ejercicio de fondos federales por parte de los ayuntamientos, lo que da por resultado un régimen de fiscalización concurrente⁴⁹. De lo contrario precisa la Corte, de estimarse que las legislaturas de los estados no estén facultadas para fiscalizar la cuenta pública municipal respecto al ejercicio de fondos de origen federal, se afectaría el sentido del mandato constitucional previsto en el artículo 115, fracción IV, último párrafo, de la Constitución general de la República⁵⁰.

La nueva ley establece de manera más amplia y clara la regulación de los recursos públicos federales transferidos a los estados y municipios, como ya se comentó, a través de los lineamientos para el Profis, contenidos en el artículo 38 de la LFYRC.

En tanto que en el artículo 39 de la citada ley se dispone lo siguiente:

Cuando se acredite afectaciones a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales o de las entidades paraestatales federales, atribuibles a servidores públicos de las entidades federativas, municipios o de los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.

La Auditoría Superior de la Federación procederá a formularles el pliego de obligaciones y en caso de que no sea solventado, fincarles las responsabilidades resarcitorias conforme a la presente ley y promoverá, en su caso, ante los órganos o autoridades competentes las responsabilidades administrativas, civiles, políticas y penales a que hubiere lugar⁵¹.

2.7 ÁMBITO NACIONAL E INTERNACIONAL

Por otra parte, resalta la importante presencia que la Auditoría Superior de la Federación ha mantenido en los ámbitos nacional e internacional.

2.7.1 Ámbito Nacional

A nivel nacional, la institución preside el Consejo Directivo de la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental, A.C. (ASOFIS), organización autónoma, independiente y de apoyo técnico que congrega todas las EFS de los estados de la República y del Distrito Federal, creada como una asociación permanentemente y regida por los principios que establecen sus estatutos.

La ASOFIS tiene su origen en la preocupación de los órganos técnicos del Poder Legislativo de la Federación y de los Congresos de los estados de la República, por establecer la coordinación y promover del desarrollo de mejores medios de rendición de cuentas, fiscalización y control de las operaciones del gobierno, así como para satisfacer las demandas de obtención de datos más completos, oportunos y fidedignos acerca de la gestión pública, y conocer, con certeza, que los planes de gobierno para lograr el desarrollo económico y social del país y los resultados alcanzados.

⁴⁹ Véase Registro: 18886. Localización: novena época. Instancia: pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXI, junio de 2005, pág. 523.

⁵⁰ Bravo Padilla, Tonatíuh, "La vigilancia federal de los recursos públicos". El trabajo legislativo sobre la fiscalización superior 1999-2009, en Aimée Figueroa Neri, Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000-2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009, p. 24.

⁵¹ *Ibid.*, p. 25.

Desde su creación, la ASOFIS planteó objetivos y funciones específicas para desempeñar sus tareas. Entre sus objetivos principales destacan: El orientar y fundamentar las acciones de la fiscalización superior en los Estados Unidos Mexicanos, conforme a criterios básicos aceptados por sus miembros y a principios rectores de fiscalización, legalidad, objetividad, eficiencia y eficacia, promover el mejoramiento administrativo y técnico de sus propios miembros; así como, desarrollo y actualización profesional de los servidores públicos que presten sus servicios en esto.

La ASOFIS rige su actuación en los principios enunciados en su acta constitutiva y en sus estatutos, los cuales son la igualdad de derechos y obligaciones de los organismos de fiscalización superior que la integran, el respeto tanto de los ordenamientos legales de la Federación, de las entidades federativas y del Distrito Federal, que forman parte de estas, como de la independencia y soberanía de todos ellos para tomar sus propias decisiones en materia de fiscalización del manejo de recursos públicos, y la vigencia de la legalidad, economía, eficiencia y eficacia de la actividad financiera y programática gubernamental⁵².

En México, la Auditoría Superior de la Federación ha asumido con plenitud los principios y lineamientos de las Declaraciones de Lima y de México emitidas por la INTOSAI. De igual forma, ha impulsado, en todos los espacios y foros en los que ha participado, el fortalecimiento de los procesos de transparencia y rendición de cuentas como elementos sustanciales de la democracia contemporánea.

Completamente, y ante las cada vez más amplias exigencias de la sociedad, los actores políticos de nuestro país y particularmente, del Poder Legislativo Federal, han reconocido la importancia que reviste la fiscalización superior para impulsar, de igual manera, la mejor de la gestión pública. En sucesivas reformas efectuadas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se han dado pasos fundamentales para fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas y fiscalización superior.

Con base en ello, en la Ciudad de Hermosillo, Son, en el mes de diciembre de 2007, la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental, A.C. (ASOFIS) que integra a todas las EFS del país, adoptó, como propios, los principios contenidos en la Declaración de México emanadas de la INTOSAI, considerando, además, la obligación de las EFS de rendir cuentas a la sociedad y ser sujetas de fiscalización. Por su parte, en abril de 2009, en la ciudad de Zacatecas, Zac. la ASOFIS ratificó dichos principios, ampliando y puntualizando el alcance y contenido de los mismos⁵³.

Cabe señalar, que estos principios se encuentran contenidos en la “Declaración de México sobre la independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, la cual fue aprobada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) durante su XIX Congreso que tuvo lugar en la Ciudad de México en el mes de noviembre de 2007⁵⁴.

Declaración de Principios de Hermosillo

En su organización, la Asociación cumple con sus objetivos, adopta resoluciones y las ejecutan en los términos de los estatutos respectivos, a través de la Asamblea General, el Consejo Directivo, la Presidencia y las Comisiones. El Órgano de Gobierno de la ASOFIS está conformado por la Asamblea General y el Consejo Directivo. La Asamblea General de Asociados es el órgano supremo de la Asociación y está integrada por todos los miembros de la ASOFIS. Algunas de sus atribuciones son

⁵² **González de Aragón, Arturo**, Op. cit., p. 35-36

⁵³ **Fiedler, Frank**, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva internacional, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)”, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva nacionales Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS)”, en ASF, La independencia de las Entidades de Fiscalización Superior, declaración de principios, México, 2009,p. 30.

⁵⁴ *Ibid.*, p. 32.

establecer las políticas y los lineamientos generales de la ASOFIS, promover la consecución de sus objetivos y estudiar las iniciativas, ponencias, trabajos y opiniones que se presenten, adoptando los acuerdos que procedan. El Consejo Directivo se encuentra constituido por el Presidente de la ASOFIS, cargo que invariablemente recae en el titular de la Auditoría Superior de la Federación de la Honorable Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, por un secretario, un tesorero y ocho vicepresidentes, con sus respectivos suplentes, elegidos en sesión de la Asamblea General, quienes desempeñan el cargo por dos años.

Todos los órganos de fiscalización de los Estados Unidos Mexicanos dependientes de los Poderes Legislativos de la Federación de los estados y de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal conforman la ASOFIS, teniendo calidad intransferible de miembros de la asociación y, como se indica en el Reglamento de los estatutos de la ASOFIS, la representación en la Asociación de los organismos de fiscalización superior corresponde al Titular de los mismos, y en su ausencia, al servidor público que se faculte legalmente para suplirlo.

Como aportaciones importantes al proceso de fiscalización y rendición de cuentas, la ASOFIS promueve importantes al proceso la Homologación de la contabilidad en los estados y municipios con el fin de facilitar las tareas de fiscalización superior, el intercambio formal e informal de información encaminado a elevar el nivel de las auditorías realizadas por las entidades de fiscalización de nuestro país, y la realización de auditorías conjuntas o coordinadas para la fiscalización de los recursos federales transferidos y reasignados a los estados y municipios⁵⁵.

Además es indispensable impulsar la transparencia y la rendición de cuentas como una constante de la actividad pública en México. De no hacerlo, todo el entramado institución de nuestro país quedará en entredicho y en una situación de extrema fragilidad.

La transparencia y la rendición de cuentas no son una concesión graciosa de los gobernantes, son sí, una obligación ineludible con la sociedad a la que sirven. La transparencia y la rendición de cuentas son un deber legal, ético y moral que nadie puede eludir. El país es de todos y no de unos cuantos.

La fiscalización superior reviste una estratégica, cuyo ejercicio debe tener siempre presente los grandes postulados siguientes.

- La fiscalización superior representa el ejercicio de facultades constitucionales irrenunciables, que a la vez que permite un adecuado equilibrio entre los Poderes constituyen la plataforma institucional del sistema nacional de rendición de cuentas.
- La fiscalización superior constituye el pilar institucional para asegurar a la sociedad que las prácticas del buen gobierno se ejecutan de manera sistemática en todos los niveles de la administración pública.
- El imperio de la ley y la prelación del Estado de Derecho son condiciones indispensables para una sana convivencia de la sociedad. Cuando el principio de generalidad de la norma pierde su carácter universal, se propicia inevitablemente el descontento social.
- La legalidad debe estar presente en todo tiempo y lugar, como compromiso ineludible de cualquier acción de gobierno. Todos los servidores públicos deben rendir cuentas a la sociedad porque manejan recursos que le pertenecen.
- Informar oportuna y verazmente a la sociedad representa una gran oportunidad de mejorar del quehacer gubernamental. La rendición de cuentas debe ser pública, porque públicos son los recursos que se manejan.
- La esencia del Estado contemporáneo, y la filosofía política que lo legitima, deben implicar la superación del individuo. El Estado debe constituirse como un medio para la persona y no contra él, porque es la persona al verdadero fin que lo justifica.
- Los gobiernos deben tener como premisa fundamental el compromiso ineludible de actuar, sin excusa ni pretexto, para privilegiar en cualquier momento y circunstancia, el interés superior de los ciudadanos.

⁵⁵ **González de Aragón, Arturo**, loc. cit.

- Los gobiernos deben contar con la voluntad suficiente para honrar el compromiso asumido ante la sociedad en la satisfacción de sus necesidades fundamentales.
- La aspiración legítima de las sociedades demanda gobiernos verdaderamente comprometidos con la ética política y la moral pública. No es ético ni moral apoyar o propiciar acciones públicas que favorezcan intereses particulares o de grupo.
- Resulta fundamental, para inducir el buen gobierno, que el Poder Ejecutivo, en todos sus niveles, refuerce, en los programas educativos, la enseñanza de valores éticos y morales.
- La ética es el contenido básico de la actuación del hombre, en su vida, en su carácter, en sus costumbres y en los valores morales que determinan su destino. La ética, en suma debe ser visión, acción y ejemplo y significa, en el servicio público, la vigencia responsable del interés de todos⁵⁶.

Las EFS en México están consolidando su actuación y están prestigiando ante las instituciones y la sociedad los informes que rinde a la sociedad popular sobre el ejercicio de los programas y recursos públicos.

La Auditoría Superior de la Federación valora, tutela y expresa su más amplio reconocimiento al patrimonio que tienen actualmente las EFS en el país, el que se integra de dos activos fundamentales, en primer término, los hombres y mujeres que desarrollan este trabajo, en ocasiones, a gran distancia del conocimiento de la sociedad. Una misión ardua que debe regirse por principios sólidamente sustentados en criterios de profesionalismo, objetividad, imparcialidad, honestidad, confiabilidad, responsabilidad e integridad.

La otra vertiente del patrimonio institucional de las EFS en su neutralidad respecto a colores y partidos políticos. Este principio representa una garantía para todos: gobiernos, partidos políticos y ciudadanos. La neutralidad define su imparcialidad, otorgándole verticalidad y objetividad en su actuar y concordancia entre el dicho y la evidencia, sin ceder jamás a ninguna presión de carácter partidista.

La Auditoría Superior de la Federación reitera que el principal patrimonio de su actuación es la neutralidad, que no trabaja por consignar para favorecer o afectar intereses particulares o de grupo, que no emite cheques en blanco a favor de nadie y que su único compromiso es con México y es con la verdad⁵⁷.

2.7.2 Ámbito Internacional

México pertenece, desde su función, a la Organización Internacional de EFS (INTOSAI, por sus siglas en inglés), integrada por todos los Tribunales de Cuentas, Cámara de Cuentas, Consejos de Auditoría y Auditorías Superiores, Mayores y Generales del mundo.

La INTOSAI es un organismo, autónomo e independiente, fundado en La Habana Cuba, el año de 1953, cuya meta es promover el intercambio de ideas, experiencias y capacitación, entre otras, en lo que se refiere a la Auditoría gubernamental que realizan las EFS de todo el mundo. En su carácter de organismos pioneros dentro de la fiscalización del sector público, la INTOSAI da a conocer pautas internacionales, desarrolla metodologías afines, proporciona capacitación y promueve el intercambio de información entre sus miembros; por ello, trabaja en cinco idiomas (alemán, árabe, español, francés e inglés) y se organiza regionalmente para enfocar el trabajo y consolidar de manera más adecuada el cumplimiento de sus objetivos⁵⁸.

Después de la segunda guerra mundial se reunieron representantes de diversas EFS en el Congreso Internacional Administrativo en Berna, Suiza y decidieron crear un foro de auditoría gubernamental. En noviembre de 1953, delegados de 34 países llevaron a cabo en la Habana, Cuba el Primer Congreso Internacional de las Instituciones Superiores de Auditoría (International Congress of

⁵⁶ *Ibid.*, p. 46-47.

⁵⁷ *Ibid.*, p. 47-48.

⁵⁸ *Ibid.*, p. 37.

Supreme Audit Institutions, INCOSAI, en el cual se fundó la INTOSAI como una organización internacional, autónoma, independiente y apolítica, con el objetivo de promover el intercambio de ideas y experiencias entre sus miembros, las EFS de países de todo el mundo, en el campo de la Auditoría gubernamental. Se estableció como sede de la Secretaría Internacional de la INTOSAI la EFS de Cuba y se determinó la celebración de un congreso de la INTOSAI (INCOSAI) cada tres años en distintos lugares. En 1960, la EFS de Cuba se disolvió y en 1962, asumió la Secretaría General de la INTOSAI en forma permanente la de Austria.

El lema de la INTOSAI experiencia mutua ómnibus protest (la experiencia mutua beneficia a todos)⁵⁹ se ratifica con la misión establecida en su actual Plan Estratégico 2005-2010⁶⁰.

La visión de INTOSAI “promueve el buen gobierno”, “ayudar a mejorar el rendimiento, perfeccionar la transparencia, garantizar la obligación de rendir cuentas, mantener la credibilidad, luchar contra la corrupción, promover la confianza pública y fomentar el uso de los recursos públicos en beneficio de sus pueblos”, reflejaba la perspectiva que habría de caracterizar a la Auditoría Superior de la Federación.

La INTOSAI es una organización autónoma, independiente, profesional y apolítica creada para proporcionar apoyo mutuo, fomentar el intercambio de ideas, conocimiento y experiencias, actuar como portavoz oficial de las entidades fiscalizadoras superiores en la comunidad internacional, y promover una mejoría continua en la diversificada gama de EFS que la integran.

Su visión es: Promover el buen gobierno, habilitando a la EFS para que ayuden a sus respectivas administraciones a mejorar el rendimiento, perfeccionar la transparencia, garantizar la obligación de rendición de cuentas, mantener la credibilidad, lucha contra la corrupción, promover la confianza pública y fomentar el uso de los recursos públicos en beneficio de sus pueblos.

El plan estratégico señala cuatro metas que guiarán sus actividades y multidisciplinarias⁶¹, así como desarrollar y adoptar normas profesionales. La segunda es crear competencia y capacidades profesionales en las EFS a través de la formación, la asistencia técnica y otras actividades de desarrollo. La tercera meta consiste en promover la cooperación, la colaboración y la mejora continua de las EFS y compartir conocimientos, incluidos los puntos de referencia, estudios sobre mejores prácticas e investigación. La cuarta meta de la INTOSAI es convertirse en una organización internacional modelo⁶².

En su organización, la INTOSAI está constituida por cuatro órganos; el Congreso, el Comité Directivo, la Secretaría General y los Grupos Regionales de Trabajo, y para el cumplimiento de sus objetivos se ha establecido Comités permanentes y grupos de trabajo.

La INTOSAI está conformada por el Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI) y por un Comité Directivo que constituye su órgano de decisión que toma las medidas necesarias para lograr los objetivos de la INTOSAI y el cumplimiento de las tareas que el Congreso le asigne; está integrado por 18 miembros, que representan a los 7 Grupos Regionales de Trabajo y los principales tipos de sistemas de fiscalización del sector público. De conformidad con los estatutos de la INTOSAI, ésta se encuentra representada por los titulares de las EFS de los países en los que se han celebrado los tres últimos congresos, el titular de la EFS responsables de la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental y de la iniciativa para el Desarrollo de INTOSAI (IDI), así como 11 miembros elegidos por el Congreso.

⁵⁹ Véase Tomado de INTOSAI 2003: 10-14.PAG 13 VEASE INTOSAI 2005: 6.

⁶⁰ Véase INTOSAI 2005: 6.

⁶¹ Véase INTOSAI 2005: 7.

⁶² **Figuroa Neri, Aimée**, Murillo Sánchez a Imelda, “Confianza frente a desconfianza, análisis comparativo”, en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la federación, México, 2007, p. 13.

Para dar continuidad y seguimiento a los mandatos de los Congresos, el Comité Directivo se reúne anualmente como órgano de dirección, alternando las sedes de dichas reuniones entre Viena, Austria, ciudad donde reside la Secretaría General y la sede designada para el siguiente Congreso de la INTOSAI.

Como medio para facilitar la cooperación profesional y técnica a nivel regional entre las EFS miembros, existe siete Grupos Regionales de Trabajo que promueven los objetivos de la INTOSAI, centrandose así su atención en cuestiones inherentes a su propia región y son:

- La AFROSAI que es la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de África, actualmente integrada por 50 EFS miembros.
- La ARABOSAI, que es la organización Árabe de Entidades Fiscalizadoras Superiores y cuya membresía está integrada por 20 EFS.
- La ASOSAI, Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Asia, integradas por 42 EFS miembros.
- La CAROSAI, Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores del Caribe, cuya membresía consta de 22 EFS.
- La EUROSAI, Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa, con 45 EFS miembros, además de la participación de la Corte Europea de Auditores.
- La OLACEFS, Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores, cuya membresía se compone de 21 EFS latinoamericanas y del Caribe más la participación del tribunal de Cuentas de España y del Tribunal de Cuentas de Portugal.
- La SPASAI, Asociación de las Entidades Fiscalizadoras Superiores del Pacífico Sur, integrada por 14 EFS miembros.

En su estructura, la INTOSAI cuenta con diversos Comités responsables del desarrollo y del trabajo técnico de esa organización. Destaca el hecho de que sea México el único país latinoamericano que, desde 1991, preside uno de dichos Comités, el de Deuda Pública, habiendo obtenido nuestro país, por sus aportaciones, calidad y perseverancia demostradas, el premio Jorg Kandustch en él a lo de 1995, a la mejor Entidad de Fiscalización Superior del mundo.

Es necesario considerar que desde hace 53 años la INTOSAI ha crecido de tal forma que, de las 34 EFS, que en su mayoría pertenecen a cada uno de los siete Grupos Regionales de Trabajo de la INTOSAI. Además, la Declaración de Lima sobre "Pautas acerca de los Preceptos de Fiscalización", aprobada hace 29 años en el IX INCOSAI en Lima, Perú, en 1977, calificada de Carta Magna de la Auditoría gubernamental, sirve de marco filosófico y conceptual para el trabajo de esta organización, y los estatutos de la INTOSAI, que fueron revisados y aprobados por unanimidad en el XIV INCOSAI, celebrado en Washington, EEUU, en octubre de 1992, son la norma de la INTOSAI. Conviene señalar que los estatutos sustituyeron al reglamento de la INTOSAI, que entró en vigor en 1968 y se modificó por última vez en 1977.

La Auditoría Superior de la Federación ocupa actualmente la primera vicepresidencia en la INTOSAI por el periodo 2005-2007, y a partir de este último año, en que se celebra el XIX Congreso de esta Organización en la ciudad de México, la Auditoría Superior de la Federación ocupará la presidencia mundial por el periodo 2007-2010⁶³.

En dicho Congreso, la INTOSAI, que agrupa 190 EFS del mundo y de la Unión Europea, cuyo propósito central es impulsar la fiscalización como un medio para la mejora continua de la administración gubernamental y el desarrollo de todos los países, estableció, a través de ocho principios básicos, los parámetros de la independencia con la que deben actuar las EFS. El contenido integro de la referida Declaración de México se presenta a continuación.

⁶³ **González de Aragón, Arturo**, Op, cit. p. 37-39.

El XIX Congreso de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) reunido en México y considerando:

- Que la apropiada y eficaz utilización de los fondos y recursos públicos constituyen uno de los requisitos esenciales para el adecuado manejo de las finanzas públicas y la eficacia de las decisiones de las autoridades responsables.
- Que la Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de Fiscalización (en lo sucesivo Declaración de Lima) establece que las EFS solo pueden llevar a cabo sus cometidos si son independientes de la institución fiscalizada y están protegidas contra influencias externas.
- Que para lograr ese objetivo, es indispensable para una democracia saludable que cada país cuente con una EFS, cuya independencia esté garantizada por ley.
- Que aunque la Declaración de Lima reconoce que las instituciones Estatales no pueden ser absolutamente independientes, también reconoce que las EFS deben tener la independencia funcional y organizativa requerida para el cumplimiento de su mandato.
- Que a través de la aplicación de los principios sobre independencia, las EFS pueden lograr su independencia por diferentes medios, utilizando diversas salvaguardas para alcanzarlas.
- Que las disposiciones para la aplicación de los principios que aquí se incluyen sirven para ilustrarlos y se consideran el ideal para una EFS independiente. Se reconoce que actualmente ninguna EFS cumple con todas estas disposiciones para la aplicación y por tanto, las pautas básicas adjuntas presentan otras buenas prácticas para lograr independencia.

Las EFS generalmente reconocen ocho principios básicos, derivados de la Declaración de Lima y de las decisiones adoptadas en el XVII Congreso de la INTOSAI (en Seúl Corea), como requisitos esenciales para la correcta fiscalización del sector público.

Principio N° 1

La existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz, así como de disposiciones para la aplicación de factor de dicho marco.

Se requiere legislación que establezca, de manera detallada, el alcance de la independencia de la EFS.

Principio N° 2

La independencia de la Auditoría Superior de la EFS y de los "miembros, incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones.

Principio N° 3

Un mandato suficientemente amplio y facultades plenamente discrecionales en el cumplimiento de las funciones de la EFS.

Principio N° 4

Acceso irrestricto a la información.

Principio N° 5

El derecho y la obligación de informar sobre su trabajo.

Principio N° 6

La libertad de decir el contenido y la oportunidad (momento) de sus informes de auditoría, al igual que sobre su publicación y divulgación.

Principio N° 7

La existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de la EFS.

Principio N° 8

Autonomía financiera y gerencial/administrativa, al igual que disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos apropiados⁶⁴.

La Auditoría Superior de la Federación es integrante del Grupo Global de Trabajo (GWG, por sus siglas en inglés), el cual fue formado a iniciativa de la Contraloría de los Estados Unidos de América (GAO, por sus siglas en inglés) en enero de 2000, teniendo como objetivos principales explorar oportunidades para compartir información y experiencias sobre aspectos de interés mutuo, tales como globalización y otro desafío emergente para los trabajos de la INTOSAI, por lo que sus esfuerzos se encaminan a que las EFS estén en posibilidad de responder a los temas emergentes, México es el único país Latinoamericano que forma parte de este Grupo Global de Trabajo.

Esta iniciativa contempló la integración de un grupo élite conformado por las EFS de países con reconocido liderazgo mundial y en sus respectivas regiones Alemania, Austria, Canadá, Dinamarca, Estados Unidos de América, Francia, India, Japón, Marruecos, México, Nueva Zelanda, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, Sudáfrica, y Suecia. El Grupo ha efectuado siete reuniones en las fechas siguientes; enero de 2000 y 2001, febrero de 2002, 2003 y 2004, mayo de 2005 y abril de 2006.

Desde principios de 2004, personal de la Auditoría Superior de la Federación ha participado activamente en los trabajos de este Grupo, con el propósito de reunir experiencias y metodologías de países con reconocido liderazgo internacional, para aplicarlas en las revisiones de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de nuestro país. De igual forma, por este medio, la Auditoría Superior de la Federación promueve sus métodos y técnicas de trabajo con el fin de consolidar su presencia en el ámbito internacional.

Una de las importantes iniciativas sugeridas en el seno de este Grupo, es la realización de revisiones entre "Pares", es decir, que un grupo de EFS revisen las prácticas observadas de una EFS bajo examen y emitan su dictamen correspondiente. En 2003, se realizó una revisión a las prácticas de auditoría de desempeño seguidas por la Oficina del Auditor General de Canadá, mientras que en el año 2004 ese mismo tipo de revisión le fue practicada a la GAO de los Estados Unidos de América, de la cual México tuvo parte activa. En el año 2008, la Auditoría Superior de la Federación será también sometida a un procedimiento de esta misma naturaleza, con el objeto de evaluar los procesos que sigue la institución en la ejecución de auditorías de desempeño; el equipo responsable de esta revisión estará integrado por la OGAO de los Estados Unidos de América (líder), la Auditoría General del Reino Unido y la Oficina del Auditor General de Canadá.

Las revisiones entre Pares constituyen una gran oportunidad para que las EFS puedan avalar la calidad de las tareas que realicen. La credibilidad del dictamen y certificación que se derivan de este tipo de revisiones es irrefutable, toda vez que éstas son desarrolladas por instituciones de élite mundial, expertas en la materia que no tiene vinculación alguna con la EFS que es auditada⁶⁵.

Entre los logros de la INTOSAI se resaltan:

- Los miembros han crecido de 34 a 185 en 2003, cifra casi igual a los miembros de la Organización de las Naciones Unidas (ONU).
- Celebración de 18 congresos, en noviembre de 2007 se efectuó el XIX INCOSAI en México.

⁶⁴ Fiedler, Frank, Op. cit., p. 24-29.

⁶⁵ González de Aragón, Arturo, Op. cit., p. 39-40.

- En 1970, la ONU confirió a la INTOSAI el status de organización no gubernamental y un año más tarde el Consejo Económico y Social de la ONU (ECOSOC, por sus siglas en inglés) la reconoce como un órgano consultivo.
- La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental se ha publicado trimestralmente desde 1974, con el auspicio de la EFS de Estados Unidos. En la actualidad se publica en las cinco lenguas oficiales de trabajo de la INTOSAI (alemán, árabe, español, francés e inglés).
- Creación y funcionamiento de la iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI), en 1986, que promueve la formación de auditores para la EFS.
- Organización de 18 seminarios de formación junto con la ONU.
- Desde 1995 se ha publicado la revista especializada de auditoría Intolt.

Esta organización carece de fuerza ejecutiva para las EFS que agrupa o los estados a los que pertenecen, Franz Fiedler, secretario general de la INTOSAI y presidente del Tribunal de Cuentas de Austria en 2003, señaló “Al igual que cada EFS individual extrae su fuerza del poder de sus argumentos, y en menor medida, o para nada, de la posibilidad de utilizar una fuerza ejecutiva, la INTOSAI se basa en la persuasión”⁶⁶, tanto es así que la INTOSAI se ha ganado, además de la categoría de órgano consultivo ECOSOC de las Naciones Unidas, el reconocimiento de organismos internacionales como el Banco Mundial, la Unión Europea y la OTAN, entre otros. Es indudable su contribución para generar las mejores prácticas en materia de fiscalización superior y por ende, para la rendición de cuentas y la democracia⁶⁷.

La Auditoría Superior de la Federación ha aumentado su presencia en las diversas instancias administrativas y técnicas de la INTOSAI, que alcanzó su máxima expresión con la designación de la EFS de México como presidente del Consejo Directivo en 2007.

La Auditoría Superior de la Federación ocupa en la actualidad la presidencia del Comité de Deuda Pública (CDP) de la INTOSAI, cuyos objetivos prioritarios son el fomento de la elaboración y difusión de los documentos técnicos sobre Auditoría de la deuda pública entre los miembros de la organización, así como la promoción del mejoramiento técnico y profesional del personal de las EFS en materia de auditoría de la deuda pública, a través de los programas de capacitación diseñados para fomentar la cooperación con otros comités de la INTOSAI y sus diversas entidades como los equipos de trabajo, grupos regionales de trabajo y la iniciativa para el desarrollo de la INTOSAI.

Este comité ha realizado importantes investigaciones en temas técnicos sobre fiscalización de la deuda pública y de capacitación mediante cursos en los que han participado funcionarios de las principales EFS de América Latina, Asia y Europa.

La presencia de la INTOSAI que tiene el compromiso de organizar el congreso internacional de esta entidad, instituirá una plataforma privilegiada para colocar a la Auditoría Superior de la Federación en el centro del debate teórico y metodológico sobre temas de fiscalización superior y más aún, le permitirá influir y orientar los esfuerzos de la comunidad internacional en materia de investigación y desarrollo de metodologías e instrumentos de análisis⁶⁸.

2.8 RETOS Y AVANCES DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Así mismo, en el corto plazo se podrá aprovechar la experiencia de otros países para fortalecer a la Auditoría Superior de la Federación mediante capacitación e intercambio de información relacionada con la tarea de revisión de la cuenta pública. En el largo plazo, el acercamiento con diversos países abrirá la posibilidad de incorporar las prácticas más modernas basadas en los avances de la tecnología de la información en el proceso de revisión de la cuenta pública. Esta situación permitirá adquirir conocimientos sobre las metodologías más eficientes para realizar auditorías al desempeño y fiscalizar áreas como el medio ambiente, gobierno y sistemas informáticos gubernamentales. El papel

⁶⁶ Véase INTOSAI 2003.

⁶⁷ Figueroa Neri, Aimée, Op. cit., p. 14.

⁶⁸ Manjarrez, Rivera, Jorge, Op. cit., p. 39.

proactivo de la Auditoría Superior de la Federación en la revisión de la gestión gubernamental deriva en recomendaciones concretas para modernizar el funcionamiento del gobierno con la aplicación de prácticas, sistemas y metodologías de punta a escala mundial.

De hecho el nuevo papel de la Auditoría Superior de la Federación en el ámbito internacional genera que los congresos de otros países de los cuales también dependen la mayoría de las EFS en el mundo, se acerquen a la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, esto coadyuvará a ampliar la visión de sus integrantes con experiencias en otras latitudes, lo que se traducirá en la necesidad de fortalecer a la actual Auditoría Superior de la Federación de manera continua.

Todos estos aspectos positivos también significan beneficios para el ciudadano común mejor uso de los recursos fiscales a través de la liberación de recursos públicos y su asignación a proyectos prioritarios, mayor eficiencia en la recaudación fiscal, lo que implica que, lejos de incrementar los gravámenes, se amplíe de manera efectiva la base gravable y, por lo tanto, se disponga de mayores recursos para proyectos de impacto social, consecución de los objetivos sociales de las políticas públicas, de tal manera que aumente la cobertura de las acciones y políticas sociales, mayor eficiencia operativa de las empresas públicas con impacto ambiental, lo cual tendrá como efecto una disminución en el costo de operación de estas, y mayor calidad en el medio ambiente entre otros.

En el área de relaciones multilaterales destaca el grupo de Global de Trabajo (GWG, por sus siglas en inglés), que se formó a petición de la Contraloría General de los Estados Unidos de América en enero de 2000.

La iniciativa previo la integración de un grupo élite formado por las EFS de países con reconocido liderazgo mundial y regional: Alemania, Australia, Canadá, Dinamarca, Estados Unidos de América, Francia, India, Italia, Japón, México, Nueva Zelanda, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, Túnez, Sudáfrica y Suecia.

Se parte de la premisa de que el grupo complementa y no sustituye los trabajos de la INTOSAI, por ello sus esfuerzos se encaminan a que las EFS estén en posibilidades de responder a los temas emergentes. Como resultado de los trabajos del GWG son las revisiones entre países. Esto implica que un grupo de EFS revisen las prácticas observadas de las EFS bajo examen y emitan un dictamen correspondiente.

En 2003 se realizó una revisión a las prácticas de auditoría al desempeño seguidas por la Oficina del Auditor General de Canadá, y en 2004 a la Oficina de Rendición de Cuentas Gubernamentales de los Estados Unidos de América. La Auditoría Superior de la Federación se sometió a una investigación de esta clase en 2008.

Las revisiones entre pares constituyen una oportunidad para que las EFS avalen la calidad de su trabajo, toda vez que la certificación es irrefutable, pues la efectúan instituciones expertas en el tema y reconocidas internacionalmente que no tienen vinculación con el ente auditado. Así mismo les permite realizar los ajustes o cambios de operación que se pudieran derivar de las sugerencias de las revisiones⁶⁹.

⁶⁹ *Ibíd.*, p. 39-40.

CAPÍTULO 3

MARCO JURIDICO DE LA FISCALIZACIÓN

3.1 GENERALIDADES

Como se ha podido observar la auditoria gubernamental en nuestro país tiene una gran historia que la soporta. Esta historia se ha dado sin un soporte jurídico adecuado. La auditoría gubernamental es tan importante para el desarrollo de nuestro país en lo concerniente a la revisión y la transparencia de las cuentas públicas, que cada vez tiene que estar más soportada en un marco jurídico que garantice su correcto cumplimiento para el beneficio de la población. Dada la importancia de la cuestión jurídica, en este capítulo se presenta un marco de carácter general en el que se observa el importante soporte legal que en nuestro país tenemos referente a la auditoría gubernamental.

3.2 ANTECEDENTES DEL MARCO JURIDICO

Pero antes de entrar de lleno en materia del marco jurídico conoceremos sus antecedentes. Y retomando parte de lo ya visto en el capítulo anterior, como que en 1824, tres años después de que México obtuvo su independencia, mencionamos que la primera Constitución federal de la república facultó al Congreso a tomar cuentas anualmente al gobierno. Este mismo año, el 16 de noviembre, se publicó el decreto que dio origen a la Ley para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, la cual sustituyó al Tribunal de Cuentas por una institución acorde con los intereses de nuestro recién fundado país, la Contaduría Mayor de Hacienda, dependencia exclusiva de la Cámara de Diputados con la misión de efectuar el examen y la glosa de la contabilidad de los ramos de la hacienda y crédito público.

Al establecerse la Contaduría Mayor de Hacienda fue necesario dotarla de los instrumentos requeridos para el cumplimiento de sus funciones. El 6 de mayo de 1826 se expidió un decreto sobre la memoria del ministro de Hacienda, que determinaba como se había de presentar al Congreso el Presupuesto General de Gastos y la cuenta pública del año anterior, así como las características de glosa que debía realizar la Contaduría Mayor. En esta época, la Contaduría Mayor de Hacienda adquirió gran importancia al ampliarse sustancialmente sus ordenes de revisión incluso, en los años posteriores, se expidieron diversas leyes que reforzaron a un más sus funciones. El 21 de mayo de 1831 se emitió la ley sobre calificación, clasificación y liquidación de la Deuda Pública Interior de la Nación, que disponía que a la sección de crédito público de la Contaduría Mayor le correspondía calificar, clasificar y liquidar la deuda pública interior de la nación, con arreglo a las bases establecidas en la Ley de la Deuda Pública del 28 de junio de 1824.

Años más tarde en 1836 se creó, la Comisión Inspector de la Cámara de Diputados. En 1879, surgió el Proyecto de Ley Orgánica Reglamentaria de la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público, el cual distaba mucho del anterior. No obstante, tanto uno como otro eran propiamente reglamentos del trabajo del personal, pero no leyes orgánicas que determinaran funciones y procedimientos.

Hacia fines del siglo XIX, durante el gobierno del general Porfirio Díaz en 1896, se expidió la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la cual organizaba a la Contaduría en sus aspectos fundamentales. La ley establecía que está dependería de la Cámara de Diputados bajo la vigilancia inmediata de la Comisión Inspector. En 1904 se expidió también la segunda Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda, que derogó la de 1896 y todas las demás disposiciones que se opusieran a ella. En esta se doto de facultades a la Contaduría para revisión y glosa de la cuenta pública de las entidades gubernamentales de esa época, con las funciones de vigilancia que en materia de hacienda le encomendaran las leyes; se detallaron los requisitos y procedimientos para la citada revisión y se explicaron las formas de hacer los nombramientos del personal que la integraban, los requisitos para expedir finiquitos, declarar prescripciones y fijar responsabilidades. Durante ese mismo año se expidió el Reglamento de la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda.

En 1910 estalló la lucha revolucionaria, y tras esa etapa de inestabilidad social y política se promulgó la Constitución de 1917, en la que ratifico a la Contaduría como la entidad legislativa responsable de supervisar los gastos públicos.

En 1937, en la época posrevolucionaria, se publicó el decreto relativo a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda por el presidente de la república, general Lázaro Cárdenas, en la que se le encomendaron las atribuciones de revisión y glosa, fiscalización y finiquitos.

Esta ley se mantuvo sin cambios hasta el 28 de diciembre de 1948, cuando fue reformada por el presidente Miguel Alemán Valdés. Esta reforma facultó al poder Ejecutivo federal a que por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resolvieran la conveniencia de que los bonos y cupones amortizados de la deuda pública nacional se conservaran por tiempo indefinido y pudieran ser incinerados dentro o fuera del país, con las formalidades que el reglamento respectivo determinará. Se precisó el plazo de un año para que la Contaduría practicara la revisión y glosa; además se impuso la obligación de que todas ellas cantidades relativas a los costos y pagos hechos, estuvieran debidamente comprobados conforme a precios y tarifas autorizadas o de mercado, según procediera. Casi tres décadas más tarde, en 1978, de nuevo fueron ampliadas las facultades de la Contaduría. El 29 de diciembre de 1978 se publicó, en el Diario Oficial la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que estuvo en vigor hasta el 2000; se determinó su carácter de órgano técnico de la Cámara de Diputados a cargo de la revisión de las cuentas públicas del gobierno federal y del departamento del Distrito Federal.

El 30 de julio de 1999 se publicaron en el Diario Oficial las reformas constitucionales que dieron origen a la EFS de la Federación. Y con la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano autónomo para la fiscalización en el ámbito local, el 8 de febrero de 2000 se publicó una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que serviría como instrumento legal del órgano técnico, dependiente de la Asamblea Legislativa, para revisar la cuenta pública del Gobierno del Distrito Federal, mediante una organización de órgano colegiado, compuesto por tres Contadores Mayores, el 25 de mayo de 1999, la comisión de vigilancia de la quincuagésima séptima legislatura expidió el último Reglamento de la Contaduría Mayor de Hacienda que estableció el Servicio Civil de Carrera y el 25 de julio de 2000, en el cuál se determinó una nueva estructura enfocada a fortalecer las atribuciones de fiscalización. La finalidad era dotar a la institución de un instrumento legal acorde con lo estipulado en las reformas constitucionales de 1999 de los artículos 73°, 74°, 78°, y 79°.

En cuanto al ámbito federal la Ley de Fiscalización Superior de la Federación fue aprobada el 20 de diciembre de 2000, y con ella se creó la Auditoría Superior de la Federación, a la que se le dotó de nuevas atribuciones que no tenía la anterior Contaduría Mayor de Hacienda, así como de un reglamento interior, el 5 de septiembre de 2001. Con esta reforma se fundó un órgano de apoyo del Poder Legislativo en sustitución del antiguo órgano técnico dotado jurídicamente de atribuciones para verificar e informar a los ciudadanos respecto de la confiabilidad de la rendición de las cuentas públicas y la medida en que los programas y las acciones gubernamentales cumplen su cometido social, así como de las irregularidades y la falta de probidad o transparencia en la gestión pública¹.

Por otra parte y para el ámbito local el 2 de febrero de 2007 se publicó en la Gaceta del Distrito Federal el decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que fueron vigentes a partir del 1 de mayo de 2007, fecha en que este órgano de fiscalización quedó bajo la dirección de un Contador Mayor. Además las modificaciones permitieron la incorporación a la estructura orgánica de un Sub contador Mayor y un Enlace Legislativo. El 9 de mayo de ese año se publicó en dicha Gaceta el Reglamento interior de Contaduría Mayor de Hacienda, en el que se define la estructura orgánica, así como las atribuciones del Contador Mayor y las unidades administrativas que integran la Contaduría Mayor de Hacienda.

El pasado 16 de abril de 2008 fueron aprobadas varias reformas a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, mediante la cual se dota de una mayor autonomía técnica y de gestión, y se le deja a salvo de los vaivenes políticos al evitar que las elecciones de su titular coincidan con los periodos electorales.

¹ **Manjarrez, Rivera, Jorge**, "La Auditoría Superior de la Federación y la rendición de cuentas en México", en Aimée Figueroa Neri, La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007, p 30-33.

En 2009 se propusieron cambios a la Ley de Fiscalización Superior de la Federación y dicha iniciativa fue turnada a la Comisión de la Función Pública de la Cámara de Diputados para su análisis y dictaminación², la cual aprobó el dictamen con proyecto de decreto que expide la ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación y abroga la LFSF el 1° de abril de 2009. El dictamen fue sometido a la consideración del pleno de la Cámara de Diputados que lo aprobó el 16 de abril de 2009 por 305 votos. Posteriormente, fue enviado a la Cámara de Senadores para sus efectos constitucionales, la cual lo aprobó el 30 del mismo mes y año por 90 votos, 1 en contra y 1 abstención. La nueva ley reglamentaria de la EFS de la Federación fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 2009³. La nueva ley reglamentaria mantiene el esquema de fiscalización superior establecido por el constituyente permanente en la reforma de 1999 de esta manera quedo abrogada la Ley de Fiscalización Superior de la Federación⁴.

3.2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

La Constitución, máximo ordenamiento en nuestro país, establece en su Título Tercero, Capítulo II, Del Poder Legislativo, Sección III De las Facultades del Congreso, las siguientes disposiciones relacionadas con la fiscalización, los presupuestos y las cuentas públicas:

Artículo 73°.- El Congreso tiene facultad:

XXIV.- Para expedir la Ley que regule la organización de la EFS de la Federación y las demás que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales.

XXIX.- H. Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, así como para imponer sanciones a los servidores públicos por responsabilidad administrativa que determine la ley, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, los procedimientos y los recursos contra sus resoluciones⁵.

Artículo 74°.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

II.- Coordinar y evaluar, sin perjuicio de su autonomía técnica y de gestión, el desempeño de las funciones de la EFS de la Federación, en los términos que disponga la ley.

IV.- Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de

² Véase Cabe precisar que sólo la iniciativa presentada por los diputados Raúl Cervantes Andrade, Javier Guerrero García, Jesús Ramírez Stabros y Horacio Emigdio Garza Garza, del grupo parlamentario del PRI, por la que se expide la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación fue turnada a las Comisiones de Vigilancia y Presupuesto y Cuenta Pública para su opinión. Llama la atención que, de acuerdo con los artículos 39 y 40, numeral 4, de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, la Comisión de Vigilancia no tiene la tarea de dictamen legislativo.

³ Véase *Gaceta Parlamentaria*, LX Legislatura, Cámara de Diputados, México, <http://gaceta.diputados.gob.mx/> (7 de julio de 2009).

⁴ **Bravo Padilla, Tonatiuh**, “La vigilancia federal de los recursos públicos”. El trabajo legislativo sobre la fiscalización superior 1999-2009, en Aimée Figueroa Neri, Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000-2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009, p 22-2.3

⁵ Véase Cobrar especial relevancia la modificación de la fracción XXIX-H del artículo 73 constitucional, ya que de la misma se desprende que la facultad de sancionar, que establecer la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, se transfiere al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Al momento de editar este libro, no se habían efectuado a las leyes correspondientes.

Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito de Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la EFS de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Artículo 79°.- La EFS de la Federación de la Cámara de Diputados tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta EFS de la Federación tendrá a su cargo:

I.- 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 públicos 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 municipios y los particulares.

Sin perjuicios de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueran atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.

II.- Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes de su revisión y el aparato correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.

La EFS de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.

III.- Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos.

IV.- Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querellas penales, en cuyos procedimientos tendrá la intervención que señale la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su cargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido, exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la EFS de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo o comisión salvo los no remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

Los poderes de la Unión y los sujetos de fiscalización facilitarán los auxilios que requiera la EFS de la Federación para el ejercicio de sus funciones.

El Poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo.

Artículo 127°.- Presidente de la República, ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, diputados y senadores al Congreso de la Unión, los representantes a la Asamblea del Distrito Federal y los demás servidores públicos recibirán una remuneración adecuada e irrenunciable por el desempeño de su función, empleo, cargo o comisión que será determinada anual y equitativamente en los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Distrito Federal o en los presupuestos de las entidades paraestatales, según corresponda.

Artículo 134°.- Los recursos económicos de que dispongan el Gobierno Federal y el Gobierno del Distrito Federal, así como sus respectivas administraciones públicas estatales, se administrarán con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Las adquisiciones, arrendamientos y enajenaciones de todo tipo de bienes, prestación de servicios de cualquier naturaleza y la contratación de obra que realicen, se adjudicarán o llevarán a cabo a través de licitaciones públicas, mediante convocatoria pública para que libremente se presenten proposiciones en sobre cerrado, que será abierto públicamente, a fin de asegurar al Estado las mejores condiciones disponibles en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias pertinentes.

En materia de responsabilidades la Constitución establece, en su Título Cuarto, De las responsabilidades de los servidores públicos y del patrimonio del Estado, las siguientes disposiciones:

Artículo 108°.- Para los efectos de las responsabilidades a que alude este Título se reputarán como servidores públicos a los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial Federal y del Poder Judicial del Distrito Federal, los funcionarios y empleados, y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal, así como a los servidores del Instituto Federal Electoral, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones.

El Presidente de la República, durante el tiempo de su encargo, sólo podrá ser acusado por traición a la patria y delitos graves del orden común.

Los Gobernadores de los Estados, los Diputados a las Legislaturas Locales, los Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia Locales y, en su caso, los miembros de los Consejos de las Judicaturas Locales, serán responsables por violaciones a esta Constitución y a las leyes federales, así como por el manejo indebido de fondos y recursos federales.

Las Constituciones de los Estados de la República precisarán, en los mismos términos del primer párrafo de este artículo y para los efectos de sus responsabilidades, el carácter de servidores públicos de quienes desempeñen empleo, cargo o comisión en los Estados y en los Municipios.

Artículo 109°.- El Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados, dentro de los ámbitos de sus respectivas competencias, expedirán las leyes de responsabilidades de los servidores públicos y las demás normas conducentes a sancionar a quienes, teniendo este carácter, incurran en responsabilidad, de conformidad con las siguientes prevenciones:

I.- Se impondrán, mediante juicio político, las sanciones indicadas en el artículo 110 a los servidores públicos señalados en el mismo precepto, cuando en el ejercicio de sus funciones incurran en actos u omisiones que redunden en perjuicio de los intereses públicos fundamentales o de su buen despacho.

No procede el juicio político por la mera expresión de ideas.

II.- La comisión de delitos por parte de cualquier servidor público será perseguida y sancionada en los términos de la legislación penal.

III.- Se aplicarán sanciones administrativas a los servidores públicos por los actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deban observar en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones.

Los procedimientos para la aplicación de las sanciones mencionadas se desarrollarán autónomamente. No podrán imponerse dos veces por una sola conducta sanciones de la misma naturaleza.

Las leyes determinarán los casos y las circunstancias en los que se deba sancionar penalmente por causa de enriquecimiento ilícito a los servidores públicos que durante el tiempo de su encargo, o por motivos del mismo, por sí o por interpósita persona, aumenten substancialmente su patrimonio, adquieran bienes o se conduzcan como dueños sobre ellos, cuya procedencia lícita no pudiesen justificar. Las leyes penales sancionarán con el decomiso y con la privación de la propiedad de dichos bienes, además de las otras penas que correspondan.

Cualquier ciudadano, bajo su más estricta responsabilidad y mediante la presentación de elementos de prueba, podrá formular denuncia ante la cámara de Diputados del Congreso de la Unión respecto de las conductas a las que se refiere el presente artículo.

Artículo 110°.- Podrán ser sujetos de juicio político los senadores y diputados al Congreso de la Unión, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Consejeros de la judicatura Federal, los Secretarios de Despacho, los Jefes de Departamento Administrativo, los Diputados a la Asamblea

del Distrito Federal, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, el Procurador General de la República, el Procurador General de Justicia del Distrito Federal, los Magistrados de Circuito y Jueces de Distrito, los Magistrados y Jueces del Fuero Común del Distrito Federal, los Consejeros de la Judicatura del Distrito Federal, el consejero Presidente, los Consejeros Electorales, y el Secretario Ejecutivo del Instituto Federal Electoral, los Magistrados del Tribunal Electoral, los Directores Generales y sus equivalentes de los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, sociedades y asociaciones asimiladas a éstas y fideicomisos públicos.

Los Gobernadores de los Estados, Diputados Locales, Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia Locales y, en su caso, los miembros de los Consejos de las Judicaturas Locales, sólo podrán ser sujetos de juicio político en los términos de este título por violaciones graves a esta Constitución y a las leyes federales que de ella emanen, así como por el manejo indebido de fondos y recursos federales, pero en este caso la resolución será únicamente declarativa y se comunicará a las Legislaturas Locales para que, en ejercicio de sus atribuciones, procedan como corresponda.

Las sanciones consistirán en la destitución del servidor público y en su inhabilitación para desempeñar funciones, empleos, cargos o comisiones de cualquier naturaleza en el servicio público.

Para la aplicación de las sanciones a que se refiere este precepto, la Cámara de Diputados procederá a la acusación respectiva ante la Cámara de Senadores, previa declaración de la mayoría absoluta del número de los miembros presentes en sesión de aquella Cámara, después de haber sustanciado el procedimiento respectivo y con audiencia del inculpado.

Conociendo de la acusación la Cámara de Senadores, erigida en jurado de sentencia, aplicará la sanción correspondiente mediante resolución de las dos terceras partes de los miembros presentes en sesión, una vez practicadas las diligencias correspondientes y con audiencia del acusado.

Las declaraciones y resoluciones de las Cámaras de Diputados y Senadores son inatacables.

Artículo 3°.- Para proceder penalmente contra los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Magistrados de la Sala Superior del Tribunal Electoral, los Consejeros de la Judicatura Federal, los Secretarios de Despacho, los Jefes de Departamento Administrativo, los Diputados a la Asamblea del Distrito Federal, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, el Procurador General de la República y el Procurador General de Justicia del Distrito Federal, así como el Consejero Presidente y los Consejeros Electorales del Consejo General del Instituto Federal Electoral, por la comisión de delitos durante el tiempo de su encargo, la Cámara de Diputados declarará por mayoría absoluta de sus miembros presentes en sesión, si ha o no lugar a proceder contra el inculpado.

Si la resolución de la Cámara fuese negativa se suspenderá todo procedimiento ulterior, pero ello no será obstáculo para que la imputación por la comisión del delito continúe su curso cuando el inculpado haya concluido el ejercicio de su encargo, pues la misma no prejuzga los fundamentos de la imputación.

Si la Cámara declara que ha lugar a proceder, el sujeto quedará a disposición de las autoridades competentes para que actúen con arreglo a la ley.

Por lo que toca al Presidente de la República, sólo habrá lugar a acusarlo ante la Cámara de Senadores en los términos del artículo 110. En este supuesto, la Cámara de Senadores resolverá con base en la legislación penal aplicable.

Para poder proceder penalmente por delitos federales contra los Gobernadores de los Estados, Diputados Locales, Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia de los Estados y, en su caso, los miembros de los Consejos de las judicaturas Locales, se seguirá el mismo procedimiento establecido en esta artículo, pero en este supuesto, la declaración de procedencia será para el efecto

de que se comunique a las Legislaturas Locales, para que en ejercicio de sus atribuciones procedan como corresponda.

Las declaraciones y resoluciones de las Cámaras de Diputados o Senadores son inatacables.

En efecto de la declaración de que ha lugar a proceder contra el inculpado será separarlo de su encargo en tanto esté sujeto a proceso penal. Si éste culmina en sentencia absolutoria el inculpado podrá resumir su función. Si la sentencia fuese condenatoria y se trata de un delito cometido durante el ejercicio de su encargo, no se concederá al reo la gracia del indulto.

En demandas del orden civil que entablen contra cualquier servidor público no se requerirá declaración de procedencia.

Las sanciones penales se aplicarán de acuerdo con lo dispuesto en la legislación penal, y tratándose de delitos por cuya comisión el autor obtenga un beneficio económico o cause daños o perjuicios patrimoniales, deberán graduarse de acuerdo con el lucro obtenido y con la necesidad de satisfacer los daños y perjuicios causados por su conducta ilícita.

Las sanciones económicas no podrán exceder de tres tantos de los beneficios obtenidos o de los daños o perjuicios causados.

Artículo 113°.- Las leyes sobre responsabilidades administrativas de los servidores públicos, determinarán sus obligaciones a fin de salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, empleos, cargos y comisiones; las sanciones aplicables por los actos u omisiones en que incurran, así como los procedimientos y las autoridades para aplicarlas. Dichas sanciones, además de las que señalen las leyes, consistirán en suspensión, destitución e inhabilitación, así como en sanciones económicas, y deberán establecerse de acuerdo con los beneficios económicos obtenidos por el responsable y con los daños y perjuicios patrimoniales causados por sus actos u omisiones a que se refiere la fracción III del artículo 109, pero que no podrán exceder de tres tantos de los beneficios obtenidos o de los daños y perjuicios causados.

La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes.

Artículo 114°.El Procedimiento de juicio político sólo podrá iniciarse durante el periodo en el que el servidor público desempeñe su cargo y dentro de un año después. Las sanciones correspondientes se aplicarán en un periodo no mayor de un año a partir de iniciado el procedimiento.

La responsabilidad por delitos cometidos durante el tiempo del encargo por cualquier servidor público será exigible de acuerdo con los plazos de prescripción consignados en la Ley penal, que nunca serán inferiores a tres años. Los plazos de prescripción se interrumpen en tanto el servidor público desempeña alguno de los encargos a que hace referencia el artículo III.

La ley señalará los casos de prescripción de la responsabilidad administrativa tomando en cuenta la naturaleza y consecuencia de los actos y omisiones a que hace referencia la fracción III del artículo 109 cuando dichos actos u omisiones fuesen graves los plazos de prescripción no serán inferiores a tres años.

Cabe mencionar que las disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, comprenden modificaciones publicadas en el Diario Oficial de la Federación, hasta el 12 de febrero de 2007.

3.2.2 Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas

Esta Ley es reglamentaria de los artículos 74° y 79° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Fue promulgada el 29 de mayo del 2009.

Sin pretender ser exhaustivo, dado que la Auditoría Superior de la Federación existe y se define por su correspondiente Ley, es ésta la que establece sus funciones y atribuciones, las cuales se encuentran previstas en el artículo 15° del citado ordenamiento que a la letra establece:

Artículo 15°.- Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá las atribuciones siguientes.

I.- Establecer los lineamientos técnicos y criterios para las auditorías y su seguimiento, procedimientos, investigaciones, encuestas, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública.

II.- Proponer, en los términos de la Ley General de Contabilidad Gubernamental las modificaciones a los principios, normas, procedimientos, métodos y sistemas de registro y contabilidad; las disposiciones para el archivo, guarda y custodia de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso, gasto y deuda pública; así como todos aquellos elementos que posibiliten la adecuada rendición de cuentas y la práctica idónea de las auditorías.

III.- Proponer al Consejo Nacional de armonización contable, en los términos de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, información complementaria a la prevista en dicha Ley para incluirse en la Cuenta Pública y modificaciones a los formatos de integración correspondientes.

IV.- Evaluar el cumplimiento final de los objetivos y metas fijadas en los programas federales, conforme a los indicadores estratégicos y de gestión establecidos en el Presupuesto de Egresos y tomando en cuenta el Plan Nacional de Desarrollo, los planes sectoriales, los planes regionales, los programas operativos anuales, los programas de las entidades fiscalizadas, entre otros, a efecto de verificar el desempeño de los mismos y, en su caso, el uso de recursos públicos federales conforme a las disposiciones legales. Lo anterior, con independencia de las atribuciones similares que tengan otras instancias.

V.- Verificar documentalmente que las entidades fiscalizadas que hubieren captado, recaudado, custodiado, manejado, administrado, aplicado o ejercido recursos públicos, lo hayan realizado conforme a los programas aprobados y montos autorizados, así como en el caso de los egresos, con cargo a las partidas correspondientes; además, con apego a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas aplicables.

VI.- Verificar que las operaciones que realicen las entidades fiscalizadas sean acordes con la Ley de Ingresos y el Presupuesto y se efectúen con apego a las disposiciones respectivas del Código Fiscal de la Federación y leyes fiscales sustantivas; las leyes Generales de Deuda Pública, Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria; orgánicas del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, de la Administración Pública Federal del Poder Judicial de la Federación y demás disposiciones legales, reglamentarias y administrativas aplicables a estas materias.

VII.- Verificar obras, bienes adquiridos y servicios contratados, para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades fiscalizadas se aplicaron legal y eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas.

VIII.- Requerir a los auditores externos copia de todos los informes y dictámenes de las auditorías y revisiones por ellos practicadas a las entidades fiscalizadas.

IX.- Requerir a terceros que hubieran contratado con las entidades fiscalizadas obra pública, bienes o servicios mediante cualquier título legal y, en general, a cualquier entidad persona física o moral,

pública o privada, que haya ejercido recursos públicos, la información relacionada con la documentación justificativa y comprobatoria de la Cuenta Pública, a efecto de realizar las compulsas correspondientes.

El plazo para la entrega de documentación e información a que se refiere el párrafo anterior, será de un mínimo de 10 días a un máximo de 15 días hábiles.

X.- Solicitar y obtener toda la información necesaria para el cumplimiento de sus funciones de conformidad con lo previsto en esta Ley. Por lo que hace la información relativa a las operaciones de cualquier tipo proporcionada por las instituciones de crédito, les será aplicable a todos los servidores públicos de la Auditoría Superior de la Federación, así como a los profesionales contratados para la práctica de auditorías, la obligación de guardar la reserva a que alude el artículo 25 y la prohibición a que se refiere la fracción III del artículo 91° de esta Ley.

La Auditoría Superior de la Federación tendrá acceso a la información que las disposiciones legales consideren como de carácter reservado, confidencial o que deba mantenerse en secreto, cuando esté relacionada directamente con la captación, recaudación, administración, manejo, custodia, ejercicio, aplicación de los ingresos y egresos federales y la deuda pública, estando obligada a mantener la misma reserva o secrecía, hasta en tanto no se derive de su revisión el fincamiento de responsabilidades.

Cuando derivado de la práctica de auditorías se entregue a la Auditoría Superior de la Federación información de carácter reservado, confidencial o que deba mantenerse en secreto, ésta deberá garantizar que no se incorpore en los resultados, observaciones, recomendaciones y acciones promovidas de los informes de auditoría respectivos, información o datos que tengan esta característica. Dicha información será conservada por la Auditoría Superior de la Federación en sus documentos de trabajo y sólo podrá ser revelada al Ministerio Público, cuando se acompañe a una denuncia de hechos o a la aplicación de un procedimiento resarcitorio, en este último caso, a las partes que participen.

El incumplimiento a lo dispuesto en esta fracción será motivo del financiamiento de las responsabilidades administrativas y penales establecidas en las leyes correspondientes.

XI.- Fiscalizar los recursos públicos federales que las entidades fiscalizadas de la Federación, hayan otorgado con cargo a su presupuesto a entidades federativas, demarcaciones territoriales del Distrito Federal, municipios, fideicomisos, fondos, mandatos o, cualquier otra figura análoga, personas físicas o morales, públicas o privadas, cualesquiera que sean sus fines y destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado.

XII.- Investigar, en el ámbito de su competencia, los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales.

XIII.- Efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de los libros, papeles, contratos, convenios, nombramientos, dispositivos magnéticos o electrónicos de almacenamiento de información, documentos y archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, así como realizar entrevistas y reuniones con particulares o con los servidores públicos de las entidades fiscalizadas, necesarias para conocer directamente el ejercicio de sus funciones.

XIV.- Formular recomendaciones al desempeño para mejorar los resultados, la eficacia, eficiencia y economía de las acciones de gobierno, a fin de elevar la calidad del desempeño gubernamental.

XV.- Formular recomendaciones, solicitudes de aclaración pliegos de observaciones, promociones de intervención de la instancia de control competente, promociones del ejercicio de la facultad de

comprobación fiscal, promociones de responsabilidad administrativa sancionatoria, denuncias de hechos y denuncias de juicio político.

XVI.- Determinar los daños o perjuicios, o ambos, que afecten la Hacienda Pública Federal o, en su caso, al patrimonio de los entes públicos federales o de las entidades paraestatales federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes.

Para el fincamiento de las responsabilidades a que se refiere el párrafo anterior, tramitará substanciará y resolverá el procedimiento para el fincamiento de las responsabilidades resarcitorias previsto en esta Ley, por las irregularidades en que incurran los servidores públicos por actos u omisiones de los que resulte un daño o perjuicio, o ambos, estimable en dinero que afecten la Hacienda Pública Federal o, en su caso, al patrimonio de los entes públicos federales o de las entidades paraestatales federales conforme a los ordenamientos aplicables.

También promoverá y dará seguimiento ante las autoridades competentes del fincamiento de otras responsabilidades a las que se refiere el Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y presentará denuncias y querellas penales.

XVII.- Fincar las responsabilidades e imponer las sanciones correspondientes a los responsables, por el incumplimiento a sus requerimientos de información en el caso de las revisiones que haya ordenado tratándose de las situaciones excepcionales que determina esta Ley.

XVIII.- Conocer y resolver sobre el recurso de reconsideración que se interponga en contra de las resoluciones y sanciones que aplique, así como condonar total o parcialmente las multas impuestas.

XIX.- Concertar y celebrar, en los casos que estime necesario, convenios con los gobiernos de las entidades federativas, legislaturas locales, la Asamblea Legislativa del Distrito Federal y las EFS correspondientes, con el propósito de apoyar y hacer más eficiente la fiscalización superior, sin detrimento de su facultad fiscalizadora, la que podrá ejercer de manera directa.

XX.- Elaborar estudios e investigaciones relacionadas con las materias de su competencia y publicarlos.

XXI.- Celebrar convenios con organismos cuyas funciones sean acordes o guarden relación con sus atribuciones y participar en foros nacionales e internacionales.

XXII.- Practicar auditorías, mediante visitas o inspecciones, solicitando información y documentación durante el desarrollo de las mismas para ser revisada en las instalaciones de las propias entidades fiscalizadas o en las oficinas de la Auditoría Superior de la Federación. Igualmente, siempre y cuando haya terminado el ejercicio fiscal, solicitar información preliminar a las entidades fiscalizadas, para la planeación de la revisión de la Cuenta Pública antes de aperturar formalmente las auditorías.

XXIII.- Obtener durante el desarrollo de las auditorías copia de los documentos originales que tengan a la vista y certificarlas, mediante cotejo con sus originales. Igualmente podrá expedir certificaciones de los documentos que obren en sus archivos.

XXIV.- Constatar la existencia, procedencia y registro de los activos y pasivos de las entidades fiscalizadas, de los fideicomisos, fondos y mandatos o cualquier otra figura análoga, para verificar la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros consolidados y particulares de la Cuenta Pública.

XXV.- Fiscalizar la deuda pública en su contratación, registro, renegociación, administración y pago.

XXVI.- Solicitar, en los términos del artículo 20° de esta Ley, a las instancias de control competentes, en el ámbito de sus atribuciones, copia de los informes y dictámenes de las auditorías por ellos practicadas.

XXVII.- Solicitar la presencia de representantes de las entidades fiscalizadas en la fecha y lugar que se les señale, para celebrar como mínimo dos reuniones en las que se les dé a conocer la parte que les corresponda de los resultados y, en su caso, las observaciones preliminares de las auditorías que se les practicaron conforme a lo previsto en los artículos 16 y 17 de esta Ley.

XXVIII.- Las demás que le sean conferidas por esta Ley o cualquier otro ordenamiento para la fiscalización de la Cuenta Pública⁶.

3.2.3 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Esta Ley establece la estructura orgánica de la Administración Pública Federal, así como las atribuciones de las dependencias que se adscriben a la misma. De ella conviene retomar las atribuciones que corresponden a la Secretaría de la Función Pública:

Artículo 37º.- A la Secretaría de la Función Pública corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

Organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspecciona el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos.

II.- Expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal, para lo cual podrá requerir de las dependencias competentes, la expedición de normas complementarias para el ejercicio del control administrativo.

III.- Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

IV.- Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de los propios órganos de control.

V.- Vigilar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores.

VI.- Organizar y coordinar el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a fin de que los recursos humanos, patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados con criterios de eficiencia, buscando en todo momento la eficacia, descentralización y simplificación administrativa. Para ello, podrá realizar o encomendar las investigaciones, estudios y análisis necesarios sobre estas materias, y dictar las disposiciones administrativas que sean necesarias al efecto, tanto para las dependencias como para las entidades de la Administración Pública Federal:

VII.- Realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de la coordinadora de sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de promover la eficiencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas.

VIII.- Inspeccionar y vigilar directamente, o a través de los órganos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal.

⁶ Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, Nueva Ley DOF 28-05-2009 PAG 8-11.

IX.- Opinar, previamente a su expedición sobre proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

X.- Designar a los auditores externos de las entidades, así como normar y controlar su desempeño.

XI.- Designar, para el mejor desarrollo del sistema de control y evaluación gubernamentales, delegados de la propia Secretaría ante las dependencias y órganos desconcentrados de la Administración Pública Federal centralizada, y comisarios en los órganos de gobierno o vigilancia de las entidades de la Administración Pública Paraestatal;

XII.- Designar y remover a los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de la Procuraduría General de la República, así como a los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de tales órganos, quienes dependerán jerárquica y funcionalmente de la Secretaría de la Función Pública, tendrán el carácter de autoridad y realizarán la defensa jurídica de las resoluciones que emitan en la esfera administrativa y ante los Tribunales Federales, representando al titular de dicha Secretaría.

XIII.- Colaborar en la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.

XIV.- Informar periódicamente al Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación respecto de la gestión de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de aquellas que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, cuando proceda del resultado de tales intervenciones y, en su caso, dictar las acciones que deban desarrollarse para corregir las irregularidades detectadas.

XV.- Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores públicos de la Administración Pública Federal y verificar su contenido mediante investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las disposiciones aplicables.

XVI.- Atender las quejas e inconformidades que presenten los particulares con motivo de convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; salvo los casos en que otras leyes establezcan procedimientos de impugnación diferentes.

XVII.- Conocer e investigar las conductas de los servidores públicos que puedan constituir responsabilidades administrativas; aplicar las sanciones que correspondan en los términos de ley y, en su caso, presentar las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público, prestándose para tal efecto la colaboración que le fuera requerida.

XVIII.- Autoriza, conjuntamente con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el ámbito de sus respectivas competencias, las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como registrar dichas estructuras para efectos de desarrollo y modernización de los recursos humanos.

XIX.- Establece normas, políticas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos, desincorporación de activos, servicios y obras públicas de la Administración Pública Federal.

XX.- Conducir la política inmobiliaria de la Administración Pública Federal, salvo por lo que se refiere a las playas, zona federal marítimo terrestre, terrenos ganados al mar o cualquier depósito de aguas marítimas y demás zonas federales.

XXI.- Expedir normas técnicas, autorizar y, en su caso, proyectar, construir, rehabilitar, conservar o administrar, directamente o a través de terceros, los edificios públicos y, en general, los bienes

inmuebles de la Federación; a fin de obtener el mayor provecho y uso de los mismos. Para tal efecto, la Secretaría podrá coordinarse con estados y municipios, o bien con los particulares y con otros países.

XXII.- Administrar los inmuebles de propiedad federal, cuando no estén asignados a alguna dependencia o entidad.

XXIII.- Regular la adquisición, arrendamiento, enajenación, destino o afectación de los bienes inmuebles de la Administración Pública Federal y, en su caso, representar el interés de la Federación, así como expedir las normas y procedimientos para la formulación de inventarios y para la realización y actualización de los avalúos sobre dichos bienes que realice la propia Secretaría, o bien, terceros debidamente autorizados para ello.

XXIV.- Lleva el registro público de la propiedad inmobiliaria federal y el inventario general correspondiente.

XXIV BIS.- Reivindica los bienes propiedad de la nación, por conducto del Procurador General de la República.

XXV.- Formular y conducir la política general de la Administración Pública Federal para establecer acciones que propicien la transparencia en la gestión pública, la rendición de cuentas y el acceso por parte de los particulares a la información que aquélla genere.

XXVI.- Promover las estrategias necesarias para establecer políticas de gobierno electrónico.

XXVII.- Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos.

3.2.4 Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaría⁷.

Establece, entre otros aspectos, lo siguiente:

El sistema de contabilidad gubernamental será definido, desarrollado y supervisado, atendiendo las aportaciones técnicas de la Auditoría y de la Función Pública, por la instancia que determine la Secretaría; asimismo comprenderá el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten registrar, procesar, evaluar e informar sobre las transacciones relativas a la situación financiera de los ejecutores de gasto e ingreso público y los que afecten el patrimonio público; comprenderá la captación y el registro de las operaciones financieras, presupuestarias y de consecución de metas a efecto de suministrar información que coadyuve a la toma de decisiones, la transparencia, la evaluación de las actividades efectuadas y la rendición de cuentas. Corresponderá a la Secretaría operar dicho sistema y emitir disposiciones específicas al respecto, tomando en cuenta las disposiciones que para efectos de fiscalización y auditorías emita la Auditoría⁸.

Además, la Ley señala que los ejecutores de gasto, en el manejo de los recursos públicos federales, deberán observar las disposiciones establecidas en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental⁹.

3.2.5 Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Artículo 4°. Son objetivos de esta Ley:

I.- Proveer lo necesario para que toda persona pueda tener acceso a la información mediante procedimientos sencillos y expeditos.

⁷ Véase Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 2006. Entró en vigor el 1 de abril de 2006.

⁸ Véase Artículo 88 de la ley mencionada.

⁹ Véase En el título, artículo 106 de ley mencionada.

II.- Transparentar la gestión pública mediante la difusión de la información que generan los sujetos obligados¹⁰.

III.- Garantizar la protección de los datos personales en posesión de los sujetos obligados.

IV.- Favorecer la rendición de cuentas a los ciudadanos, de manera que puedan valorar el desempeño de los sujetos obligados.

V.- Mejora la organización clasificación y manejo de los documentos.

VI.- Contribuye a la democratización de la sociedad mexicana y la plena vigencia del Estado de derecho.

Por su parte, en el nivel internacional ha surgido Transparencia Internacional (TI). Única organización no gubernamental a escala mundial dedicada a combatir la corrupción, congrega a la sociedad civil, sector privado y los gobiernos en una vasta coalición global¹¹.

Esta organización establece como objetivos:

Frenar la corrupción por medio de coaliciones internacionales y nacionales, animando a los gobiernos que creen y pongan en práctica leyes, políticas y programas eficaces contra ésta.

Reforzar el apoyo y el conocimiento de programas anticorrupción en la opinión pública en las transacciones comerciales y en la administración de los bienes en general.

Animar a todos los participantes en las transacciones comerciales internacionales a actuar con un alto nivel de integridad, basándose especialmente en las reglas de conducta de Transparencia Internacional.

Este organismo sostiene que contra la corrupción solamente se puede luchar eficiente y sosteniblemente si participan todos los actores sociales: el Estado, la sociedad civil y el sector privado, en el ámbito nacional e internacional; por ello, afianza relaciones con dichos sectores¹².

Asimismo, existe Transparencia Mexicana, un organismo de la sociedad civil que promueve políticas públicas y actitudes privadas en contra de la corrupción y a favor de una cultura de integridad, promoción de la legalidad y rendición de cuentas¹³.

Transparencia Mexicana es el capítulo México de Transparencia Internacional, la coalición global contra la corrupción¹⁴.

3.2.6 Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos

El artículo 1º.- de la Ley establece su alcance, el cual se refiere a los sujetos de responsabilidad administrativa en el servicio público; las obligaciones en el servicio público; las responsabilidades y sanciones administrativas en el servicio público; las autoridades competentes y el procedimiento para aplicar dichas sanciones, y el registro patrimonial de los servidores públicos. A continuación se transcriben las disposiciones más relevantes de este ordenamiento:

¹⁰ Véase Publicada en el Diario Oficial de la Federación el II de junio de 202. Entró en vigor un día después.

¹¹ Véase www.transparency.org

¹² Véase www.transparenciamexicana.org.mx

¹³ Véase www.transparenciamexicana.org.mx

¹⁴ Véase Ibid

TÍTULO PRIMERO

CAPÍTULO ÚNICO

Disposiciones Generales

Artículo 2°.- Son sujetos de esta ley los servidores públicos federales mencionados en el párrafo primero del artículo 108° constitucional y todas aquellas personas que manejen o apliquen recursos económicos federales.

Artículo 3°.- En el ámbito de su competencia, serán autoridades facultadas para aplicar la presente Ley:

I.- Las Cámaras de Senadores y Diputados del Congreso de la Unión;

II.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Consejo de la Judicatura Federal.

III.- La Secretaría de la Función Pública.

IV.- El tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

VII.- La Auditoría Superior de la Federación.

X.- Los demás órganos jurisdiccionales e instituciones que determinen las leyes.

Artículo 6°.- Cuando los actos u omisiones de los servidores públicos, materia de las quejas o denuncias, queden comprendidos en más de uno de los casos sujetos a sanción y previstos en el artículo 109° Constitucional, los procedimientos respectivos se desarrollarán en forma autónoma según su naturaleza y por la vía procesal que corresponda, debiendo las autoridades a que alude el artículo 3° turnar las quejas o denuncias a quien deba conocer de ellas. No podrán imponerse dos veces por una sola conducta sanciones de la misma naturaleza.

TÍTULO SEGUNDO

CAPÍTULO I

Responsabilidades Administrativas

Artículo 7°.- Será responsabilidad de los sujetos de la Ley ajustarse, en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones, a las obligaciones previstas en ésta, a fin de salvaguardar los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que rigen en el servicio público.

Capítulo 8°.- Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones:

I.- Cumplir el servicio que le sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión.

II.- Formular y ejecutar los planes, programas y presupuestos correspondientes a su competencia, y cumplir las leyes y la normatividad que determinen el manejo de recursos económicos públicos.

III.- Utilizar los recursos que tenga asignados y las facultades que le hayan sido atribuidas para el desempeño de su empleo, cargo o comisión, exclusivamente para los fines a que están afectos.

IV.- Rendir cuentas sobre el ejercicio de las funciones que tenga conferidas y coadyuvar en la rendición de cuentas de la gestión pública federal, proporcionando la documentación e información que le sea requerida en los términos que establezcan las disposiciones legales correspondientes.

V.- Custodiar y cuidar la documentación e información que por razón de su empleo, cargo o comisión, tenga bajo su responsabilidad, e impedir o evitar su uso, sustracción, destrucción, ocultamiento o inutilización indebidos.

VI.- Observar buena conducta en su empleo, cargo o comisión, tratando con respeto, diligencia, imparcialidad y rectitud a las personas con las que tenga relación con motivo de éste.

VII.- Comunicar por escrito al titular de la dependencia o entidad en la que preste sus servicios, las dudas fundadas que le suscite la procedencia de las órdenes que reciba y que pudiesen implicar violaciones a la Ley o a cualquier otra disposición jurídica o administrativa, a efecto de que el titular dicte las medidas que en derecho procedan, las cuales deberán ser notificadas al servidor público que emitió la orden y al interesado.

VIII.- Abstenerse de ejercer las funciones de un empleo, cargo o comisión, por haber concluido el periodo para el cual se le designó, por haber sido cesado o por cualquier otra causa legal que se lo impida.

IX.- Abstenerse de disponer o autorizar que un subordinado no asista sin causa justificada a sus labores; así como, de otorgar indebidamente licencias, permisos o comisiones con goce parcial o total de sueldo y otras percepciones.

X.- Abstenerse de autorizar la selección, contratación, nombramiento o designación de quien se encuentre inhabilitado por resolución de autoridad competente para ocupar un empleo, cargo o comisión en el servicio público.

XI.- Excusarse de intervenir, por motivo de su encargo, en cualquier forma en la atención, tramitación o resolución de asuntos en los que tenga interés personal, familiar o de negocios, incluyendo aquéllos de los que pueda resultar algún beneficio para él, su cónyuge o parientes consanguíneos o por afinidad hasta el cuarto grado, o parientes civiles, o para terceros con los que tenga relaciones profesionales, laborales o de negocios, o para socios o sociedades de las que el servidor público o las personas antes referidas formen o hayan formado parte.

El servidor público deberá informar por escrito al jefe inmediato sobre la atención, trámite o resolución de los asuntos a que hace referencia el párrafo anterior y que sean de su conocimiento, y observar sus instrucciones por escrito sobre su atención, tramitación y resolución, cuando el servidor público no pueda abstenerse de intervenir en ellos.

XII.- Abstenerse, durante el ejercicio de sus funciones, de solicitar, aceptar o recibir, por sí o por interpósita persona, persona, dinero, bienes muebles o inmuebles mediante enajenación en precio notoriamente inferior al que tenga en el mercado ordinario, donaciones, servicios, empleos, cargos o comisiones para sí, o para las personas a que se refiere la fracción XI de este artículo, que procedan de cualquier persona física o moral cuyas actividades profesionales, comerciales o industriales se encuentren directamente vinculadas, reguladas o supervisadas por el servidor público de que se trate en el desempeño de su empleo, cargo o comisión y que implique intereses en conflicto. Esta prevención es aplicable hasta un año después de que se haya retirado del empleo, cargo o comisión.

Habrán intereses en conflicto cuando los intereses personales, familiares o de negocios del servidor público puedan afectar el desempeño imparcial de su empleo, cargo o comisión.

Una vez concluido el empleo, cargo o comisión, el servidor público deberá observar, para evitar incurrir en intereses en conflicto, lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley.

En el caso del personal de los centros públicos de investigación, los órganos de gobierno de dichos centros, con la previa autorización de su órgano de control interno, podrán determinar los términos y condiciones específicas de aplicación y excepción a lo dispuesto en esta fracción, tratándose de los conflictos de intereses que puede implicar las actividades en que este personal participe o se vincule

con proyectos de investigación científica y desarrollo tecnológico en relación con terceros de conformidad con lo que establezca la Ley de Ciencia y Tecnología.

XIII.- Desempeñar su empleo, cargo o comisión sin obtener o pretender obtener beneficios adicionales a las contraprestaciones comprobables que el Estado le otorga por el desempeño de su función, sean para él o para las personas a las que se refiere la fracción XI.

XIV.- Abstenerse de intervenir o participar indebidamente en la selección, nombramiento, designación, contratación, promoción, suspensión, remoción, cese, rescisión del contrato o sanción de cualquier servidor público, cuando tenga interés personal, familiar o de negocios en el caso, o pueda derivar alguna ventaja o beneficio para él o para las personas a las que se refiere la fracción XI.

XV.- Presentar con oportunidad y veracidad las declaraciones de situación patrimonial, en los términos establecidos por la Ley.

XVI.- Atender con diligencia las instrucciones, requerimientos o resoluciones que reciba de la Secretaría, del contralor interno o de los titulares de las áreas de auditoría, de quejas y de responsabilidades, conforme a la competencia de éstos.

XVII.- Supervisar que los servidores públicos sujetos a su dirección, cumplan con las disposiciones de esta artículo.

XVIII.- Denunciar por escrito ante la Secretaría o la contraloría interna, los actos u omisiones que en el ejercicio de sus funciones llegare a advertir respecto de cualquier servidor público que pueda constituir responsabilidad administrativa en los términos de la Ley y demás disposiciones aplicables.

XIX.- Proporcionar en forma oportuna y veraz, toda información y datos solicitados por la institución a la que legalmente le compete la vigilancia y defensa de los derechos humanos. En el cumplimiento de esta obligación, además, el servidor público deberá permitir, sin demora, el acceso a los recintos o instalaciones, expedientes o documentación que la institución de referencia considere necesario revisar para el eficaz desempeño de sus atribuciones y corroborar, también, el contenido de los informes y datos que se le hubiesen proporcionado.

XX.- Abstenerse, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, de celebrar o autorizar la celebración de pedidos o contratos relacionados con adquisiciones, arrendamientos y enajenación de todo tipo de bienes, prestación de servicios de cualquier naturaleza y la contratación de obra pública o de servicios relacionados con ésta, con quien desempeñe un empleo, cargo o comisión en el servicio público, o bien con las sociedades de las que dichas personas formen parte. Por ningún motivo podrá celebrarse pedido o contrato alguno con quien se encuentre inhabilitado para desempeñar un empleo, cargo o comisión en el servicio público.

XXI.- Abstenerse de inhibir por sí o por interpósita persona, utilizando cualquier medio, a los posibles quejosos con el fin de evitar la formulación o presentación de denuncias o realizar, con motivo de ello, cualquier acto u omisión que redunde en perjuicio de los intereses de quienes las formulen o presenten.

XXII.- Abstenerse de aprovechar la posición que su empleo, cargo o comisión le confiere para inducir a que otro servidor público efectúe, retrase u omita realizar algún acto de su competencia, que le reporte cualquier beneficio, provecho o ventaja para sí o para alguna de las personas a que se refiere la fracción XI.

XXIII.- Abstenerse de adquirir para sí o para las personas a que se refiere la fracción XI, bienes inmuebles que pudieren incrementar su valor o, en general, que mejoren sus condiciones, como resultado de la realización de obras o inversiones públicas o privadas, que haya autorizado o tenido conocimiento con motivo de su empleo, cargo o comisión. Esta restricción será aplicable hasta un año después de que el servidor público se haya retirado del empleo, cargo o comisión.

XXIV.- Abstenerse de cualquier acto u omisión que implique incumplimiento de cualquier disposición legal, reglamentaria o administrativa relacionada con el servicio público.

El incumplimiento a lo dispuesto en el presente artículo dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, sin perjuicio de las normas específicas que al respecto rijan en el servicio de las fuerzas armadas.

Artículo 13°.- Las sanciones por falta administrativa consistirán en:

I.- Amonestación privada o pública.

II.- Suspensión del empleo, cargo o comisión por un periodo no menor de tres días ni mayor de un año.

III.- Destitución del puesto.

IV.- Sanción económica.

V.- Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Cuando no se cause daños o perjuicios ni exista beneficio o lucro alguno, se impondrán de seis meses a un año de inhabilitación.

Cuando la inhabilitación se imponga como consecuencia de un acto u omisión que implique beneficio o lucro, cause daños o perjuicios, será de un año hasta diez años y el monto de aquéllos no excede de doscientas veces el salario mínimo mensual vigente en el Distrito Federal y de diez a veinte años si excede de dicho límite.

En el caso de infracciones graves se impondrá, además, la sanción de destitución.

En todo caso, se considerará infracción grave el incumplimiento a las obligaciones previstas en las fracciones VIII, X a XIV, XVI, XIX, XXII y XXIII del artículo 8° de la Ley.

Para que una persona que hubiere sido inhabilitada en los términos de la Ley por un plazo mayor de diez años, pueda volver a desempeñar un empleo, cargo o comisión en el servicio público una vez transcurrido el plazo de la inhabilitación impuesta, se requerirá que el titular de la dependencia o entidad a la que pretenda ingresar, dé aviso a la Secretaría, en forma razonada y justificada, de tal circunstancia.

La contravención a lo dispuesto por el párrafo que antecede será causa de responsabilidad administrativa en los términos de la Ley, quedando sin efectos el nombramiento o contrato que en su caso se haya realizado.

Artículo 14°.- Las sanciones administrativas se impondrán tomando en cuenta los siguientes elementos:

I.- La gravedad de la responsabilidad.

II.- Las circunstancias socioeconómicas del servidor público.

III.- El nivel jerárquico y los antecedentes del infractor, entre ellos la antigüedad en el servicio.

IV.- Las condiciones exteriores y los medios de ejecución.

V.- La reincidencia en el incumplimiento de obligaciones.

VI.- El monto del beneficio, lucro, o daño o perjuicio derivado del incumplimiento de obligaciones.

Para los efectos de la Ley, se considerará reincidente al servidor público que habiendo sido declarado responsable del incumplimiento a alguna de las obligaciones a que se refiere el artículo 8° de la Ley, incurra nuevamente en una o varias conductas infractoras a dicho precepto legal.

Artículo 15°.- Procede la imposición de sanciones económicas cuando por el incumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 8° de la Ley, se produzcan beneficios o lucro, o se causen daños o perjuicios, las cuales podrán ser de hasta tres tantos de los beneficios o lucro obtenidos o de los daños o perjuicios causados.

Para los efectos de esta ley se entenderá por salario mínimo mensual, el equivalente a treinta veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal.

Artículo 16°.- Para la imposición de las sanciones a que hace referencia el artículo 13° se observarán las siguientes reglas:

I.- La amonestación pública o privada a los servidores públicos será impuesta por la Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades y ejecutada por el jefe inmediato.

II.- La suspensión o la destitución del puesto de los servidores públicos serán impuestas por la Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades y ejecutadas por el titular de la dependencia o entidad correspondiente.

III.- La inhabilitación para desempeñar un empleo, cargo o comisión en el servicio público será impuesta por la Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades y ejecutada en los términos de la resolución dictada.

IV.- Las sanciones económicas serán impuestas por la Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades y ejecutadas por la Tesorería de la Federación.

Artículo 21°.- La Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades impondrán las sanciones administrativas a que se refiere este Capítulo mediante el siguiente procedimiento¹⁵:

I.- Citará al presunto responsable a una audiencia.

Hecha la notificación, si el servidor público deja de comparecer sin causa justificada se tendrán por ciertos los actos u omisiones que se le imputan.

Entre la fecha de la citación y la de la audiencia deberá mediar un plazo no menor de cinco ni mayor de quince días hábiles.

II.- Concluida la audiencia se concederá al presunto responsable un plazo de cinco días hábiles para que ofrezca los elementos de prueba que estime pertinentes y que tengan relación con los hechos que se le atribuyen.

III.- Desahogadas las pruebas que fueron admitidas, la Secretaría, el contralor interno o el titular del área de responsabilidades resolverán dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes sobre la inexistencia de responsabilidad o impondrá al infractor las sanciones administrativas correspondientes y le notificará la resolución en un plazo no mayor de diez días hábiles.

¹⁵ Véase Todas las referencias a imposición de sanciones que la Ley atribuye a la Secretaría quedan derogadas por virtud de la modificación a la fracción XXIX-H del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que como ya se dijo al analizarla actualmente se atribuyen al Tribunal Federal de la Justicia Fiscal y Administrativa.

Las Secretarías podrán ampliar el plazo para dictar la resolución a que se refiere el párrafo anterior por única vez, hasta por cuarenta y cinco días hábiles, cuando exista causa justificada a juicio de las propias autoridades.

V.- Previa o posteriormente al citatorio al presunto responsable, las Secretarías podrán determinar la suspensión temporal de su empleo, cargo o comisión, si a su juicio así conviene para la conducción o continuación de las investigaciones. La suspensión temporal no prejuzga sobre la responsabilidad que se le impute.

En el supuesto de que el servidor público suspendido temporalmente no resultare responsable de los hechos que se le imputan, la dependencia o entidad donde preste sus servicios lo restituirán en el goce de sus derechos y le cubrirán las percepciones que debió recibir durante el tiempo en que se halló suspendido.

Artículo 27°.- La interposición del recurso suspenderá la ejecución de la resolución recurrida, si lo solicita el promoviente, conforme a estas reglas:

I.- En tratándose de sanciones económicas, si el pago de éstas se garantiza en los términos que prevenga el Código Fiscal de la Federación.

II.- En tratándose de otras sanciones, se concederá la suspensión si concurren los siguientes requisitos:

A) Que se admita el recurso.

B) Que la ejecución de la resolución recurrida produzca daños o perjuicios de difícil reparación en contra del recurrente.

C) Que la suspensión no traiga como consecuencia la consumación o continuación de actos u omisiones que impliquen perjuicios al interés social o al sector público.

Artículo 28°.- En los juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los que se impugnen las resoluciones administrativas dictadas conforme a la Ley, las sentencias firmes que se pronuncien tendrán el efecto de revocar, confirmar o modificar la resolución impugnada, En el caso de ser revocada, o de que la modificación así lo disponga, se ordenará a la dependencia o entidad en la que el servidor público preste, o haya prestado sus servicios, lo restituya en el goce de los derechos de que hubiese sido privado por la ejecución de las sanciones impugnadas, en los términos de la sentencia respectiva, sin perjuicio de lo que establecen otras leyes.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá otorgar la suspensión cumpliendo los requisitos a que se refiere el artículo anterior.

Artículo 30°.- Las sanciones económicas que se impongan constituirán créditos fiscales a favor del Erario Federal se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución, tendrán la prelación prevista para dichos créditos y se sujetarán en todo a las disposiciones fiscales aplicables.

Artículo 34°.- Las facultades de la Secretaría (...), para imponer las sanciones que la ley prevé prescribirán en tres años contados a partir del día siguiente en que se hubieren cometido las infracciones, o a partir del momento en que hubieren cesado, si fuesen de carácter continuo¹⁶.

En tratándose de infracciones graves el plazo de prescripción será de cinco años, que se contará en los términos del párrafo anterior.

¹⁶ Véase *Ibid.*

TÍTULO TERCERO

CAPÍTULO ÚNICO

Registro patrimonial de los servidores públicos

Artículo 36°.- Tienen la obligación de presentar declaraciones de situación primordial, ante la autoridad competente, conforme a lo dispuesto por el artículo 35° bajo protesta de decir verdad, en los términos que la Ley señala:

I.- En el Congreso de la Unión: Diputados y senadores, secretarios generales, tesoreros y directores de las cámaras.

II.- En la Administración Pública Federal Centralizada: Todos los servidores públicos, desde el nivel de jefe de departamento u homólogo hasta el de Presidente de la República.

III.- En la Administración Pública Federal Paraestatal: Todos los servidores públicos, desde el nivel de jefe de departamento u homólogo, o equivalente al de los servidores públicos obligados a declarar en el poder ejecutivo federal hasta el de Director General o equivalente.

VII.- En la Secretaría: Todos los servidores públicos de confianza.

IX.- En la Auditoría Superior de la Federación: Todos los servidores públicos, desde el nivel de jefe de departamento, u homólogo, hasta el de Auditor Superior de la Federación.

XII.- Todos los servidores públicos que manejen o apliquen recursos económicos, valores y fondos de la Federación, realicen actividades de inspección o vigilancia, lleven a cabo funciones de calificación o determinación para la expedición de licencias, permisos o concesiones y quienes intervengan en la adjudicación de pedidos o contratos.

Artículo 37°.- La declaración de situación patrimonial deberá presentarse en los siguientes plazos.

I.- Declaración inicial, dentro de los sesenta días naturales siguientes a la toma de posesión con motivo del:

A) Ingreso al servicio público por primera vez.

B) Reingreso al servicio público después de sesenta días naturales de la conclusión de su último

C) Cambio de dependencia o entidad, en cuyo caso no se presentará la conclusión.

II.- Declaración de conclusión de encargo, dentro de los sesenta días naturales siguientes a la conclusión.

III.- Declaración de modificación patrimonial, durante el mes de mayo de cada año.

Si transcurrido el plazo a que hace referencia la fracción I no se hubiese presentado la declaración correspondiente, sin causa justificada, se suspenderá al infractor en su empleo, cargo o comisión por un periodo de quince días naturales.

En caso de que la omisión de declaración continúe por un periodo de treinta días naturales siguientes a la fecha en que hubiere sido suspendido el servidor público, la Secretaría declarará que el nombramiento o contrato ha quedado sin efectos (...) Para el caso de omisión sin causa justificada, en la presentación de la declaración a que se refiere la fracción II, se inhabilitará al infractor por un año.

En la imposición de las sanciones a que se refiere este artículo deberá sustanciarse el procedimiento administrativo previsto en el artículo 21 de la Ley.

Artículo 39°.- En las declaraciones iniciales y de conclusión de encargo se manifestarán los bienes inmuebles, con la fecha y valor de adquisición.

En las declaraciones de modificación patrimonial se manifestarán sólo las modificaciones al patrimonio, con la fecha y valor de adquisición.

Artículo 40°.- La Secretaría llevará un registro de servidores públicos, el cual tendrá el carácter de público.

Las dependencias y entidades invariablemente obtendrán la constancia de no-inhabilitación de quienes pretendan ingresar al servicio público, previo al nombramiento contratación respectivos. Dichas constancias podrán obtenerse del sistema electrónico que establezca la Secretaría.

La información relacionada con las declaraciones de situación patrimonial de los servidores públicos tendrá valor probatorio cuando lo solicite a la Secretaría el Ministerio Público o la autoridad judicial, en el ejercicio de sus respectivas atribuciones, el servidor público interesado o bien cuando la propia Secretaría lo requiera con motivo de la sustanciación de procedimientos administrativos de responsabilidades.

Artículo 41°.- La Secretaría podrá llevar a cabo las investigaciones o auditorías para verificar la evolución del patrimonio de los servidores públicos.

Cuando existan elementos o datos suficientes que hagan presumir que el patrimonio de un servidor público es notoriamente superior a los ingresos lícitos que pudiera tener, la Secretaría fundando y motivando su acuerdo podrá citarlo para que manifieste lo que a su derecho convenga, en los términos del artículo siguiente.

Artículo 43°.- Las dependencias, entidades e instituciones públicas estarán obligadas a proporcionar a la Secretaría, la información fiscal, inmobiliaria o de cualquier otro tipo, relacionada con los servidores públicos, sus cónyuges, concubinas o concubinarios y dependientes económicos directos, la finalidad de que la autoridad verifique la evolución del patrimonio de aquéllos.

Sólo el titular de la Secretaría o los subsecretarios de la misma, en términos del párrafo anterior, podrán solicitar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores la información bancaria.

Artículo 49°.- La Secretaría, con sujeción a lo previsto en el artículo 48° de la Ley, emitirá un Código de Ética que contendrá reglas claras para que, en la actuación de los servidores públicos, impere invariablemente una conducta digna que responda a las necesidades de la sociedad y que oriente su desempeño en situaciones específicas que se les presenten, propiciando así una plena vocación de servicio público en beneficio de la colectividad.

Vale la pena mencionar que, las disposiciones de esta Ley, derogan los Títulos Primero, por lo que se refiere a la materia de responsabilidades administrativas, así como Tercero y Cuarto de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, únicamente por lo que respecta al ámbito federal. De manera especial, y por su relación directa, se transcribe a continuación lo conducente lo dispuesto en el Acuerdo por el que se Fijan Criterios para la Aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades en lo referente a familiares de los servidores públicos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de febrero de 1984.

La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, en el artículo 47 fracciones XIII, XV, XVI y XVII¹⁷, en correlación con el artículo 88 establece restricciones e impedimentos de orden legal, para que los funcionarios puedan intervenir, solicitar, designar, contratar, promover, suspender,

¹⁷ Véase Artículo 8, fracciones XI, XII, XIV, XXIII de la nueva Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

remover, cesar o sancionar a su cónyuge y a los familiares que se encuentren comprendidos dentro del cuarto grado de parentesco, ya fuere por consanguinidad, afinidad o civil.

De acuerdo con el Código Civil vigente en materia federal (artículos 292 a 300), los familiares comprendidos dentro del cuarto grado de parentesco son los siguientes:

Parentesco por consanguinidad: padres, abuelos, bisabuelos, tatarabuelos, hijos, nietos, bisnietos, tataranietos, hermanos, medios hermanos, tíos y sobrinos carnales, primos hermanos, y tíos y sobrinos segundos carnales.

Parentesco por afinidad: suegros, padrastros, padres de los suegros, abuelos de los suegros, bisabuelos de los suegros, yernos o nueras, hijastros o entonados, cuñados y hermanastros, sobrinos carnales del cónyuge, tíos segundos, primos hermanos y sobrinos segundos del cónyuge.

Si se diere el caso de anulación o disolución por divorcio del vínculo matrimonial, por razón de lógica jurídica los lazos de parentesco que por afinidad se habían adquirido con dicho vínculo, dejan de surtir efectos en términos de ley. Esta circunstancia no se da en los casos de muerte del cónyuge, pues en esta eventualidad continuará vigente la relación de parentesco.

Parentesco civil: conforme a lo dispuesto por el artículo 295° del expresado Código Civil, el parentesco civil surge únicamente en la adopción, entre adoptantes y adoptados, por lo que no se tiene vinculación alguna de orden jurídico con los consanguíneos o las afines tanto del adoptante como del adoptado.

Se señalan los criterios que deben seguirse en los siguientes casos, que en forma enunciativa y no limitativa se pueden presentar sobre el particular:

A) Cuando al ingresar el servidor público a la función de que se trate, ya sea que se encontrara en el servicio público el familiar comprendido dentro de la restricción.

B) Cuando el servidor público antes de la vigencia de la actual Ley de responsabilidades, hubiere intervenido, directa o indirectamente, en la designación o promoción de sus familiares citados, dentro del área de su influencia y dicha situación continuará indefinidamente¹⁸.

Como criterio aplicable al Sector Central como al Paraestatal debe tomarse en cuenta que las restricciones para que los funcionarios puedan designar o promover a sus familiares, para ocupar cargos públicos en sus respectivas dependencias, deben entenderse en los términos siguientes; para el secretario en todos los casos, por la naturaleza administrativa de sus funciones y por la estrecha vinculación con el personal, y para los directores generales, subdirectores generales, directores y jefes de departamento o sus equivalentes, sólo en sus áreas vinculadas o adscritas.

3.2.7 Código Penal Federal

Con independencia de las sanciones administrativas que establece la Ley de la materia, el Código Penal Federal establece los delitos cometidos por los servidores públicos, así como las penas a que se pueden hacer acreedores en los casos de su comisión. A continuación se transcribe lo conducente:

Artículo 24°.- Las penas y medidas de seguridad son

Decomiso de bienes correspondientes al enriquecimiento ilícito.

¹⁸ Véase El acuerdo de referencia se aplica en lo conducente a la nueva Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, por lo que la referencia al artículo 47 de la Ley anterior, corresponde al artículo 8 de la nueva Ley.

CAPÍTULO IV

Artículo 189°.- Al que cometa un delito en contra de servidor público o agente de la autoridad en el acto de ejercer lícitamente sus funciones o con motivo de ellas, se le aplicará de uno a seis años de prisión, además de la que le corresponda por el delito cometido.

TÍTULO DÉCIMO

Delitos cometidos contra funcionarios públicos

CAPÍTULO I

Artículo 212°.- (Define a quiénes se consideran servidores públicos federales, precisando que alcanza a Gobernadores de los Estados, así como a legisladores y magistrados estatales).

Se impondrán las mismas sanciones previstas para el delito de que se trate a cualquier persona que participe en la perpetración de alguno de los delitos previstos en este Título o el subsecuente.

Artículo 213°.- Para la individualización de las sanciones, el juez tomará en cuenta, en su caso, si el servidor público es trabajador de base o funcionario o empleado de confianza, su antigüedad en el empleo, sus antecedentes de servicio, sus percepciones, su grado de instrucción, la necesidad de reparar los daños y perjuicios causados por la conducta ilícita y las circunstancias especiales de los hechos constitutivos del delito.

Artículo 213° Bis.- Si el delito es cometido por miembros de las corporaciones policíacas, aduaneras ó migratorias, la pena se incrementará en una mitad y se impondrá destitución e inhabilitación de uno a ocho años en el servicio público.

CAPÍTULO II

Ejercicio indebido, de servicio público

Artículo 214°.- Comete el delito de ejercicio indebido de servicio público, el servidor público que:

I.- Ejercer las funciones de un empleo, cargo o comisión sin haber tomado posesión legítima, o sin satisfacer todos los requisitos legales.

II.- Continúe ejerciendo las funciones de un empleo, cargo o comisión después de saber que se ha revocado su nombramiento o que se le ha suspendido o destituido.

III.- Teniendo conocimiento por razón de su empleo, cargo o comisión de que pueden resultar gravemente afectados el patrimonio o los intereses de alguna dependencia o entidad de la administración pública federal centralizada, del Distrito Federal, organismos descentralizados, empresa de participación estatal mayoritaria, asociaciones y sociedades asimiladas a éstas y fideicomisos públicos, del Congreso de la Unión o de los poderes Judicial Federal o Judicial del Distrito Federal, por cualquier acto u omisión y no informe por escrito a su superior jerárquico o lo evite si está dentro de sus facultades.

IV.- Por sí o por interpósita persona, sustraiga, destruya, oculte, utilice o inutilice ilícitamente información o documentación que se encuentre bajo su custodia o a la cual tenga acceso, o de la que tenga conocimiento en virtud de su empleo, cargo o comisión.

V.- Por sí o por interpósita persona, cuando legalmente le sean requeridos, rinda informes en los que manifieste hechos o circunstancias falsos o niegue la verdad en todo o en parte sobre los mismos.

VI.- Teniendo obligación por razones de empleo, cargo o comisión de custodiar, vigilar, proteger o dar seguridad a personas, lugares, instalaciones u objetos, incumpliendo su deber, en cualquier forma

propicie daño a las personas, o a los lugares, instalaciones u objetos, o pérdida o sustracción de objetos que se encuentren bajo su cuidado.

Al que cometa alguno de los delitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, se le impondrán de tres días a un año de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de la comisión del delito y destitución en su caso, e inhabilitación de un mes a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Al infractor de las fracciones III, IV, V y VI se le impondrán de dos a siete años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos años a siete años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO III

Abuso de autoridad

Artículo 215°.- Cometén el delito de abuso de autoridad los servidores públicos que incurran en alguna de las infracciones siguientes:

I.- Cuando para impedir la ejecución de una ley, decreto o reglamento, el cobro de un impuesto o el cumplimiento de una resolución judicial, pida auxilio a la fuerza pública o la emplee con ese objeto.

II.- Cuando ejerciendo sus funciones o con motivo de ellas hiciere violencia a una persona sin causa legítima o la vejare o la insultare.

III.- Cuando indebidamente retarde o niegue a los particulares la protección o servicio que tenga obligación de otorgarles o impida la presentación o el curso de una solicitud.

IV.- Cuando estando encargado de administrar justicia, bajo cualquier pretexto, aunque sea el de obscuridad o silencio de la ley, se niegue injustificadamente a despachar un negocio pendiente ante él, dentro de los términos establecidos por la ley.

V.- Cuando el encargado de una fuerza pública, requerida legalmente por una autoridad competente para que le preste auxilio, se niegue indebidamente a dárselo.

VI.- Cuando estando encargado de cualquier establecimiento destinado a la ejecución de las sanciones privativas de libertad, de instituciones de readaptación social o de custodia y rehabilitación de menores y de reclusorios preventivos o administrativos que, sin los requisitos legales, reciba como presa, detenida, arrestada o interna a una persona o la mantenga privada de su libertad, sin dar parte del hecho a la autoridad correspondiente; niegue que está detenida, si lo estuviere; o no cumpla la orden de libertad girada por la autoridad competente.

VII.- Cuando teniendo conocimiento de una privación legal de la libertad no la denunciase inmediatamente a la autoridad competente o no la haga cesar, también inmediatamente, si esto estuviere en sus atribuciones.

VIII.- Cuando haga que se le entreguen fondos, valores u otra cosa que no se le haya confiado a él y se los apropie o disponga de ellos indebidamente.

IX.- Cuando, con cualquier pretexto, obtenga de un subalterno parte de los sueldos de éste, dádivas u otro servicio.

X.- Cuando en el ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, otorgue empleo, cargo o comisión públicos, o contratos de prestación de servicios profesionales o mercantiles o de cualquier naturaleza, que sean remunerados, a sabiendas de que no se prestará el servicio para el que se les nombró, o no se cumpliera el contrato otorgado.

XI.- Cuando autorice o contrate a quien se encuentre inhabilitado por resolución firme de autoridad competente para desempeñar un empleo, cargo o comisión en el servicio público, siempre que lo haga con conocimiento de tal situación.

XII.- Cuando otorgue cualquier identificación en que se acredite como servidor público a cualquier persona que realmente no desempeñe el empleo, cargo o comisión a que se haga referencia en dicha identificación.

XIII.- Obligar al inculpado a declarar, usando la incomunicación, la intimidación o la tortura.

XIV.- Obligar a declarar a las personas que se mencionan en el artículo 243 Bis, del Código Federal de Procedimientos Penales, acerca de la información obtenida con motivo del desempeño de su actividad.

Al que cometa el delito de abuso de autoridad en los términos previstos por las fracciones I a V y X a XII se le impondrá de uno a ocho años de prisión, de cincuenta hasta trescientos días multa y destitución e inhabilitación de uno a ocho años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos. Igual sanción se impondrá a las personas que acepten los nombramientos, contrataciones o identificaciones a que se refieren las fracciones X a XII.

Al que cometa el delito de abuso de autoridad en los términos previstos por las fracciones VI a IX, XIII y XIV se le impondrá de dos a nueve años de prisión, de setenta hasta cuatrocientos días multa y destitución e inhabilitación de dos a nueve años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO IV

Coalición de servidores públicos

Artículo 216°.- Cometan el delito de coalición de servidores públicos, los que teniendo tal carácter se coaliguen para tomar medidas contrarias a una ley o reglamento, impedir su ejecución o para hacer dimisión de sus puestos con el fin de impedir o suspender la administración pública en cualquiera de sus ramas. No cometen este delito los trabajadores que se coaliguen en ejercicio de sus derechos constitucionales o que hagan uso del derecho de huelga.

Al que cometa el delito de coalición de servidores públicos se le impondrán de dos años a siete años de prisión y multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal, en el momento de la comisión del delito, y destitución e inhabilitación de dos años a siete años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO V

Uso indebido de atribuciones y facultades

Artículo 217°.- Comete el delito de uso indebido de atribuciones y facultades:

I.- El servidor público que indebidamente:

A) Otorgue concesiones de prestación de servicio público o de explotación, aprovechamiento y uso de bienes de dominio de la federación.

B) Otorgue permisos, licencias o autorizaciones de contenido económico.

C) Otorgue franquicias, exenciones, deducciones o subsidios sobre impuestos, derechos, productos, aprovechamientos o aportaciones y cuotas de seguridad social, en general sobre los ingresos fiscales, y sobre precios y tarifas de los bienes y servicios producidos en la Administración Pública, y del Distrito Federal.

D) Otorgue, realice o contrate obras públicas, deuda, adquisiciones, arrendamientos, enajenaciones de bienes o servicios, o colocaciones de fondos y valores con recursos económicos públicos.

II.- Toda persona que solicite o promueva la realización, el otorgamiento o la contratación indebidos de las operaciones a que hace referencia la fracción anterior o sea parte en las mismas.

III.- El servidor público que teniendo a su cargo fondos públicos, les dé a sabiendas una aplicación pública distinta de aquélla a que estuvieren destinados o hiciere un pago ilegal.

Al que cometa el delito de uso indebido de atribuciones y facultades se les impondrán las siguientes sanciones.

Cuando el monto a que asciendan las operaciones, a que hace referencia este artículo no exceda del equivalente de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito se impondrán de tres meses a dos años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión pública.

Cuando el monto a que asciendan las operaciones, a que hace referencia este artículo, exceda del equivalente a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito se impondrán de dos años a doce años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos años a doce para desempeñar con empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO VI Conclusión

Artículo 218°.- Comete el delito de concusión: el servidor público que con el carácter de tal y a título de impuesto o contribución, recargo, renta, rédito, salario o emolumento, exija, por sí o por medio de otro, dinero, valores, servicios o cualquiera otra cosa que sepa no ser debida, o en mayor cantidad que la señalada por la Ley.

Al que cometa el delito de concusión se le impondrán las siguientes sanciones:

Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente no exceda del equivalente de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, o no sea valuable, se impondrán de tres meses a dos años de prisión, multa de treinta veces a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando la cantidad o el valor de lo exigido indebidamente exceda de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, se impondrán de dos años a doce años de prisión, multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos a doce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO VII Intimidación

Artículo 219°.- Comete el delito de intimidación:

I.- El servidor público que por sí, o por interpósita persona, utilizando la violencia física o moral inhiba o intimide a cualquier persona para evitar que ésta o un tercero denuncie, formule querrela o aporte información relativa a la presunta comisión de una conducta sancionada por la Legislación Penal o por la Ley Federal de Responsabilidad de los Servidores Públicos.

II.- El servidor público que con motivo de la querrela, denuncia o información a que hace referencia la fracción anterior realice una conducta ilícita u omita una lícita debida que lesione los intereses de las personas que las presenten, o de algún tercero con quien dichas personas guarden algún vínculo familiar, de negocios o afectivo.

Al que cometa el delito de intimidación se le impondrá de dos años a nueve de prisión, multa por un monto de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, destitución e inhabilitación de dos a nueve años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO VIII Ejercicio abusivo de funciones

Artículo 220°.- Comete el delito de ejercicio abusivo de funciones:

I.- El servidor público que en el desempeño, de su empleo, cargo o comisión, indebidamente otorgue por sí o por interpósita persona, contratos, concesiones, permisos, licencias, autorizaciones, franquicias, exenciones, efectúe compras o ventas o realice cualquier acto jurídico que produzca beneficios económicos al propio servidor público, a su cónyuge, descendientes o ascendientes, parientes por consanguinidad o afinidad hasta el cuarto grado, a cualquier tercero con el que tenga vínculos afectivos, económicos o de dependencia administrativa directa, socios o sociedades de las que el servidor público o las personas antes referidas formen parte.

II.- El servidor público que valiéndose de la información que posea por razón de su empleo, cargo o comisión, sea o no materia de sus funciones, y que no sea del conocimiento público, haga por sí o por interpósita persona, inversiones, enajenaciones o adquisiciones, o cualquier otro acto que le produzca algún beneficio económico indebido al servidor público o a alguna de las personas mencionadas en la primera fracción.

Al que cometa el delito de ejercicio abusivo de funciones se le impondrán las siguientes sanciones:

Cuando la cuantía a que asciendan las operaciones a que hace referencia este artículo no exceda del equivalente a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, se impondrán de tres meses a dos años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando la cuantía a que asciendan las operaciones a que hace referencia este artículo exceda de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito se impondrán de dos a doce años de prisión, multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos a doce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO IX Tráfico de Influencia

Artículo 221°.- Comete el delito de tráfico de influencia:

I.- El servidor público que por sí o por interpósita persona promueva o gestione la tramitación o resolución ilícita de negocios públicos ajenos a las responsabilidades inherentes a su empleo, cargo o comisión.

II.- Cualquier persona que promueva la conducta ilícita del servidor público o se preste a la promoción o gestión a que hace referencia la fracción anterior.

III.- El servidor público que por sí, o por interpósita persona indebidamente, solicite o promueva cualquier resolución o la realización de cualquier acto materia del empleo, cargo o comisión de otro servidor público, que produzca beneficios económicos para sí o para cualquiera de las personas a que hace referencia la primera fracción del artículo 220° de este Código.

Al que cometa el delito de tráfico de influencias se le impondrán de dos años a seis años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos a seis años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO X Cohecho

Artículo 222°.- Cometen el delito de cohecho:

I.- El servidor público que por sí, o por interpósita persona solicite o reciba indebidamente para sí o para otro, dinero o cualquiera otra dádiva, o acepte una promesa, para hacer o dejar de hacer algo justo o injusto relacionado con sus funciones.

II.- El que de manera espontánea dé u ofrezca dinero o cualquier otra dádiva a alguna de las personas que se mencionan en la fracción anterior, para que cualquier servidor público haga u omita un acto justo o injusto relacionado con sus funciones.

Al que comete el delito de cohecho se le impondrán las siguientes sanciones:

Cuando la cantidad o el valor de la dádiva o promesa no exceda del equivalente de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, o no sea valuable, se impondrán de tres meses a dos años de prisión, de treinta a trescientos días de multa y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando la cantidad o el valor de la dádiva, promesa o prestación exceda de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, se impondrán de dos a catorce años de prisión, de trescientos a mil días multa y destitución e inhabilitación de dos a catorce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

En ningún caso se devolverá a los responsables del delito de cohecho, el dinero o dádivas entregadas, las mismas se aplicarán en beneficio del Estado.

CAPÍTULO XII Peculado

Artículo 223°.- Comete el delito de peculado:

I.- Todo servidor público que para usos propios o ajenos distraiga de su objeto dinero, valores, fincas o cualquier otra cosa perteneciente al Estado, al organismo descentralizado o a un particular, si por razón de su cargo los hubiere recibido en administración, en depósito o por otra causa.

II.- El servidor público que indebidamente utilice fondos públicos u otorgue alguno de los actos a que se refiere el artículo de uso indebido de atribuciones y facultades con el objeto de promover la imagen política o social de su persona, la de su superior jerárquico o la de un tercero, o a fin de denigrar a cualquier persona.

III.- Cualquier persona que solicite o acepte realizar las promociones o denigraciones a que se refiere la fracción anterior, a cambio de fondos públicos o del disfrute de los beneficios derivados de los actos a que se refiere el artículo de uso indebido de atribuciones y facultades.

IV.- Cualquier persona que sin tener el carácter de servidor público federal y estando obligada legalmente a la custodia, administración o aplicación de recursos públicos federales, los distraiga de su objeto para usos propios o ajenos o les dé una aplicación distinta a la que se les destinó.

Al que cometa el delito de peculado se le impondrán las siguientes sanciones:

Cuando el monto de lo distraído o de los fondos utilizados indebidamente no exceda del equivalente de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, o no sea valuable, se impondrán de tres meses a dos años de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando el monto de lo distraído o de los fondos utilizados indebidamente exceda de quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito, se impondrán de dos años a catorce años de prisión, multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos a catorce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

CAPÍTULO XIII Enriquecimiento Ilícito

Artículo 224°.- Se sancionará a quien con motivo de su empleo, cargo o comisión en el servicio público, haya incurrido en enriquecimiento ilícito. Existe enriquecimiento ilícito cuando el servidor público no pudiere acreditar el legítimo aumento de su patrimonio o la legítima procedencia de los bienes a su nombre o de aquéllos respecto de los cuales se conduzca como dueño, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Incorre en responsabilidad penal, asimismo, quien haga figurar como suyos bienes que el servidor público no pudiere acreditar el legítimo aumento de su patrimonio o la legítima procedencia de los bienes a su nombre o de aquéllos respecto de los cuales se conduzca como dueño, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Incorre en responsabilidad penal, asimismo, quien haga figurar como suyos bienes que el servidor público adquiriera o haya adquirido en contravención de lo dispuesto en la misma Ley, a sabiendas de esta circunstancia.

Al que cometa el delito de enriquecimiento ilícito se le impondrán las siguientes sanciones:

Decomiso en beneficio del Estado de aquellos bienes cuya procedencia no se logre acreditar de acuerdo con la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Cuando el monto al que ascienda el enriquecimiento ilícito no exceda del equivalente de cinco mil veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal al momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando el monto a que ascienda el enriquecimiento ilícito exceda del equivalente de cinco mil veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal, se impondrán de dos a catorce años de prisión, multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal al momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de tres meses a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Cuando el monto a que ascienda el enriquecimiento ilícito exceda del equivalente de cinco mil veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal, se impondrán de dos a catorce años de prisión,

multa de trescientas a quinientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal al momento de cometerse el delito y destitución e inhabilitación de dos años a catorce años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión públicos.

Adicionalmente, se establece en el capítulo I del Título Décimo Primero los delitos cometidos por servidores públicos en contra de la administración de justicia¹⁹.

¹⁹ **Adam Adam, Alfredo, Becerril Lozada, Guillermo**, "Auditorías de desempeño en México", México, 2008, p. 33-66.

CAPÍTULO 4
DESARROLLO DE LAS AUDITORÍAS.

4.1 TIPOS DE AUDITORÍA

El primer paso de la labor de fiscalización de la Auditoría Superior de la Federación consiste en identificar, “con estricto rigor metodológico”¹ a los objetos y sujetos de revisión. Los objetos a revisión hacen referencia a todos los programas, proyectos y partidas a las que se destina el pago público por fiscalizar.

Los sujetos a revisión básicamente se dividen en cinco categorías:

- 1.- Poder Legislativo.
- 2.- Poder Judicial.
- 3.- Poder Ejecutivo.
 - Dependencias.
 - Entidades coordinadas y no coordinadas sectorialmente.
 - Órganos desconcentrados y autónomos.
- 4.- Estados y Gobierno del Distrito Federal.
- 5.- Otros, siendo generalmente Universidades Autónomas.

Los sujetos a revisión son pues, todos aquellos entes que administraron y ejercieron recursos públicos federales. Y para su revisión, dado que se trata de un universo extenso, deben seleccionarse a través de dos subprocesos, uno denominado “planeación genérica”, y otro “planeación específica”.

Durante la planeación genérica los conceptos, programas y proyectos políticos señalados en la CHPF por su monto e impacto económico y social resultan ser los más representativos, en función de los objetivos y metas presentados en el Plan Nacional de Desarrollo (PND), en la Ley de Ingresos de la Federación, en el Presupuesto de Egresos de la Federación y en los programas de los Poderes de la Unión y de los órganos constitucionalmente autónomos². Los responsables de ejecutar los apartados señalados en la planeación genérica, se identifican en la planeación específica, para finalmente programar a las entidades por fiscalizar o auditar.

De acuerdo con la normatividad interna de la Auditoría Superior de la Federación, esta programación se realiza tomando en cuenta, con rigor metodológico, cuatro criterios de selección y tres reglas de decisión. Los primeros, se refieren básicamente a:

- 1.- La representatividad del monto programado a fiscalizar ejercido por las entidades.
- 2.- El análisis del cumplimiento de objetivos por parte de los programas y entes, conforme a lo previsto y lo alcanzado, lo presupuestado y lo ejercido, así como la variación entre lo estimado y lo ejecutado presentado en la CHPF.
- 3.- La identificación de unidades administrativas, procesos, actividades o gastos presupuestales en los cuales, por la propia naturaleza o volúmenes de operaciones que se llevan a cabo, se observa una mayor incidencia de errores, omisiones e irregularidades, o bien, opacidad y discrecionalidad en el ejercicio de los recursos públicos³.

¹ Véase ASF, *Informe de Resultados de la Revisión de la Cuenta Pública 2007. Tomo Ejecutivo*. México, 2009, p. 15.

² Véase *Ibíd.*

³ Véase *Ibíd.* p. 16.

4.- La frecuencia con que se han revisados anteriormente así como los resultados obtenidos.

Las reglas de decisión, por su parte:

1.- Eluden a la factibilidad con la que cuentan las auditorías programadas para realizarse, en términos de tiempo, recursos humanos, financieros, materiales y económicos disponibles⁴.

2.- A la importancia que la auditoría realizada representará en términos económicos y sociales.

3.- A la pertinencia con que las posibles observaciones detectadas podrán contribuir con la mejora en la gestión gubernamental y en el uso de los recursos públicos⁵.

De esta manera, se utilizan sofisticadas técnicas de muestreo, con la finalidad de incrementar la eficiencia y la eficacia de la labor de la Auditoría Superior de la Federación⁶.

Por lo que las auditorías realizadas deben de tomar en cuenta cuatro aspectos importantes:

1.- Revisar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los estados financieros se presentaron en tiempo oportuno, de forma veraz y en términos accesibles de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector público.

2.- Verificar si se alcanzaron con eficiencia y eficacia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas, en relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme al Presupuesto de Egresos del Distrito Federal y al calendario aprobado para su ejercicio.

3.- Verificar el estado que guardan los programas y los presupuestos, así como los resultados de su ejecución, con los objetivos, estrategias y prioridades de los programas sectoriales e institucionales, en su caso, de corto y mediano plazos.

4.- Determinar si se cumplieron en la recaudación de los ingresos y en la aplicación de sus presupuestos con el Código Financiero del Distrito Federal, la Ley de Ingresos del Distrito Federal y el Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, de los ejercicios correspondientes.

Tomando en cuenta estos aspectos mencionaremos los diferentes tipos de auditorías:

4.1.1 Auditoría Financiera

La auditoría financiera está orientada a comprobar que en la recaudación de los ingresos y en la aplicación del gasto se haya observado lo dispuesto en la Ley de Ingresos, el Presupuesto de Egresos y el Código Financiero del Distrito Federal, así como, la demás legislación aplicable.

En materia de ingresos, se verificará que éstos se hayan determinado, recaudado y registrado contablemente, controlado administrativamente reportado de conformidad con lo establecido en la Ley de Ingresos del Distrito Federal, el Código Financiero del Distrito Federal, el Acuerdo de colaboración en materia fiscal que corresponda y demás normatividad aplicable. Asimismo, se comprobará que los ingresos propios de las entidades de la Administración Pública Paraestatal del Distrito Federal correspondan a los bienes vendidos o a los servicios prestados; que las transferencias coincidan con las reportadas en la Cuenta Pública, que se hayan destinado para los fines que se otorgaron; y que los financiamientos se hayan obtenido, registrado y aplicado conforme a la legislación y normatividad vigentes en la materia.

Con relación al gasto, se verificará que en la adquisición de bienes y en la contratación de servicios se hayan aplicado los procedimientos que establecen la Ley de Adquisiciones para el Distrito Federal, la

⁴ Véase *Ibíd.* p. 17.

⁵ Véase *Ibíd.*

⁶ **Merino, Mauricio**, Informe sobre la evaluación y el desempeño de la Auditoría Superior de la Federación, CIDE, México, 2009, p. 20-21.

Ley de Obras Públicas del Distrito Federal y los ordenamientos reglamentarios vigentes en el ejercicio fiscal correspondiente a la Cuenta Pública sujeta a revisión. Además, se revisará que los bienes y servicios se hayan adquirido oportunamente, a precios razonables, en la cantidad y con la calidad pactadas y en las condiciones estipuladas en los contratos; que los contratos se hayan otorgado atendiendo a los criterios de economía, eficacia, eficiencia, imparcialidad y honradez, en beneficio del Gobierno del Distrito Federal; que las erogaciones se hayan ajustado a las presupuestadas, que los recursos se hayan destinado a los programas para los que fueron aprobados y, en su caso, que las modificaciones presupuéstales se hayan autorizado conforme a la normatividad aplicable; y que las operaciones se hayan registrado en la contabilidad de acuerdo con la naturaleza del gasto y respaldado con la documentación justificativa y comprobatoria correspondiente.

Tanto en materia de ingresos como de gasto, se comprobará que la Cuenta Pública contenga información veraz, y se constatará que los sistemas de control interno implantados sean confiables.

Adicionalmente, en los casos en que proceda, se promoverá el ejercicio de la facultad de comprobación fiscal y se investigarán los indicios de intermediación dolosa en perjuicio de la Hacienda Pública Estatal o Municipal.

4.1.2 Auditoría de Obra Pública

Para el caso de los sujetos de fiscalización que hayan ejercido gasto de inversión en obra pública por contrato en diversos proyectos u obras, se revisarán los contratos correspondientes o una muestra representativa de ellos, principalmente con el fin de verificar que en su adjudicación y contratación se hayan observado las disposiciones de la Ley de Obras Públicas del Distrito Federal y demás legislación aplicable; que se hayan realizado todos los estudios previos necesarios para la ejecución de los trabajos; que las obras se hayan ejecutado de conformidad con los programas y proyectos respectivos y de acuerdo con las normas generales y específicas de construcción de los sujetos de fiscalización y a lo establecido en los contratos respectivos; que los volúmenes de obra estimados y pagados correspondan con los ejecutados; que los precios unitarios pagados correspondan con los estipulados en los contratos y, en su caso, que los precios unitarios extraordinarios y los ajustes de costos se hayan calculado y aplicado de acuerdo con la normatividad vigente en la materia; que se hubiesen previsto y aplicado las penas convencionales pactadas, que se hayan concluido y finiquitado los trabajos; y que las obras se hayan supervisado debidamente para garantizar su calidad.

En lo que respecta a la obra pública realizada con personal de la estructura de los sujetos de fiscalización (obra por administración), se revisará una muestra representativa de las órdenes de trabajo emitidas por los sujetos de fiscalización, con el objeto de verificar que las obras se hayan ejecutado y cuenten con los estudios previos, programas, proyectos y todo lo previsto en la Ley de Obras Públicas del Distrito Federal, su Reglamento y demás normatividad aplicable; además, se verificará si se llevó el control de personal y de la utilización de equipo que se empleó para la ejecución de las obras; si se llevaron los registros del ejercicio del presupuesto que le fue asignado al sujeto de fiscalización y si se contó con la supervisión correspondiente.

4.1.3 Auditoría Programática-Presupuestal

Este tipo de auditoría está enfocada a comprobar si los sujetos de fiscalización alcanzaron con economía, eficiencia y eficacia los objetivos y metas fijados en los programas a su cargo; y a verificar tanto el estado que guardan los programas y los presupuestos, así como los resultados de su ejecución, en función de los objetivos, estrategias y prioridades de los programas sectoriales e institucionales, en su caso, de corto y mediano plazos.

La auditoría programática-presupuestal comprende las actividades, funciones y recursos de un programa de la estructura programática del Presupuesto de Egresos del Estado o el Municipio, asignado a una o varias unidades administrativas del gobierno local.

Mediante este tipo de auditoría se verificará que los procesos de planeación, programación, presupuestación, control y registro de las actividades, metas físicas y financieras de las unidades responsables auditadas se sujeten a la normatividad establecida y a lo autorizado, y sean congruentes con el Programa General de Desarrollo del Estado o Municipio; identificando, en su caso, las causas de las variaciones registradas; evaluando la suficiencia de las acciones desarrolladas para el cumplimiento del objetivo del programa revisado.

4.1.4 Auditoría del Desempeño

La auditoría al desempeño profundiza el alcance de la auditoría ya que su finalidad es evaluar el cumplimiento de las atribuciones en el ámbito contable, financiero, programático presupuestal, de obra pública, etc., o funciones legales que justifican su existencia, de los objetivos y metas que fijaron a corto y mediano plazos, para el logro de dichas atribuciones o funciones; así como el impacto de las políticas públicas que aplicaron, en las demandas de la sociedad.

La auditoría al desempeño comprende tanto la identificación de los elementos o factores, susceptibles de expresarse en términos cuantitativos, que son decisivos para su desempeño y que es necesario que los sujetos de fiscalización obtengan, realicen o alcancen, como la identificación de los indicadores de desempeño o gestión, que constituyen la base para la evaluación objetiva del desempeño.

4.1.5 Auditoría Especial

Entre las auditorías de este tipo se encuentran las revisiones especiales que se estimen procedentes por mandato expreso de la legislatura local, a través de la comisión de vigilancia, o de ordenamientos legales específicos.

Se incluyen las relativas a los recursos de origen federal cuya vigilancia y revisión se realizan atendiendo a lo dispuesto en la Ley de Coordinación Fiscal y en los convenios que al respecto celebre el Gobierno de la entidad federativa con la Federación, así como al órgano de fiscalización local con la Auditoría Superior de la Federación.

4.2 POLÍTICAS DE ACTUACIÓN DE LOS AUDITORES

4.2.1 Generales

Es responsabilidad de todo el personal auditor adscrito a las unidades administrativas auditoras (UAA) del órgano técnico y, en su caso, del personal de los despachos de auditores externos y prestadores de servicios que contrate la institución:

- Actuar con la máxima diligencia, eficacia y eficiencia en las comisiones que le sean encomendadas, absteniéndose de realizar cualquier acto, conducta u omisión que cause deficiencias en el trabajo o suspensión del mismo o implique abuso o ejercicio indebido del empleo, cargo o comisión.
- En su trabajo, el personal auditor, deberá actuar con cuidado, esmero y responsabilidad profesional, apegándose al Código de Conducta Profesional de la institución, así como a la presente norma, de tal manera que su desempeño sea inobjetable.
- Encauzar sus actividades, la información que obtenga y los recursos asignados, exclusivamente para el desempeño de sus funciones, por lo tanto deberá:
- Evitar asistir a cualquier invitación (comidas, eventos sociales, etc.) realizada por los servidores públicos de los sujetos de fiscalización, y abstenerse de solicitar, aceptar o recibir por sí o por interpósita persona, cualquier tipo de favor o atención que afecte la independencia de juicio que debe mantener.
- Desempeñar su empleo, cargo o comisión sin obtener, ni pretender beneficios adicionales a la contraprestación que su función le otorga.

- Usar la información obtenida en el desarrollo de su trabajo con toda integridad profesional. Asimismo, ser responsable de mantener absoluta reserva y confidencialidad con respecto de los informes, datos y hechos obtenidos como consecuencia de sus labores.
- Tratar con respeto, diligencia, imparcialidad y rectitud a las personas con las que tenga relación con motivo de la comisión y función que desempeñe.
- Observar en la dirección y supervisión de sus subordinados, adecuadas reglas de trato y abstenerse de incurrir en agravio, desviación y abuso de autoridad.
- Observar respeto con sus superiores jerárquicos; cumpliendo con las disposiciones por ellos dictadas en el ejercicio de sus funciones.
- Abstenerse de desempeñar algún otro empleo, cargo o comisión oficial de otra naturaleza durante el desempeño de su función, que resulten incompatibles con ésta.
- Abstenerse de coaccionar por sí o por interpósita persona a los servidores públicos de los sujetos de fiscalización para obtener a su favor, de un familiar o de terceras personas, resoluciones favorables sin cumplir con los requisitos que señalan las leyes respectivas durante la auditoría.
- Los servidores públicos de mandos medios y superiores de las UAA deberán fomentar en el personal la lealtad a la institución.

4.2.2 Particulares

Previamente al inicio de cualquier revisión o trabajo:

- Todo el equipo de trabajo debe conocer y comprender la planeación, particularmente en aquellos aspectos que les sean asignados para su desahogo.
- El equipo de trabajo deberá permanecer en el lugar donde se realice la auditoría, el tiempo suficiente que garantice la correcta ejecución de ésta y ejercer su responsabilidad y función en forma adecuada, a fin de vigilar el avance del trabajo establecido en la planeación.
- El titular de la UAA y los servidores públicos de mandos medios designados serán responsables de ejercer una apropiada supervisión, estableciendo una adecuada comunicación con los integrantes del equipo de trabajo, para evaluar su rendimiento, oportunidad y profundidad en el análisis, así como estar dispuesto en todo momento para la atención y solución de los problemas que se susciten.
- En todas las auditorías, así como en reuniones o entrevistas en las que se requiera levantar actas o minutas deberán participar por lo menos dos auditores que intervengan en la auditoría.
- El equipo de trabajo designado en el desarrollo de la auditoría, deberá cerciorarse de haber obtenido la evidencia relevante y suficiente que sustente la opinión que se emite. En este sentido, el responsable de la auditoría deberá encauzar a los auditores para que realicen su trabajo con sentido crítico y profesional asegurándose que sus cédulas, papeles de trabajo, oficios y notas informativas estén completos.
- Se deberá evitar el extravío de los papeles de trabajo y de la documentación que le sea suministrada; por lo que durante su estancia en las áreas revisadas deberá mantenerlos bajo su estricto control, debiendo documentar mediante recibos los expedientes que le sean entregados así como conservar la constancia de su devolución.
- El titular de la UAA instruirá a los servidores públicos de mandos medios la distribución del trabajo entre los auditores, de acuerdo con la capacidad y experiencia de cada uno de ellos, cuidándose que lleve implícita una responsabilidad acorde con su actual experiencia, apoyándolos con una supervisión adecuada, con el objetivo de incrementar la productividad de la auditoría y mejorar los procedimientos y técnicas que se apliquen en la revisión.
- El titular de la UAA instruirá a los servidores públicos de mandos medios para fomentar la actualización y desarrollo personal de los auditores, proporcionándoles los manuales, guías, lineamientos, etc., de manera oportuna; además de los cursos de capacitación que conforme al diagnóstico de detección de necesidades se programen. Por su parte, los auditores deben aplicar los conocimientos e instrucciones que se les transmitan, así como participar con propuestas y sugerencias que permitan una mayor eficiencia de la operación.

4.2.3 Superación, Eficiencia y Economía

- Todo el personal de las UAA deberá tomar plena conciencia de las medidas de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestal y ser, a la vez, promotor de las mismas y ejemplo a seguir para el resto del personal de la institución, cuidando los materiales y equipos asignados para el desarrollo de su labor.
- El equipo de trabajo encargado de cada actividad o revisión, deberá hacer su mejor esfuerzo para llevar a cabo su trabajo a nivel de excelencia, en el menor número de días factibles.
- Los auditores públicos deben tener plena conciencia de que el elemento más importante de su labor lo constituye el informe de auditoría, el cual reflejará imparcialmente el resultado de las pruebas, análisis realizados y los hechos que en él se consignent, además debe estar debidamente soportado con la evidencia relevante y suficiente.
- Asimismo, se deberá cumplir con los tiempos y plazos establecidos, en la normatividad respectiva, a efecto de que el informe de auditoría se emita en el plazo programado, siendo responsable el Titular de la UAA.

4.3 NORMAS DE AUDITORÍA

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado del trabajo de auditoría.

4.3.1 Normas Personales

Se refieren a las cualidades que tanto el personal auditor de la Auditoría Superior de la Federación como el de los despachos de auditores externos y prestadores de servicios contratados por ésta, deben tener para poder realizar el trabajo de auditoría, dentro de las exigencias que el carácter profesional de dicha actividad impone. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas para poder asumir un trabajo profesional de auditoría y otras que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir un informe, debe ser desempeñado por personas que cuenten con entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

El personal auditor de la Auditoría Superior de la Federación así como de los despachos de auditores externos y prestadores de servicios contratados por ésta, deberá:

- Conocer la normatividad, en materia de auditoría, expedida por la institución, así como las Normas y Procedimientos de Auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y poseer la formación, experiencia y capacidad profesional necesarias para aplicarlas correctamente.
- Conocer los principios de contabilidad gubernamental o normas de información financieras que resulten aplicables al Sector Público y la normatividad aplicable al Gobierno del Distrito Federal.
- Contar con conocimientos en administración pública y disciplinas afines para comprender la estructura orgánica del Gobierno del Distrito Federal, las funciones a cargo de los sujetos de fiscalización y la legislación que regula sus operaciones en general.
- Tener una formación profesional acorde con la naturaleza y complejidad de las auditorías (que podrían exigir el dominio de técnicas de muestreo estadístico, procesamiento electrónico de datos, ingeniería, arquitectura, etc.).
- Poseer aptitud para comunicarse adecuadamente con sus superiores e inferiores jerárquicos, auditores de otras organizaciones y personal de los sujetos de fiscalización respecto de los asuntos relacionados con las auditorías.

- Asistir a los cursos de capacitación para la actualización de conocimientos técnicos, mismos que serán impartidos de manera interna o externa de acuerdo con el programa establecido por la institución.

La naturaleza y el grado de formación profesional y experiencia que requieran individualmente los auditores dependerán de sus funciones y responsabilidades.

Cuidado y Diligencias Profesionales

Los auditores de la Auditoría Superior de la Federación y de los despachos de auditores externos así como los prestadores de servicios contratados por ésta deberán desempeñar su trabajo con meticulosidad y esmero profesional al planear y ejecutar las auditorías, preparar los informes correspondientes y dar seguimiento tanto a las recomendaciones formuladas como a las acciones legales que se promuevan como resultado de sus auditorías.

Esta norma implica que los auditores deben observar estrictamente las políticas de actuación, las normas y procedimientos de auditoría, el Código de Conducta Profesional y demás normatividad aplicable; y emplear con objetividad e imparcialidad su juicio profesional para determinar el alcance de la auditoría, seleccionar las técnicas y procedimientos de auditoría, aplicar las pruebas correspondientes, evaluar los resultados de la auditoría e informar al respecto.

Para ello, deberán considerarse como mínimo:

- El objetivo de la auditoría.
- La importancia y el riesgo de las áreas o materias por revisar.
- La suficiencia de los controles internos.
- La magnitud y complejidad del trabajo por realizar.
- Los recursos humanos y materiales disponibles y los plazos en que deberán presentarse los informes respectivos.

Por tanto, la calidad del trabajo y de los informes de auditoría dependerá de que:

- Los objetivos estén claramente establecidos y atiendan a la necesidad que dio origen a la auditoría.
- El alcance de la auditoría y las pruebas y demás procedimientos de auditoría permitan tener una seguridad razonable de que se cumplirán los objetivos.
- Los resultados y recomendaciones que se presenten en los informes estén sustentados en una evaluación objetiva de la evidencia obtenida en la auditoría.
- La evidencia obtenida en la auditoría sea relevante y suficiente.
- La auditoría se haya ejecutado conforme a las normas aplicables.
- El trabajo de los auditores se supervise adecuadamente en todas las etapas de la auditoría.
- El personal auditor cuente con los recursos materiales necesarios para el buen desempeño de su trabajo.

Independencia

Los auditores de la Auditoría Superior de la Federación, de los despachos de auditores externos y prestadores de servicios contratados por ésta deberán mantener una actitud de independencia de criterio para proceder con autonomía y objetividad en todos los asuntos relacionados con las auditorías a su cargo, a fin de que sus opiniones, juicios y recomendaciones sean imparciales y así sean considerados por terceros.

La credibilidad de los informes de auditoría de la Auditoría Superior de la Federación está sustentada en gran parte en la autonomía de criterio de la institución, que es indispensable para el cumplimiento de sus atribuciones como órgano técnico de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal.

No obstante, ciertas circunstancias pueden impedir que los auditores procedan con imparcialidad; en estos casos, se deberá observar lo dispuesto en el Código de Conducta Profesional de la Auditoría Superior de la Federación.

4.3.2 Normas de Ejecución del Trabajo

Las normas de ejecución se refieren a la necesidad de planear y supervisar el trabajo de auditoría; estudiar y evaluar el control interno con objeto de apoyar los trabajos de la revisión, en relación a su naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos o pruebas de auditoría, y obtener evidencia relevante y suficiente para sustentar los resultados.

Planeación

Las auditorías deberán planearse para asegurarse de que se cumplan sus objetivos y de que las revisiones se efectúen conforme a la normatividad aplicable, con oportunidad, eficiencia y eficacia.

Planear la auditoría implica determinar y plasmar, en un programa de trabajo, el sujeto de fiscalización y rubro por auditar; el alcance y objetivo de la revisión; la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos que se aplicarán; el personal que intervendrá en el trabajo y el tiempo estimado para desahogar cada fase de la auditoría. Este programa de trabajo se revisará durante la auditoría y, en caso necesario, se modificará.

La planeación se dividirá en dos etapas: la primera se refiere a la planeación general de las auditorías susceptibles de realización para elaborar el Programa General de Auditoría de la Auditoría Superior de la Federación; para ello, deberá seguirse el Manual para la Selección de Auditorías, la Guía para la Planeación de Auditorías y el Manual para la Revisión, Elaboración y Presentación de Proyectos, Programas Específicos de Auditoría e Integración del Programa General de Auditoría. La segunda etapa se refiere a la planeación específica mediante la cual se programan las actividades por desarrollar en cada auditoría para alcanzar los objetivos previstos; con este propósito, se deberá aplicar la Guía para la Planeación de Auditorías y los Lineamientos para el Reporte de Planeación.

Para planear adecuadamente el trabajo de revisión, el auditor debe conocer:

- Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a realizar.
- Las características particulares del sujeto de fiscalización cuya información se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría puede obtenerse de diferentes maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares del sujeto de fiscalización, dentro de las cuales destacan: las entrevistas con personal operativo, de mandos medios y superiores; visitas a las instalaciones para conocer las características operativas y el sistema de control interno; revisión de la normatividad aplicable al sujeto de fiscalización; revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, por último y el más importante, debido a que es el elemento donde descansa la planeación de la auditoría, el estudio y evaluación del sistema de control interno.

La planeación no debe acotarse a la fase inicial ni a la fase de ejecución, sino que debe tenerse presente a lo largo de todo el desarrollo del trabajo de auditoría.

Supervisión

La auditoría deberá supervisarse en todas sus fases y en todos los niveles del personal para garantizar el cumplimiento de sus objetivos.

El responsable de la supervisión deberá ser cuidadoso y tener siempre presente que los trabajos de auditoría deben cumplir las normas de auditoría y que el informe que se vaya a emitir deberá estar justificado y debidamente sustentado por el trabajo realizado.

Toda vez que las circunstancias y situaciones que tienen lugar durante el desarrollo de los trabajos de auditoría son diferentes, en lo que respecta al personal que participa en la planeación, ejecución y elaboración de informes, se debe supervisar tomando en consideración las circunstancias particulares, y los niveles o categorías del personal que intervenga en la auditoría. Sin embargo, todo trabajo ejecutado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, el cual asume una mayor responsabilidad aunque no se deslindan de ésta a los demás participantes en dicha revisión.

La supervisión se efectuará en proporción inversa a la capacidad profesional, preparación técnica y experiencia del personal auditor, en proporción directa al grado de complejidad y alcance de la revisión y deberá estar orientada a verificar que:

- El programa de auditoría, haya sido elaborado con base en el estudio y la evaluación del control interno.
- La auditoría se efectúe conforme a la normatividad que la auditoría superior de la federación haya establecido o asuma en la materia.
- El programa de auditoría se cumpla en todas sus fases.
- Los papeles de trabajo contengan evidencia relevante y suficiente, que sustente debidamente los resultados de la auditoría.
- El informe de auditoría incluya todos los resultados y recomendaciones, los cuales deberán estar sustentados y justificados.

Estudio y Evaluación del Control Interno

Se deberá evaluar el sistema de control interno para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él, la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos que habrán de aplicarse para lograr el objetivo de la auditoría.

El alcance y profundidad del estudio y evaluación del sistema de control interno dependerán del objetivo de la auditoría y de la confiabilidad de dicho sistema, así como de la experiencia del auditor, de acuerdo con la suficiencia o insuficiencia de los mecanismos de control encontrados. Se examinarán principalmente los controles que contribuyan a la salvaguarda de los recursos, a la exactitud, confiabilidad y oportunidad de la información, y la observancia de la normatividad aplicable; los que tengan por objeto garantizar que las operaciones del sujeto fiscalizado se efectúen con economía, eficiencia y eficacia; y los que coadyuven a que se cumplan las estrategias y políticas del Gobierno del Distrito Federal.

Con ese propósito, deberá atenderse lo establecido en la Guía para el Examen y Evaluación de los Sistemas de Control Interno.

Evidencia de Auditoría

Todos los resultados y recomendaciones de la auditoría deberán sustentarse en evidencia relevante y suficiente.

La evidencia consiste en el conjunto de elementos que comprueban la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables, presupuestarios, programáticos o administrativos empleados y la razonabilidad de las determinaciones expresadas por los auditores.

La evidencia deberá reunir los siguientes requisitos:

- Relevante. Que es importante para demostrar o refutar un hecho en forma lógica y patente.

- Suficiente. Si es vasta para sustentar los hallazgos, deducciones, comparativas, conclusiones y recomendaciones de los auditores.

La evidencia se clasifica en:

- Física. Se obtiene mediante inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos y por medición directa para comprobación de información documental. Se presenta a través de notas, fotografías, gráficas, cuadros, mapas o muestras materiales, planos, croquis, etc.
- Documental. Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas, expedientes técnicos, minutas, actas administrativas, oficios, anexos de respuesta del sujeto fiscalizado y documentos de la administración relacionados con su desempeño.
- Testimonial. Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas.
- Analítica. Comprende cálculos, comparaciones, razonamientos y separación de la información en sus componentes que se planteo y en concentrados, tablas de concentración y cédulas sumarias y analíticas.

Los auditores deben considerar que el contenido y disposición de sus papeles de trabajo refleje su grado de competencia y experiencia, los cuales deberán ser tan completos y detallados que posteriormente un auditor experimentado, que no haya tenido ninguna relación con la auditoría, pueda servirse de ellos para conocer y constatar la evidencia en que se sustente el informe de auditoría.

Para ello, deberá aplicarse lo dispuesto en la Guía para la Elaboración de Papeles de Trabajo y en la Guía de Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría.

4.3.3 Normas para la Elaboración de Informes

Al término de cada auditoría, deberá elaborarse el Informe de Resultados de Auditoría para Confronta, mismo que se enviará al sujeto de fiscalización, para que proporcione las evidencias o documentos que considere pertinentes para, en su caso, solventar, desvirtuar o confirmar los resultados de auditoría. Posteriormente se evaluará la información y se procederá a la preparación del Informe Final de Auditoría correspondiente, en el cual se expondrán los resultados y recomendaciones que deban comunicarse a la Asamblea Legislativa del Distrito Federal y a los sujetos de fiscalización. La información deberá sustentarse en evidencia relevante y suficiente y presentarse con independencia, objetividad e imparcialidad.

El contenido de los informes dependerá del tipo de auditoría y de sus objetivos, por lo cual podrá referirse a materias tan diversas como el cumplimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados o normas de información financiera que resulten aplicables al Sector Público; la normatividad en materia de adquisiciones, arrendamientos, servicios y obra pública aplicables al Gobierno del Distrito Federal; y la economía, eficacia y eficiencia con que se alcanzaron los objetivos y metas de los programas.

El Informe de Resultados de Auditoría para Confronta únicamente contendrá los resultados de la revisión.

Los informes de auditoría de la Auditoría Superior de la Federación deberán cumplir con lo establecido en los Lineamientos para la Confronta de Resultados de Auditoría y el Procedimiento para la Presentación, Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría. Por lo que se refiere a los aspectos de forma y estilo de los informes, deberá observarse lo dispuesto en la Guía para la Presentación de Informes.

4.4 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

4.4.1 Técnicas de Auditoría

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener información y comprobación necesarias que respalden los resultados de su revisión y las respectivas recomendaciones, así como el informe sobre la razonabilidad de la información reportada por el sujeto de fiscalización.

A continuación se describen las técnicas de auditoría que se emplean comúnmente y que los auditores de la Auditoría Superior de la Federación deberán aplicar, según sea el caso, a fin de obtener la evidencia relevante y suficiente que se requiere para sustentar debidamente sus resultados y recomendaciones.

Estudio General

Es el proceso por el cual el auditor obtendrá datos e información necesaria para formarse una idea general del sujeto de fiscalización, área o materia y rubro por revisar.

Este es el punto de partida de la auditoría y está orientado fundamentalmente a determinar tanto las áreas o materias por auditar y, en su caso, las técnicas de auditoría que habrán de aplicarse para cumplir el objetivo de la auditoría. Según el tipo de auditoría, el estudio general comprenderá, entre otros, los siguientes aspectos:

- Estructura orgánica y funciones del sujeto de fiscalización.
- Legislación y demás normatividad aplicables a las operaciones por auditar.
- Objetivos, metas y resultados de los programas correspondientes.
- Sistema de control interno.
- Grado de atención de las recomendaciones formuladas por la Auditoría Superior de la Federación con motivo de auditorías anteriores.
- Respuesta del sujeto de fiscalización a los Cuestionarios sobre el Cumplimiento de los Preceptos Jurídicos Normativos y los Principios de Contabilidad Gubernamental.

Análisis

Es el examen, clasificación y agrupación de los distintos componentes de la información o de sus interrelaciones, con objeto de arribar a conclusiones respecto de las materias sujetas a revisión.

El análisis se orientará principalmente al examen de los saldos y movimientos de las cuentas, integración de partidas, indicadores, tendencias, variaciones y relaciones que sean inconsistentes con otra información pertinente o con las previsiones respectivas. Los procedimientos analíticos comprenderán desde simples comparaciones hasta análisis complejos que requieran técnicas avanzadas de estadística y de procesamiento electrónico de datos.

Como las demás técnicas de auditoría, el análisis rara vez podrá utilizarse como fuente única de evidencia, pues normalmente se empleará en combinación con otras técnicas durante la ejecución de la auditoría y con distintos fines (como identificar las áreas de riesgo en la etapa de planeación, obtener evidencia en la fase de ejecución de la auditoría y llegar a una conclusión respecto a la razonabilidad de la información financiera para efectos del informe de auditoría).

Inspección

Es el examen físico de bienes materiales o documentos, con el propósito de verificar la existencia de un activo o la autenticidad de una operación registrada en la contabilidad o presentada en la información financiera, las condiciones de los trabajos realizados y su calidad, así como, la medición directa para la comprobación de cantidades pagadas de un bien o servicio de los trabajos contratados.

Confirmación o Constatación

Consiste en obtener constancia por escrito, de personas independientes al sujeto de fiscalización, respecto de la autenticidad de la información relacionada con las operaciones sujetas a revisión.

La confirmación podrá ser:

- Positiva. Si se envía información y se solicita respuesta, independientemente de que sea o no confirmada.
- Negativa. Si se envía información y se solicita contestación, sólo en caso de que ésta no sea confirmada.
- Indirecta, ciega o en blanco. Cuando no se envían datos y se solicita información sobre saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.
- Compulsa. Cuando el auditor la práctica directa y personalmente con terceros involucrados en las operaciones del sujeto de fiscalización.

Investigación, Testimonio o Cuestionario

Implica recurrir al personal del sujeto de fiscalización, o dar seguimiento a una operación desde su inicio hasta su culminación, para obtener información de ello. Mediante dicha técnica, el auditor podrá formarse un juicio respecto a ciertas operaciones del sujeto de fiscalización; sin embargo, deberá asegurarse de que la información obtenida por este medio sea veraz e importante, por lo que se efectuarán pruebas de cumplimiento o sustantivas, en concordancia con los objetivos de la auditoría.

Declaración

Permite respaldar las investigaciones realizadas con el personal del sujeto de fiscalización mediante documentación avalada con su firma de conformidad. No obstante, la validez de la declaración estará limitada por el hecho de que generalmente los informantes habrán participado en las operaciones sujetas a revisión o en la elaboración de los informes correspondientes.

Certificación

Consiste en la obtención de un documento, que por lo general se legaliza con la firma de una autoridad competente; por ejemplo, cuando es necesario que una autoridad gubernamental, nacional o extranjera, confirme la autenticidad de determinada documentación o transacción.

Observación

Implica presenciar el desarrollo de las operaciones o procedimientos a cargo del personal del sujeto de fiscalización, a fin de constatar la forma en que se realizan.

Cálculo

Tiene por objeto verificar la exactitud aritmética de la información relacionada con las operaciones sujetas a revisión; es decir, sólo permite comprobar la exactitud de las cifras.

4.4.2 Procedimientos de Auditoría

Generalmente no es suficiente aplicar una sola técnica de auditoría para examinar los hechos o circunstancias relativas a la información que se revisa, por lo que se emplean varias técnicas que se aplican simultánea o sucesivamente.

Se denomina procedimientos de auditoría, al conjunto de técnicas de investigación que el auditor emplea para examinar los hechos o circunstancias relativas a la información que se revisa, mediante los cuales se obtienen las bases para sustentar sus hallazgos, resultados y recomendaciones.

Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría

Ante la diversidad de las operaciones de los sujetos de fiscalización y de sus sistemas de organización, de control y de registro no es posible establecer procedimientos uniformes de auditoría para examinar la información que reportan, por lo tanto es necesario que el auditor utilice su criterio y experiencia profesional para proponer que el procedimiento de auditoría contenga las técnicas, pruebas o conjunto de ellas que se utilizarán en cada caso para llegar a la certeza que fundamente sus hallazgos, recomendaciones y opiniones.

Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría

Es un hecho, que los sujetos de fiscalización realizan gran cantidad de operaciones individuales que generalmente son repetitivas, por lo que no es posible llevar a cabo un examen detallado de todas ellas.

Por tal motivo, cuando se cumplen los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento conocido como pruebas selectivas, para examinar una muestra representativa de las operaciones individuales y derivar como resultado del examen de tal muestra una opinión sobre la partida global o el rubro que se revisa.

A la relación de las operaciones examinadas con respecto al total que forma el universo se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación y ejecución de la auditoría.

La determinación y selección metodológica de las operaciones que serán revisadas se le denomina muestreo, que tiene como condición que todas las operaciones que integran el universo sujeto a revisión tengan la misma oportunidad de ser seleccionadas para obtener una muestra representativa del mismo.

El muestreo en la auditoría es el procedimiento mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características del universo a través del examen de la muestra.

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría

Oportunidad se refiere al período o época en que se van a aplicar los procedimientos de auditoría. Algunos procedimientos se aplican en la fase de planeación y otros en la fase de ejecución.

4.5 FASES DE LA AUDITORÍA

Las auditorías que realizan las UAA de la Auditoría Superior de la Federación, se dividen en tres fases: Planeación, Ejecución y Elaboración de Informes.

Para la realización de cada una de ellas los auditores de la Auditoría Superior de la Federación deberán considerar, respectivamente, las normas de ejecución, que se refieren a la obligación de planear y supervisar el proceso de auditoría; a estudiar y evaluar el control interno, a la obtención de evidencia de auditoría y a la elaboración de los informes.

4.5.1 Fase de Planeación

Antes de ejecutar el trabajo de auditoría, el auditor deberá realizar una investigación de gabinete y de campo para definir los objetivos de la revisión, su alcance, los procedimientos y recursos necesarios, así como la oportunidad para aplicarlos y precisarlos en el programa de auditoría respectivo.

Para efectos del Informe de Resultados sobre la Revisión de la Cuenta Pública del Gobierno del Distrito Federal, la planeación de las auditorías se efectuará en dos etapas.

Primera Etapa

En esta etapa, de acuerdo con lo establecido en el Manual para la Selección de Auditorías, se determinan los criterios para la selección de las dependencias, órganos desconcentrados, delegaciones políticas, entidades de la Administración Pública Paraestatal, órganos autónomos y rubros por auditar, así como las actividades y estrategias para la revisión. Con este propósito deberán considerarse, entre otros, los siguientes elementos:

- El análisis y evaluación de la información contenida en la Cuenta Pública del Gobierno del Distrito Federal, Programa General de Desarrollo, Programas Sectoriales, Convenios de colaboración, Presupuesto de Egresos, Programa Operativo Anual incluidos los dictámenes de los auditores externos, en el caso de las entidades de la Administración Pública Paraestatal y los correspondientes a los órganos autónomos.
- El archivo permanente y los resultados de revisiones anteriores del sujeto de fiscalización, así como las opiniones de la Auditoría Superior de la Federación sobre los Informes de Avance Programático-Presupuestal del Distrito Federal.
- Los informes de los órganos internos de control.
- Las instrucciones expresas de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal o el interés que ésta haya manifestado en sus sesiones para la revisión de ciertos aspectos de la gestión del Gobierno del Distrito Federal.
- El grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa que se presente a otros niveles del gobierno, para lo cual deberán evaluarse la forma y el contenido de dicha información de acuerdo con su propósito.

Una vez que la Auditoría Superior de la Federación reciba la Cuenta Pública, las UAA procederán a la selección de auditorías; elaborarán los proyectos de auditoría; los presentarán a su coordinador o Auditor Especial para validación; los enviarán a la DGPCA, la cual integrará el Programa General de Auditoría (PGA), para ser aprobado por el Órgano Superior de Dirección y opinado favorablemente por la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación.

Los proyectos de auditoría consignarán la siguiente información: UAA; tipo de auditoría a realizar; ente por auditar; rubro o programa por auditar; objetivo de la auditoría; alcance de la auditoría; justificación de la auditoría; nombres del Director de Área y Director General de la UAA responsables de elaborar el proyecto de auditoría y visto bueno respectivamente.

Segunda Etapa

En esta etapa de la planeación se realizarán, en forma general, lo siguiente:

Estudio Previo

Una vez que se ha seleccionado al sujeto de fiscalización se debe proceder a reunir toda la información, de fuentes tales como archivo permanente, leyes y normas aplicables, informes de auditorías anteriores, manuales, procedimientos, boletines, estructuras organizacionales y plantilla de personal autorizadas, así como la demás información inherente al sujeto de fiscalización y rubro por auditar, para revisar, seleccionar y analizar la información.

Estudio y evaluación preliminar del control interno

Las actividades a realizar en esta etapa son:

- Recopilación y análisis de información general del área. El auditor deberá conocer los datos generales del área que será sujeta a revisión o en la que se desarrolla el procedimiento por revisar (objetivos, políticas, estructura orgánica y marco jurídico).
- Identificación de los riesgos del procedimiento y de los objetivos específicos de control.

- El reconocimiento de los riesgos del procedimiento y de los objetivos específicos de control, permitirá al auditor tener un primer punto de referencia para determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control empleado en el área o procedimientos a revisar.
- Una vez identificados los riesgos y los objetivos específicos de control, el auditor debe conocer el procedimiento que se sigue para el desarrollo de las operaciones, para identificar los elementos del sistema de control establecidos.
- Esta actividad brindará al auditor el primer elemento para confiar o no en el sistema de control interno dentro del área o procedimiento sujeto a examen.

La información que debe obtener deberá incluir:

- Las operaciones procesadas y su flujo general.
- Las áreas, personal, documentos y registros involucrados en el procedimiento.
- Los resultados o productos que se obtengan en el procedimiento examinado.
- Los principales controles incluidos en el procedimiento.

La evaluación del control interno se realizará para determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control interno.

Cuando se ha efectuado la evaluación preliminar y se ha determinado que el sistema de control contribuye a que los objetivos de control se cumplan y que los riesgos sean administrados, se tiene que probar si dicho sistema funciona en la práctica y opera según lo planeado.

La evaluación final se hace mediante la aplicación de pruebas de cumplimiento que se diseñaran para comprobar que los procedimientos de control estaban en operación durante el período auditado.

El auditor debe decidir cuales y cuántos controles verificar, para lo cual tomará en cuenta:

- La dificultad de mantener en funcionamiento algunos controles.
- La importancia de los riesgos que se están administrando, así como los objetivos específicos de control dentro del procedimiento.
- El peso que cada uno de los elementos del sistema tiene para el logro del objetivo específico de control.
- La confianza que tenga en el sistema de control.

Programa específico de auditoría

Las UAA elaborarán el programa específico de auditoría por cada una de las revisiones comprendidas en el PGA y lo presentarán a su Auditor Especial Coordinador correspondiente para efectos de validación.

Dichos programas contendrán la siguiente información: etapa de la auditoría (1a o 2a etapa), fecha, UAA; Dirección de Área y Subdirección de la UAA; sujeto de fiscalización; tipo de auditoría; rubro o programa por auditar; clave de la auditoría; fechas de inicio y término de la auditoría; objetivo de la auditoría; días hábiles que serán necesarios para practicar la auditoría; fases de la auditoría; fechas de inicio y término de cada fase; cantidad de días hábiles que se requerirán para desarrollar cada fase de la auditoría; nombres del líder del proyecto y de los integrantes que conforman el equipo de auditoría; nombres del Director de Área y del Director General de la UAA que elaboró y visto bueno respectivamente, responsables del programa específico de la auditoría; nombre del Auditor Especial Coordinador que valide el programa específico de auditoría.

Los programas específicos de auditoría se integrarán en una secuencia lógica, acorde con las fases de la revisión, que indica el tiempo requerido para llevarlos a cabo; y constituyen la base del seguimiento que la Dirección General de Programación y Control de Auditoría realizará sobre el PGA.

Reporte de planeación

El reporte de Planeación es el documento que elaborarán las UAA respecto de la segunda fase de planeación específica de auditoría a que se refiere este Manual y la Guía para la Planeación de Auditorías, en éste se programan las actividades a desarrollar en cada una de las auditorías aprobadas en el PGA.

El Reporte de Planeación tiene la finalidad de proporcionar a los Contadores Mayores de Hacienda la información actualizada que les permita verificar el cumplimiento de las metas y objetivos planteados en el PGA, así como una oportuna toma de decisiones respecto a las auditorías aprobadas, en términos de lo previsto por los Lineamientos para el Reporte de Planeación.

Supervisión en la fase de planeación

En la fase de planeación, la supervisión se enfocará a lo siguiente:

- Verificar que en la formulación de los proyectos de auditoría se hayan considerado los criterios de selección, que son las directrices, lineamientos o indicadores que permiten identificar los sujetos de fiscalización, rubros, programas o políticas públicas por revisar.
- Cuidar que se haya realizado una investigación preliminar a fin de definir los sujetos de fiscalización, rubros, programas o políticas públicas por auditar; los objetivos, alcances, procedimientos y metodologías de las revisiones; los recursos humanos y materiales por emplear; y la oportunidad para llevar a cabo las revisiones.
- Confirmar que en el Programa General de Auditoría se hayan incorporado los proyectos de auditoría por ejecutar.
- Comprobar que en los Programas Específicos de Auditoría estén definidos claramente los objetivos de las revisiones, ya que con base en ellos se determinarán los procedimientos, personal y alcance de las auditorías.
- Constatar que en el alcance de la auditoría se delimite claramente el grado de profundidad de la revisión.
- Verificar que en la selección del personal que integrará el equipo de auditoría se haya tomado en cuenta la experiencia, capacidad y habilidad de los auditores.
- Cerciorarse de que los miembros del grupo de auditoría comprendan en forma clara y precisa el trabajo por realizar.
- Que se haya presentado al titular del sujeto de fiscalización el oficio de comisión del personal auditor, para que se faciliten el inicio de la revisión y el acceso a sus instalaciones.

Conclusión de la planeación

Los servidores públicos responsables de la planeación integrarán un expediente con el soporte documental de los trabajos reportados como resultado de la planeación que servirá para la elaboración del programa detallado de ejecución de la auditoría.

En su caso, se integrará o actualizará el archivo permanente del sujeto de fiscalización.

Para llevar a cabo la fase de planeación se aplicará lo establecido en los siguientes documentos normativos: Manual para la Selección de Auditorías, Manual para la Revisión y Presentación de Proyectos, Programas Específicos de Auditoría e Integración del Programa General de Auditoría, Lineamientos para el Reporte de Planeación, Guía para el Examen y Evaluación de los Sistemas de Control Interno y Guía para la Planeación de Auditorías.

4.5.2 Fase de Ejecución

La fase de ejecución de la auditoría comprende la aplicación de pruebas, la revisión de los registros y la recopilación de evidencia relevante y suficiente para efectos del informe de auditoría.

Las conclusiones estarán relacionadas con los resultados de las pruebas sustantivas practicadas para evaluar el desempeño del sujeto de fiscalización, la exactitud o razonabilidad de la información que éste genera; la confiabilidad de los sistemas, controles y procedimientos que aplica; y el cumplimiento de las disposiciones que regulan su actividad.

La ejecución de la auditoría comprenderá las siguientes actividades:

Aplicación de las Pruebas Sustantivas y Obtención de Evidencia

Las pruebas sustantivas son procedimientos diseñados para llegar a una conclusión con respecto a si las operaciones relacionadas con el capítulo, partida, rubro o programa auditado, producen los resultados deseados, si se han presentado desviaciones, deficiencias o si existen oportunidades de mejora.

Derivado de lo anterior se obtienen evidencias, las cuales se encuentran debidamente soportadas en los papeles de trabajo, con objeto de:

- Ayudar al auditor a ejecutar y supervisar el trabajo.
- Presentarse como evidencia obtenida durante la auditoría, de que las pruebas realizadas han proporcionado elementos comprobatorios relevantes y suficientes.

Supervisión en la fase de ejecución

En la fase de ejecución, se vigilará el trabajo y se evaluará constantemente el avance de la auditoría. En su desarrollo se deberán atender, entre otros, los siguientes aspectos:

- Que los papeles de trabajo contengan la información que el auditor obtuvo en su revisión, pues con ellos sustentará los resultados y recomendaciones que presente en el informe. Es necesario que el supervisor participe con el auditor en el diseño de las cédulas de auditoría; y que formule aclaraciones y comentarios acerca de los índices, marcas y llamadas, del contenido de los papeles de trabajo y de los documentos que debe contener como mínimo el expediente de auditoría.
- Que los papeles de trabajo reúnan las características que se indican en las Guías para la Elaboración de Papeles de Trabajo y de Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría.
- Que el equipo de trabajo efectúe la revisión de acuerdo con los objetivos y el alcance de la auditoría; que, en su caso, aclare las dudas que surjan a los auditores durante la revisión; y, sobre todo, que compruebe la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría.
- Que el equipo de trabajo haya preparado adecuadamente los documentos a su cargo y dejado evidencia de la supervisión con marcas en los papeles de trabajo (rúbrica de quien elaboró y revisó) o con la elaboración de cédulas de puntos o asuntos pendientes.

4.5.3 Fase de Elaboración de Informes

La tercera fase de la auditoría comprende la elaboración del Informe de Resultados de Auditoría para Confronta (IRAC), mismo que se enviará al sujeto fiscalizado, para que proporcione las evidencias o documentos que considere pertinentes para, en su caso, solventar, desvirtuar o confirmar los resultados de auditoría, incluyendo el tiempo necesario para elaborar dicho informe y darlo a conocer al sujeto fiscalizado con un mínimo de diez días naturales de anticipación a la reunión de Confronta.

Posteriormente se evaluará la información que en su caso hubiera proporcionado el sujeto de fiscalización y se procederá a la elaboración del Informe Final de Auditoría (IFA) correspondiente; que contendrá los resultados con sus respectivas recomendaciones preventivas. Los resultados precisarán los hechos detectados, y las recomendaciones se dirigirán a prevenir la recurrencia de las desviaciones señaladas; esta Fase concluye con el envío del IFA a las instancias correspondientes para iniciar el proceso de revisión institucional.

Ambos informes deberán estar sustentados con evidencia relevante y suficiente, de los hechos observados; y su redacción habrá de ser clara, concisa y precisa, de acuerdo con la Guía para la Presentación de Informes, los Lineamientos para la Confronta de Resultados de Auditoría y el Procedimiento para la Presentación, Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría.

Los resultados de auditoría deberán ser relevantes en cuanto a monto y habrán de ser congruentes con el objetivo y el alcance de la revisión correspondiente, conforme a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás normatividad aplicable al sujeto fiscalizado.

Confronta de los Resultados de Auditoría con el Sujeto de Fiscalización.

Una vez que se han aplicado las pruebas y obtenido resultados, éstos se dan a conocer al sujeto de fiscalización para que presente la documentación o información que considere necesaria para esclarecerlos. Para la realización de la confronta de resultados deberá observarse lo dispuesto en los Lineamientos para la Confronta de Resultados de Auditoría.

Atributos de los Resultados de Auditoría

Para precisar un hecho que configure una deficiencia o irregularidad en un resultado de auditoría, es necesario que el auditor identifique los siguientes atributos:

- **Criterio.** Es el estándar (o norma) con que el auditor mide o compara las cifras, las actividades o el desempeño del sujeto de fiscalización. El criterio se puede establecer con base en las leyes y reglamentos, los Principios de Contabilidad Gubernamental o Normas de Información Financiera que resulten aplicables al Sector Público, o la normatividad interna del sujeto de fiscalización (manuales de procedimientos, políticas, etc.).
- **Condición.** Es la determinación objetiva de un hallazgo, como consecuencia de la aplicación de procedimientos de auditoría; se identifica en la práctica de la auditoría y responde al objetivo de ésta, en sentido positivo o negativo, según los estándares establecidos en el criterio.

Este atributo está constituido por la observación o resultado, que puede derivarse de deficiencias de control interno, inobservancia de normas aplicables, etc., y deberá documentarse con evidencia relevante y suficiente.

La evidencia consiste en información y documentación en que el auditor fundamenta la razonabilidad y confiabilidad de las operaciones financieras y presupuestales del sujeto de fiscalización, así como el grado de cumplimiento de los Principios de Contabilidad Gubernamental o Normas de Información Financiera que resulten aplicables al Sector Público y demás normatividad aplicable que regulan su actividad y la confiabilidad de los sistemas, controles y procedimientos que aplica.

- **Causa.** Es el hecho que origina la observación o resultado; por lo tanto, el auditor deberá tener conocimiento, en la medida que lo permita la auditoría, del porqué de una condición, a fin de entender la causa del hallazgo y estar en posibilidad de formular recomendaciones para prevenir que en lo sucesivo no se incurra en la irregularidad.

La identificación de las causas, servirá de base para formular las recomendaciones.

- **Efecto.** Es la diferencia entre lo que es (condición) y lo que debería ser (criterio). El auditor deberá, en lo posible, determinar el impacto que esa discrepancia tiene en el rubro, programa, actividad o función auditados.

Contenido de los IFA

Los informes de auditoría deberán contener los siguientes apartados:

- Antecedentes relacionados con la auditoría, que contengan los comentarios generales sobre la variación del ingreso estimado y recaudado, o del gasto asignado y ejercido en los programas, actividades institucionales, capítulos, conceptos, partidas presupuestales, o cuentas contables seleccionadas para su revisión, que tengan relación con el objetivo de la auditoría.
- Objetivo que persigue la auditoría, conforme a las atribuciones de la Auditoría Superior de la Federación, el cual deberá ser consistente con el establecido en el proyecto de auditoría.
- Criterios de selección en los que se describen las razones por las que se seleccionó el ente, rubro o programa auditado, fundamentándolas en los criterios generales y/o específicos establecidos en el Manual para la Selección de Auditorías o precisando si es en acatamiento al Acuerdo relativo a la segunda etapa de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno del Distrito Federal correspondiente al ejercicio de que se trate.
- Alcance de la auditoría; es decir, la profundidad y cobertura de la auditoría respecto del universo susceptible de análisis en términos absolutos y relativos, indicando el área y periodo que se examinará, el cual deberá ser consistente con lo establecido en el Proyecto de Auditoría.
- Limitaciones, aquellas circunstancias que hayan limitado el alcance o que hayan obstaculizado el desarrollo de la auditoría, si es el caso.
- Descripción del estudio y evaluación del control interno practicado, así como el análisis, metodología, situación o resultado de la evaluación y las pruebas de cumplimiento aplicadas.
- Explicación del método aplicado, para la determinación y selección de la muestra de auditoría.
- Resultados derivados de la auditoría que estén relacionados con el objetivo de ésta o den mayor claridad al informe.
- Recomendaciones preventivas, las cuales deberán estar codificadas e incorporarse enseguida de cada uno de los resultados.

Los informes de auditoría de la Auditoría Superior de la Federación deberán cumplir lo establecido en los Lineamientos para la Confronta de Resultados de Auditoría y el Procedimiento para la Presentación, Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría. Por lo que se refiere a los aspectos de forma y estilo de los informes, deberá observarse lo dispuesto en la Guía para la Presentación de Informes.

Requisitos de los IFA

Los IFA deberán cumplir los siguientes requisitos:

- Confiabilidad. Además de ser veraces, el IFA deberá convencer al lector de la exactitud de los datos expuestos, de la propiedad de los procedimientos de auditoría empleados, y de la conveniencia de las recomendaciones. Las ambigüedades o inexactitudes, las lagunas de información y los argumentos infundados restarán credibilidad al informe.
- Objetividad. La información se expondrá con imparcialidad y será suficientemente amplia para que el lector pueda valorarla de manera crítica y formarse una opinión. Por tanto, en el IFA habrá de distinguirse con toda claridad entre los hechos expuestos y los comentarios y opiniones que se deriven del análisis. En todo caso, las recomendaciones deberán desprenderse lógicamente de los resultados de la auditoría.
- Fundamentación. El IFA se sustentará en evidencia relevante y suficiente, que estará debidamente documentada en los papeles de trabajo de la auditoría.
- Sistematización. La información se organizará de manera lógica y coherente para facilitar su lectura y comprensión.
- Idoneidad. El IFA deberá aportar los elementos de juicio necesarios para demostrar que se cumplieron plenamente los objetivos de la revisión o, en su defecto, que no se cumplieron a causa de limitaciones no imputables a la Auditoría Superior de la Federación.
- Oportunidad. El IFA se someterá a la consideración de las instancias superiores en las fechas programadas, a fin de que el Informe de Resultados sobre la Revisión de la Cuenta Pública se presente a la Asamblea Legislativa del Distrito Federal en el plazo establecido legalmente.

- Claridad. La utilidad del IFA dependerá de que sea comprendido adecuadamente por sus destinatarios; su rigor técnico no deberá ser un impedimento para ello.
- Concisión. El IFA será tan extenso como lo requieran la índole e importancia de las materias examinadas. No obstante, deberán evitarse los datos irrelevantes y superfluos que desvíen la atención de los hechos esenciales; en general, la prolijidad y las disgresiones desvirtuarán el texto y confundirán al lector.
- Precisión. En el IFA se expondrá con exactitud toda la información necesaria para fundamentar las recomendaciones que se formulen.
- Relevancia. Se considerarán los asuntos que sean trascendentales en función del objetivo de la auditoría.

Supervisión en la Fase de Elaboración de Informes

En la fase de elaboración de informes, se deberán verificar los siguientes aspectos:

- Que los papeles de trabajo estén completos y se haya cumplido la normatividad aplicable en la revisión.
- Que los resultados y recomendaciones se formulen con claridad en los papeles de trabajo y se respalden con evidencia relevante y suficiente.
- Que en los informes de auditoría se incluyan los antecedentes; el objetivo; el alcance; en su caso, las limitaciones que se hayan presentado; los resultados del estudio y evaluación del control interno; la descripción de la determinación y selección de la muestra, los resultados y las recomendaciones preventivas.
- Que el informe de auditoría proporcione suficiente información respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, la frecuencia de éstos en el número de casos o transacciones que se hayan revisado y la relación que tengan con las operaciones del sujeto de fiscalización.
- Que el informe reúna los requisitos de confiabilidad, objetividad, fundamentación, sistematización, idoneidad, oportunidad, claridad, concisión, precisión y relevancia que se indican en el Procedimiento para la Presentación, Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría.

4.6 LAS RECOMENDACIONES PREVENTIVAS Y SUS REQUISITOS.

Son declaraciones que se formulan respecto a las actividades indispensables que deberá realizar el sujeto de fiscalización para prevenir la recurrencia del problema identificado (deficiencia, error, inobservancia de normas, etc.) durante la auditoría; deben enfocarse a la causa y ser específicas, viables y procedentes en términos de costo-beneficio.

Requisitos de las recomendaciones preventivas:

- Cada recomendación debe ir precedida por el resultado que la originó.
- Se deben solicitar al sujeto de fiscalización las acciones necesarias para prevenir la recurrencia de las deficiencias o irregularidades detectadas.
- Se debe evitar el tono imperativo, pues su propósito primordial es convencer al destinatario de la conveniencia de las medidas que se proponen.
- No deben implicar requerimientos de información.
- Se debe dar a las recomendaciones un tono impersonal y objetivo. Para ello, se iniciarán con la expresión “es necesario”, si es preciso adoptar las medidas que se proponen (para ajustarse a la legislación aplicable, por ejemplo), o “es conveniente”, si se puede optar por medidas distintas de las que se sugieren.
- Deben ser susceptibles de atención, verificación y seguimiento.

4.7 PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son el conjunto de documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados; con ellos se sustentan los hallazgos, recomendaciones y opiniones contenidas en el informe correspondiente.

Los papeles de trabajo cumplen principalmente los siguientes objetivos:

- Registrar de manera ordenada, sistemática y detallada los procedimientos y actividades realizados por el auditor.
- Documentar el trabajo efectuado para futuras consultas y referencias.
- Proporcionar la base para la rendición de informes.
- Facilitar la planeación, ejecución, y supervisión del trabajo de auditoría.
- Dejar constancia de que se cumplieron los objetivos de la auditoría y de que el trabajo se efectuó de conformidad con las normas de auditoría de la Auditoría Superior de la Federación y demás normatividad aplicable.
- Dejar evidencia, en caso de las modificaciones a los procedimientos, técnicas aplicables en la auditoría y al programa de auditoría para próximas revisiones.

La elaboración, integración y resguardo de los papeles de trabajo deberán sujetarse a lo dispuesto en la Guía para la Elaboración de Papeles de Trabajo, emitida por la Auditoría Superior de la Federación.

4.8 ÍNDICES, MARCAS Y LLAMADAS DE AUDITORÍA

Los papeles de trabajo deberán contener, entre otros requisitos, índices, marcas y llamadas de auditoría, de conformidad con lo dispuesto en la Guía de Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría.

4.8.1 Índices

Los índices son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfanumérico que permiten clasificar y ordenar los papeles de trabajo de manera lógica para facilitar su identificación, localización y consulta.

Para relacionar los papeles de trabajo entre sí, los índices de auditoría se utilizan a manera de “cruces” o “referencias cruzadas”; de esta forma, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas.

Los índices persiguen los siguientes propósitos:

- Simplificar la revisión de los papeles de trabajo, porque se presentan en forma ordenada y permiten ir de lo general a lo particular.
- Evitar la duplicidad del trabajo, puesto que al asignar un lugar específico a cada cédula se elimina el riesgo de que ésta se elabore nuevamente.
- Interrelacionar dos o más cédulas de auditoría.
- Facilitar la elaboración de los informes, pues permiten localizar en cédulas los resultados específicos de la revisión.

4.8.2 Marcas de Auditoría

Las marcas de auditoría son símbolos convencionales que utiliza el auditor para dejar constancia de las pruebas de auditoría que se aplicaron; generalmente se registran con lápiz rojo.

Las marcas de auditoría cumplen los siguientes propósitos:

- Dejar constancia del trabajo realizado.

- Facilitar el trabajo y ayudar a que se aproveche al máximo el espacio de la cédula, pues evitan describir detalladamente las actividades efectuadas para revisar varias partidas.
- Agilizar la supervisión, ya que permiten comprender de inmediato el trabajo realizado.

4.8.3 Llamadas de Auditoría

Las llamadas de auditoría son letras o números por los cuales se relacionan conceptos o cifras de la misma cédula o se remite a las notas de pie de página para explicaciones o aclaraciones.

4.9 ARCHIVO PERMANENTE

El archivo permanente concentra los documentos relativos a los antecedentes, constitución, organización, operación, normatividad jurídica y contable e información financiera, programática y presupuestal de los sujetos de fiscalización. Esta información, debidamente actualizada, servirá como instrumento de referencia y consulta para las auditorías, pues ofrecen al personal auditor un panorama general acerca de la naturaleza, estructura y características operativas de los sujetos de fiscalización.

La integración del archivo permanente se iniciará en la etapa de planeación de una auditoría, cuando se obtenga información general sobre el sujeto de fiscalización (marco legal, organización, funciones, sistemas de información y control, etc.). Dicho archivo se actualizará con la información que se obtenga al ejecutar una revisión o al dar seguimiento a las recomendaciones correspondientes.

La composición del archivo de referencia deberá sujetarse a lo dispuesto en los Lineamientos para la Integración del Archivo Permanente emitidos por la Auditoría Superior de la Federación⁷.

⁷ Manual General de Auditoría, Dirección General de Programación y control de Auditorías, abril 2003 (disponible en web) <[http://www.cmhaldf.gob.mx/Marco Normativo/SCM_MA_02](http://www.cmhaldf.gob.mx/Marco%20Normativo/SCM_MA_02)> [consultado en noviembre 2010].

CAPÍTULO 5

IMPORTANCIA DE LA INTERVENCIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.

5.1 PERFIL DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO PROFESIONISTA.

El Licenciado en Contaduría es un profesionista que es necesario para la sociedad en el contexto de toma de decisiones sobre su patrimonio que esta expresado en valores financieros y en el vínculo que las empresas y las personas tienen con las autoridades. Este profesionista es el encargado de tomar decisiones sobre el dinero y las demás formas de expresar el mismo. Las empresas y las personas tienen necesidad de tomar decisiones sobre situaciones financieras que tienen sobre bases de información veraz, además de que debe ser información revisada y validada, ya sea para incrementar su patrimonio, para pagar contribuciones, para controlar sus bienes o para llevar un registro de sus circunstancias financieras.

Los avances en la disciplina y en el campo laboral influyeron en la modificación del título del profesional, que era llamado Contador Público, a la denominación actual que es la Licenciatura en Contaduría para comunicar que su ámbito de actuación no solo se circunscribe al ámbito público, sino que también de apoyo para empresas y personas con un carácter privado¹.

La denominación de este tipo de profesionista ha sido tradicionalmente alta, en virtud de tener un amplio espectro de alternativas de desarrollo profesional.

El Licenciado en Contaduría es un profesional financiero y como tal, es autoridad en todo lo que se refiere a obtener y aplicar recursos financieros de entidades en las áreas de contabilidad, contraloría, tesorería, auditoría, finanzas y fiscal, así como en planeación, análisis, crítica, interpelación e investigación de las finanzas².

El perfil del Licenciado en Contaduría comprende una sólida formación académica con conocimientos, actitudes y habilidades para entender y solucionar los problemas financieros de las entidades en un sentido muy amplio, pues la participación de este profesional será en organizaciones públicas, privadas, paraestatales y sociales, desde las perspectivas propias de la profesión, auditoría fiscal, costos, contabilidad y administración financiera.

El ejercicio de su profesión el Licenciado en Contaduría debería aplicar sus conocimientos al fenómeno fiscal y contable, a la revisión y opinión de la situación financiera de las entidades y al control financiero con todas sus técnicas y procedimientos que coadyuvan al cumplimiento de los objetivos organizacionales³.

Esta profesión no se ha formado de la noche a la mañana, y su importancia es tan vital porque hoy por hoy es la intermediaria de las actividades que surgen entre las personas y los negocios en un ambiente ético.

La contaduría pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Licenciado en Contaduría como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y el número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado.

El Licenciado en Contaduría debe ser capaz de:

¹ Díaz Alonso, Arturo, "Plan de estudios 2005 Licenciatura en Contaduría", Comité participante en la modificación al plan de estudios vigente. México, 2005, p 19.

² Ibíd, p. 28.

³ Ibíd, p. 30.

- Determinar una visión integral y crítica sobre los objetivos y estrategias financieras de las organizaciones, para fundamentar la toma de decisiones basándose en el análisis de información financiera.
- Analizar las diferentes tendencias contables, fiscales y financieras para la aplicación óptima de las mismas dentro de una organización para lograr la máxima eficiencia de la misma, tanto en el ámbito nacional como ante la globalización económica actual.
- Diseñar los métodos y procedimientos óptimos para mejorar documentación hacendaría, realizar auditorías y establecer sistemas de control interno dentro de una organización.
- Desarrollar una actitud crítica que le permita aplicar los conocimientos adquiridos en las diversas áreas de desempeño laboral de la profesión para resolver éticamente los problemas contables y financieros que se les presenten⁴.

Las actitudes, habilidades y conocimientos que conforman al Licenciado en Contaduría son:

5.1.1 Actitudes

Las actitudes se manifiestan en acciones concretas del conocimiento de los sujetos, a partir de aprendizaje formativo que comprende procesos psicológicos, cognoscitivos, afectivos, culturales y en general provenientes de una experiencia particular, que induce a los sujetos para actuar de manera determinada en circunstancias diversas.

Las actitudes que deberá tener el egresado de esta licenciatura serán:

- De respeto y compromiso en el aspecto social, profesional y personal.
- De servicio.
- De aprendizaje permanente.
- De responsabilidad.
- De análisis y reflexión.
- Propositiva en su desempeño.

5.1.2 Habilidades

Las habilidades son las posibilidades intelectuales y manuales que se expresan en conocimiento, destreza y actitudes que se adquieren en el proceso educativo.

Los Licenciados en Contaduría deben tener las habilidades para⁵:

- Desarrollar una visión integral sobre los objetivos de las organizaciones y sus estrategias financieras.
- Aplicar los conocimientos adquiridos en forma crítica, en su ejercicio profesional en el análisis e interpretación de estados financieros.
- Conducir grupos y participar en equipos multidisciplinarios para fundamentar la toma de decisiones financieras.
- Asesorar en materia contable, fiscal y financiera.
- Manejar documentación hacendaría y diseñar procedimientos contables acordes con las disposiciones fiscales vigentes.
- Operar sistemas de cómputo y comunicación para el procesamiento. De la información financiera acorde a los avances tecnológicos.
- Fundamentar la toma de decisiones, basándose en el análisis de información financiera.
- Desarrollar una actitud crítica que le permita aplicar los conocimientos adquiridos para llevar a cabo Auditorías de estados financieros.

⁴ Ibíd, p. 31.

⁵ Ibíd.

- Manejar adecuadamente los conocimientos de razonamiento crítico para fundamentar sus decisiones.
- Diseñar los métodos y procedimientos para el control interno de las organizaciones.
- Mantenerse actualizado.

5.1.3 Conocimientos

Por medio del plan de estudios se adquieren los conocimientos técnicos que corresponden a los campos específicos de la Licenciatura en Contaduría; así como aquellos propios del área de investigación, que tiene como objetivo fundamental promover un proceso de reflexión, análisis e inferencia.

Los egresados de la Licenciatura en Contaduría deben tener conocimientos que les permitan:

- Analizar las diferentes tendencias contables, fiscales y financieras que se han desarrollado hasta la fecha con bases en la cultura organizacional de nuestro país y del entorno ante la globalización económica actual.
- Aplicar las técnicas contables, fiscales y financieras a los diferentes problemas de esta área.
- Cambiar el conocimiento de diversas disciplinas: contabilidad, administración, derecho, economía, informática, matemáticas para solucionar problemas financieros⁶.

Conocimientos de las áreas fundamentales de la profesión.

- a) Contabilidad.
- b) Finanzas.
- c) Auditoría.
- d) Costos y Presupuestos.
- e) Fiscal.

5.1.4 Perfil Profesional

El profesionista debe:

- Poseer un conjunto de conocimientos especializados, adquiridos en un proceso educativo de nivel superior, que le brinde bases teóricas y habilidades prácticas para analizar, tomar decisiones y resolver problemas complejos, ya sean técnicos, humanísticos, científicos o sociales.
- Ser analítico, crítico, objetivo, reflexivo, abierto a diferentes alternativas, responsable creativo, propositivo, emprendedor y por lo tanto, autoridad profesional.
- Tener actitud de servicio que lo lleve a producir riqueza intelectual y material para contribuir al mejoramiento de la vida social y a la solución de la problemática nacional en un ámbito de competencia.
- Actuar ética y responsablemente en su desempeño profesional, a partir de la conciencia de que su actividad y sus decisiones tienen consecuencias en razón de la importancia de los asuntos que le son encomendados y de las repercusiones de sus acciones y conocimientos.

5.1.5 Áreas de Desempeño Profesional.

Las áreas de desempeño profesional que el Licenciado en Contaduría tiene como inherentes a la profesión o que se consideran áreas fundamentales de la profesión, sin que ello signifique el limitar las posibilidades de crecimiento profesional, serán las siguientes:

- a) Contabilidad: contabilidad general, contabilidad de costos, información financiera, sistemas contables en cómputo, contabilidad internacional.

⁶ Ibíd, p 32.

- b) Costos y Presupuestos: control interno, presupuestos, análisis e interpretación financiera, contraloría, manejo de riesgos.
- c) Auditoría: financiera, interna, operacional, integral, de fraudes, de sistemas, gubernamental, fiscal, ecológica, funciones de comisario⁷.
- d) Fiscal: planeación fiscal-financiera determinación de impuestos, defensa del contribuyente, sector público, participación en la elaboración de leyes y reglamentos fiscales.
- e) Finanzas: dirección financiera, manejo de los mercados de dinero y de capitales nacionales e internacionales, planeación financiera, obtención de recursos, control de los recursos, uso eficiente de los activos, determinación de políticas financieras, formación y evaluación de proyectos de inversión, toma de decisiones financieras, finanzas públicas, crédito y cobranza, manejo de efectivo, liquidez y uso de efectivo, flujo de efectivo, manejo de riesgos⁸.

5.1.6 Áreas de Conocimiento de la Licenciatura en Contaduría.

Administración: Es el área cuyo objeto de estudio es la dirección del esfuerzo humano hacia el logro de los objetivos de la empresa, obteniendo el máximo provecho de los recursos disponibles. Asimismo, hacia la descripción y explicación de la naturaleza, tipología, estructura y procesos y funciones de las organizaciones⁹.

Auditoría: Es el área cuyo objeto de estudio es el conjunto de técnicas específicas que se aplican para evaluar el funcionamiento de la contabilidad y el control interno de una organización para obtener evidencia suficiente sobre el estado que guardan estas funciones con relación a los principios de contabilidad, normas y procedimientos establecidos en la profesión contable, con el objeto de informar a los interesados para que puedan tomar decisiones al respecto.

Contabilidad: Es el área cuyo objeto de estudio es el registro y síntesis de los efectos financieros de las operaciones que realiza una entidad económica y de algunos hechos económicos externos para informar a los interesados en tomar decisiones sobre las finanzas y el control financiero de una entidad y facilitar, por tanto, la toma de decisiones.

Costos y Presupuestos: Es el área cuyo objeto es estudiar la técnica contable mediante la cual se registran, controlan y analizan todas las operaciones de la organización para determinar el costo unitario del producto o servicios con el propósito fundamental de tomar decisiones para alcanzar los objetivos de la planeación estratégica establecidos previamente en la organización.

Finanzas: Es el área en la que se estudian las técnicas y procedimientos para planear, organizar y controlar la obtención de los recursos monetarios por parte de una organización derivados de fuentes internas y/o mercados financieros, así como su utilización en la misma o su aplicación en los mercados señalados para lograr su óptimo aprovechamiento en el cumplimiento de la organización.

Fiscal: Es el área en que se estudia la naturaleza de las tributaciones que deben enfrentar las personas físicas y morales para sufragar el gasto público que establece la legislación, incluyendo las normas, métodos, técnicas y procedimientos necesarios para planear y controlar su cumplimiento y las propuestas de las mejores alternativas jurídicas y financieras, tanto para el estado como para los contribuyentes.

Informática: Es el área que tiene por objeto el estudio de la tecnología con respecto a las computadoras, así como el proceso sistemático y automatizado de los datos y la información para el apoyo a las decisiones considerando la naturaleza y estructura de las organizaciones.

⁷ Ibíd, p 33.

⁸ Ibíd, p 34.

⁹ Ibíd, p 43.

Mercadotecnia: Es el área que tiene por objeto de estudio es el descubrimiento de oportunidades de mercado y el desarrollo de productos y estrategias de precio, plaza y promoción para satisfacer el mercado meta de una organización.

Operaciones: Es el área cuyo objeto de estudio es la planeación, organización, duración y control de las actividades de transformación de insumos de una organización en bienes o servicios, buscando incrementar su productividad por medio de la optimización de los recursos de todo tipo¹⁰.

Recursos Humanos: Es el área cuyo objeto de estudio son los procesos necesarios para que las organizaciones cuenten con los recursos humanos idóneos para el logro de sus objetivos, la seguridad e higiene laboral y el comportamiento de los individuos y de los grupos en las organizaciones, analizando las conductas interpersonales y asimismo la administración de sueldos y salarios.

Disciplinas Auxiliares: El campo de conocimiento tan amplio en el que se desarrollan las disciplinas contables, administrativas e informáticas y la gran diversidad de actividades que realizan los profesionistas que han estudiado la Licenciatura en Contaduría los obligan a estudiar partes de otras disciplinas y que si bien no son las básicas de la licenciatura, si contribuyen en amplia medida a la mejor comprensión de los fenómenos contables, administrativos e informáticos, así como del entorno que los rodea.

Así podemos mencionar que las principales auxiliares son:

Derecho, que nos auxilia en la comprensión del entorno legal de las organizaciones y las consecuencias derivadas de su observancia.

Economía, que nos describe el ánimo dentro del cual las organizaciones pueden cumplir sus funciones económicas y las razones teóricas de sus hechos.

Ética, cuyo auxilio consiste en hacer ver las razones y consecuencias de la armoniosa convivencia humana y de los fines sociales que persiguen las organizaciones.

Matemáticas, cuyo planteamiento y comprensión de modelos permite la mejor toma de decisiones¹¹.

5.2 PERFIL DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA COMO PROFESIONISTA EN EL DESEMPEÑO DE LA FISCALIZACIÓN.

El Contador Público, en la actividad pública es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.

La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen su esencia espiritual. El ejercicio de la contaduría pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí y que hoy dejan más que nunca en evidencia la importancia de la fe pública en el ejercicio de la profesión de Licenciado en Contaduría en aspectos de gran relevancia para el crecimiento de un país y del mundo¹².

El papel de los profesionales contables en cuanto a la calidad de vida es determinante.

¹⁰ Ibíd, p 44.

¹¹ Ibíd, p 45.

¹² Pulido, Niño, Carlos Alberto, El Poder de la Contaduría Pública. Actualícese.com. Información contable y tributaria al día. Publicado el 16 de octubre 2008. (Disponible en web) <<http://www.actualicese.com/opinion/el-poder-de-la-contaduria-publica-carlos-alberto-pulido-nino>>. [Consultado en noviembre de 2010].

El Licenciado en Contaduría representa para la sociedad, un elemento de vital importancia dentro de la lucha contra la corrupción, el fraude y el deterioro de las instituciones tanto públicas como privadas dentro del marco estructural de las organizaciones.

De esta manera se ha reconocido la importancia del Licenciado en Contaduría en el normal desarrollo de sus procesos, abarcando no sólo la parte estructural encaminada por un sentido técnico contable, sino también por la visión de ayuda y mejoramiento oportuno de la calidad de vida del hombre integrante de la comunidad

Poco a poco en el pensamiento empresarial se ha formado la idea de mejorar el entorno social, generando proyectos que ataquen con fuerza la composición social, esperando recibir frutos por los mismos, esto es prueba del alcance y contribución del profesional contable para el crecimiento de la sociedad¹³.

En base a esto los profesionistas que laboran en la Auditoría Superior de la Federación, deben cubrir las características que se establecen en los perfiles de puestos establecidos para el buen desarrollo de las funciones preestablecidas en su manual de organización las cuales cubren lo estipulado en el perfil del Licenciado en Contaduría como profesionista.

5.2.1 Actitudes

Como actitudes:

- Pensamiento crítico.
- Calidad y excelencia.
- Apertura al cambio.
- Proactivo.
- Compromiso institucional.
- Disciplina y Orden.
- Espíritu de cooperación.
- Superación profesional.

5.2.2 Habilidades

Deberá tener como habilidades las siguientes:

- Trabajo en equipo.
- Manejo de conflicto.
- Resolución de problemas Comunicación.
- Comunicación.
- Análisis, síntesis y evaluación.
- Relaciones interpersonales.
- Don de mando.

5.2.3 Conocimientos

Dentro de la Auditoría Superior de la Federación el personal que realiza las auditorías requiere las siguientes características:

- Ser titulado y con cédula profesional del nivel Licenciatura en Contaduría o pasante en Ciencias Sociales.

¹³ Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, "Fundamentación del Plan de Estudios", área académica: económico administrativa, programa educativo: Licenciado en Contaduría, julio de 2010, p 14. (Disponible en web)<[http://www.uv.mx/economicoa/documents/fundamentacion Contaduría](http://www.uv.mx/economicoa/documents/fundamentacion%20Contaduria)>.[Consultado en enero 2011].

- Experiencia profesional mínima de dos años en puestos similares o afines.
- Deberá tener conocimientos Técnicos en: Normatividad del Gobierno del Distrito Federal.
- Normatividad de los órganos fiscalizadores.
- Auditoría y Contabilidad Gubernamental.
- Planeación y evaluación Programática-Presupuestal.
- Redacción y/ó ortografía.
- Aplicación de PC (Word, Excel y PowerPoint).
- Finanzas Públicas.

5.2.4 Como Valores:

- Ética Profesional.
- Honestidad.
- Responsabilidad.
- Confidencialidad.
- Respeto Integridad.
- Legalidad.
- Justicia y equidad¹⁴.

5.3 SIMILITUDES DE LA CONDUCTA ÉTICA DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA EN EL DESARROLLO DE LA PROFESIÓN Y EN EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.

Esta parte de valores es un punto en el que la Auditoría Superior de la Federación considera como un complemento fundamental después de la formación académica que deben cubrir los auditores de la Auditoría Superior de la Federación por lo que ha establecido un código de ética el cual debe tener en observancia en todo momento de la realización de sus funciones el auditor.

El propósito del Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación es impulsar, fortalecer y consolidar una cultura de respeto hacia los más altos valores éticos en que debe sustentarse la gestión gubernamental, con la absoluta convicción de que la administración pública mejorará en la medida en que los individuos a quienes se ha encomendado, comprometidos con esos valores, antepongan el interés general al personal y asuman plenamente las responsabilidades que les asignan las leyes.

Para cumplir cabalmente su mandato institucional, este órgano debe ejercer sus atribuciones en el marco de las normas jurídicas que lo rigen y con apego a las reglas y criterios propios de la auditoría. Ahora bien, en cuanto acción humana, su desempeño depende significativamente de los valores éticos de las personas que realizan la actividad fiscalizadora.

Por consiguiente, la institución debe subordinar su actuación a principios indispensables. En tal virtud, los profesionales a cargo de las actividades sustantivas están obligados a ajustar su conducta a esos principios y valores, en la inteligencia de que al apartarse de ellos podrían ocasionar que se cuestione la validez de los juicios y opiniones de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación.

La necesidad de instituir un Código de Ética para promover y preservar la integridad y competencia de los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación se explica porque, además de que están obligados a observar diversas normas legales y éticas de carácter general, la fiscalización de los recursos públicos les impone responsabilidades concretas, a las que deben corresponder normas éticas específicas.

La autoridad moral de la Auditoría Superior de la Federación se sustenta en la conducta intachable de sus auditores, ejemplar para los sujetos de fiscalización y su competencia debe reflejarse en la calidad de sus informes, que por ser públicos siempre estarán sujetos al escrutinio y evaluación de la

¹⁴ Información disponible en <http://www.cmhaldf.gob.mx/MOPuestos/CM_CR>. [Consultada en de octubre 2010].

sociedad en general. De ahí la necesidad de enfatizar en los principios rectores de la actuación de la Auditoría Superior de la Federación y de su personal, como fundamentos de la credibilidad institucional.

A partir de la premisa de que todas las actividades de la Auditoría Superior de la Federación deben realizarse en cumplimiento o en apoyo de sus funciones de fiscalización, es imprescindible que aquéllas se efectúen de conformidad con los valores éticos pertinentes¹⁵

Dentro de la profesión del Licenciado en Contaduría también se encuentra regida por un código de ética profesional, del Contador Público como profesional independiente, en donde el Licenciado en Contaduría debe abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva.

Los principios básicos de ética profesional son aplicables a todo contador por solo el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o la especialidad que cultive, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en cuanto sea compatible con sus funciones¹⁶.

Una vez que hemos conocido que dentro de la profesión de Licenciado en Contaduría y que dentro de la Auditoría Superior de la Federación se rigen por códigos de conducta conoceremos sus principios establecidos en cada uno de estos códigos y veremos que existe gran similitud entre ellos.

PRINCIPIOS ÉTICOS Y PRINCIPIOS BÁSICOS DE ÉTICA (AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN)¹⁷	REGLAS DE CONDUCTA PROFESIONAL (LICENCIADO EN CONTADURÍA)¹⁸
<ul style="list-style-type: none"> • Profesionalismo competente • Integridad • Objetividad • Independencia • Imparcialidad • Confidencialidad • Actitud constructiva 	<ul style="list-style-type: none"> • Competencia y actuación profesional • Integridad • Objetividad • Independencia • Respeto entre colegas • Confidencialidad • Difusión y Colaboración • Responsabilidad • Observancia de las disposiciones Normativas • Conducta ética

Y con estas bases es que la sociedad, representada por los usuarios de la información financiera en sus diversas manifestaciones, necesita de una respuesta del Licenciado en Contaduría a sus necesidades planteadas sobre el concepto de información financiera; es por ello que el Licenciado en Contaduría se rige a través de la preparación universitaria y la experiencia otorgada por la praxis, en la respuesta esperada por la sociedad.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), la contabilidad, las finanzas y conocimientos relacionados proporcionan la base técnica fundamental para el éxito en una carrera como Licenciado en Contaduría. La mezcla de temas puede variar según los sectores o lugares en que los individuos ejercen la profesión

¹⁵ **González de Aragón, Arturo**, Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación, México, 2001, p 3.

¹⁶ De la Rosa, Delby, Ética del Contador y del Administrador, Principios básicos de ética profesional. Página 2 (Disponible en web). <<http://www.monografias.com/ética-general>>. [Consultado en enero 2011].

¹⁷ **González de Aragón, Arturo**, Op. cit., p. 5-10.

¹⁸ De la Rosa, Delby, loc. cit.

Si se entiende a la Contabilidad como un sistema de información y como una disciplina factual, social y económica, cuyo objeto de estudio formal es el conocimiento cualitativo y cuantitativo de la realidad socio-económica, y cuyo fin es ofrecer información rigurosa, comprensible, relevante e imparcial sobre esa realidad, de acuerdo a las necesidades específicas de todos aquellos que poseen un derecho razonable a la misma¹⁹.

La aportación de la Contabilidad se basa en el hecho de que a través de ésta se lleva a cabo el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad produciendo sistemática y estructuradamente información financiera que permite a los diversos interesados tomar decisiones.

Por otra parte la Licenciatura en Contaduría como profesión enfocada al sector público, debe utilizar los avances de la contabilidad para mejorar su información, certificación y fiscalización en aras de una circulación más efectiva de los recursos públicos.

La Licenciatura en Contaduría en el ámbito del sector público es una práctica con responsabilidad, pertenece con todo derecho al campo de lo público, por ello, debe ser abierta, transparente, demostrable, y sujeta al escrutinio público para mejorar la vida en la sociedad.

El profesional contable influye en el desarrollo de la sociedad y la información financiera, hace que la sociedad cambie a la Licenciatura en Contaduría, haciéndola más competitiva. Así, la información financiera es agente de cambio de esta profesión. Este cambio se da por la dinámica propia de las teorías y técnicas que influyen en la profesión y por la innovación tecnológica, la cultura y las reformas al sistema legal, cuya interrelación influye en la calidad de la información financiera. Así se hace eficiente la lucha contra el fraude y la corrupción, que por lesionar al patrimonio de entidades afecta a la información financiera, objeto profesional del Licenciado en Contaduría.

Por lo que cuando el Licenciado en Contaduría participa en el proceso de la información financiera, en su sistematización, creación, mantenimiento, análisis e interpretación y en su control. Se constituye como garante para que este proceso prevenga el delito²⁰.

En el ámbito del sector público, estos profesionales tienen la responsabilidad de que los servidores públicos cuenten con los elementos suficientes en materia de contaduría y administración para cumplir con los objetivos y metas proyectadas en los programas operativos previamente establecidos para cada ejercicio fiscal²¹.

Las necesidades sociales que contribuye a satisfacer el profesional en Contaduría son: apoyar la vinculación entre sectores productivos; el desarrollo de las empresas; el control de precios; la justicia fiscal y administrativa; la optimización de los recursos; y la relación tributaria entre el fisco y los contribuyentes²². Este profesional presta servicios a personas físicas y morales, participa en operaciones mercantiles, económicas y financieras, asesorando negocios pequeños, medianos y organizaciones o sociedades complejas. En el ámbito gubernamental, participa en el control de la cuenta pública, buscando la transparencia en la obtención y aplicación de los ingresos fiscales obtenidos y de los egresos erogados, participando en la fiscalización permanente a los contribuyentes y brindando información financiera de las actividades realizadas en las diferentes entidades públicas²³.

También deben contribuir con profesionales capacitados para el registro y control de los recursos públicos así como en el diseño de un sistema fiscal más justo²⁴.

¹⁹ Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, Op. cit., p 17.

²⁰ *Ibid*, p 14-15.

²¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Ética. El CP y sus aportaciones en el ámbito social y civil. (Disponible en web). <<http://www.imcp.org.mx/spip.php?article138>>. [Consultado en enero 2011].

²² Véase <http://www2.uaem.mx/fca/contador/sitcion.htm>.

²³ Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, Op. cit., p. 18-19.

²⁴ *Ibid*, p 22.

Es por esto que gestionar la construcción de la contaduría gubernamental tiene que ver con el permanente reto de mejorar lo que hacemos y de intentar ofrecer a los demás una fiscalización que mejore la vida.

El Licenciado en Contaduría, hoy debe involucrarse en todas las actividades que integran a la entidad, pues es de primordial importancia interactuar en la innovación y mejora continúa así como buscar la eficiencia y eficacia en todos los procesos. Lo anterior, logró cambiar el criterio con que se desempeñaban los Contadores en las empresas, pues anteriormente funcionaban como un área de responsabilidades inherentes a las compañías, ya que registraban los eventos económicos de las entidades, además de cumplir con los requisitos de las autoridades gubernamentales. Hoy en día, se han convertido en un área crítica de desempeño, en donde se concentra toda la información trascendente para la toma de decisiones concretas y oportunas²⁵. Dentro del Gobierno se ha desarrollado mayor énfasis a la Fiscalización²⁶ que es, la acción de la inspección, de la vigilancia, del seguimiento de la auditoría, de la supervisión, del control y de la evaluación que procede con estricto apego de Ley. Es el acto de verificar que los recursos públicos se apliquen a los fines que la Ley establece e implica la vigilancia, control, revisión y evaluación de la aplicación de los recursos públicos. El concepto se empleará para enunciar en forma genérica las facultades de vigilancia, revisión, evaluación y dictamen. La función de fiscalización de una manera sintetizada, consiste en conocer, revisar y evaluar el uso y aplicaciones de los recursos públicos, de conformidad con las disposiciones constitucionales, legales, reglamentarias y técnicas, por lo tanto, la revisión, inspección y evaluación de la gestión pública es su objetivo. El objetivo de la fiscalización se centra en la función de revisión de las cuentas públicas y su vigilancia en torno al origen de los ingresos y a la asignación del gasto público. Una de las herramientas para realizar la fiscalización por parte de los órganos de control y vigilancia, es la auditoría gubernamental.

Esta tarea se ejerce de manera posterior a la gestión financiera, tiene carácter externo y se lleva a cabo de manera independiente y autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización interno de los Poderes del Estado, de los Ayuntamientos, de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal y de los Organismos Autónomos, como sujetos de fiscalización. La auditoría gubernamental es un mecanismo disponible en la actualidad para los diversos órganos de control y vigilancia, así como, para las máximas autoridades de las diversas entidades que componen el sector público, ya que permite el ejercicio de funciones de revisión, control y fiscalización de manera independiente, profesional y confiable, sin interferir o demorar las funciones administrativas en ejecución²⁷.

Con lo anterior, logran coadyuvar en las labores sociales y civiles de la sociedad, pues el Licenciado en Contaduría considera que una parte esencial en el desarrollo de su profesión, es la de formar parte de las agrupaciones que fomenten actividades sociales y civiles. Estas asociaciones, actualmente realizan actividades de auditoría y dictaminan la situación financiera y administrativa de las empresas, la cual complementan con la función de consultoría, para asesorar y dirigir a una gran cantidad de empresarios, encaminando al éxito sus negocios

Además, ya existen Licenciados en Contaduría autorizados para certificar internacionalmente a empresas, a los contadores de las mismas y a las escuelas de enseñanza en contaduría. En nuestro país se destacan, dentro de estas asociaciones certificadoras, el Colegio de Contadores Públicos, e internacionalmente, la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)²⁸.

²⁵ Ibíd, p 35.

²⁶ Véase

www.ofsgto.gob.mx/manuquias/MANUAL%20DE%20AUDITORIA%20OFS%20GUANAJUATO%20cer.%20nov.%2020.OFS.Organ o de Fiscalización Superior, Poder Legislativo de Guanajuato, p 5-28 Santillan González, Juan Ramón, Contabilidad y Auditoría Gubernamental. Editorial Thomson Learning, 2da edición. México, 2002. Págs. 384-402.

²⁷ Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, Op. cit., p 39.

²⁸ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. loc. cit.

México no se ha mantenido estático ante estas necesidades y ha propiciado la convergencia de la normatividad contable local hacia la tendencia mundial. La comunidad contable en México, ha mostrado su interés en ser competitiva con los mercados internacionales, por lo que, ha armonizado su normatividad contable a través del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Financiera (CINIF)²⁹.

El enfoque teórico de la disciplina de la Contaduría, lo constituye un cuerpo organizado de conocimientos, desde sus inicios, la normatividad contable ha tratado de encontrar un adecuado soporte teórico para sustentar la práctica contable. El Consejo Mexicano para la investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) ha establecido alcanzar el objetivo revisando los conceptos teóricos contenidos en el Marco Conceptual mexicano, para adecuarlo al entorno actual en que se rige la normatividad a nivel internacional³⁰.

Entendiendo que la Auditoría Superior de la Federación, es el máximo órgano de control fiscal ejercido por los Contadores; se recomienda que dicho ejercicio sea realizado por Profesionales de la Licenciatura en Contaduría que posean el proceso de formación (especialización), aunado con capacitación permanente, que garantice que los juicios realizados se desarrollen en términos de imparcialidad e independencia mental. Importante resaltar, que aunque la fiscalización al igual que el método científico, no tiene límites ni jerarquías en la búsqueda de evidencia, si es importante establecer un marco normativo que ajuste su campo de acción

Por lo tanto la misma Auditoría Superior de la Federación la constituyen un cuerpo organizado de conocimientos, que desde sus inicios, ha tratado de encontrar un adecuado soporte teórico para sustentar la práctica contable. Y que al igual se encuentran regulados, coordinados y autorizados en su caso por los mismos órganos que regulan la profesión como tal.

En el ámbito de la Auditoría, las Normas de Auditoría, son las que rigen la actuación del Licenciado en Contaduría en la aplicación de las Normas Personales, y el código de ética profesional.

Asimismo, es importante resaltar que la contabilidad en un principio está enmarcada por reglas previamente establecidas, mismas que son identificadas como "los principios de contabilidad generalmente aceptados".

En aquellos casos en los que la contabilidad de algún ente económico no se apege a estos principios, se generarán en forma automática irregularidades en sus resultados financieros que al paso del tiempo, pueden repercutir en pérdidas. Por esta razón, se considera que la existencia de estos principios, es otra aportación que la Licenciatura en Contaduría realiza al ámbito civil.

Por lo tanto, de acuerdo a lo antes expuesto, se asume que la profesión Contable genera infinidad de actividades que en mayor parte establecen reglas, las cuales por obligación moral, cívica y, algunas veces, legal los entes económicos en activo deben cumplir.

Los principios básicos representaban un marco de referencia para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como organizar y mantener una efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz en forma clara y concisa.

Es por esto y en base a esto que la contabilidad gubernamental estableció la aplicación y observancia de los principios de Contabilidad Gubernamental en el registro de las operaciones y en la preparación de estados financieros, presupuestales y patrimoniales para obtener información que por sus características de oportunidad, confiabilidad y comparabilidad, resulta una verdadera base para la toma de decisiones³¹.

²⁹ Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, Op. cit., p 10.

³⁰ *Ibíd*, p 42.

³¹ Información disponible en <<http://www.imcp.org.mx/etica>>. [Consultada en noviembre 2010].

La Secretaría de Programación y Presupuesto en el año de 1982 publicó el boletín 198201 Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental conforme a las atribuciones que le confería en aquel entonces la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal para normar en materia contable a las dependencias y entidades que dependen de Poder Ejecutivo Federal, y con base en su reglamento interno de ese año.

A continuación se transcriben algunos párrafos de interés del boletín en comentario referente a la publicación y de los principios de contabilidad gubernamental:

Cabe señalar que para determinar los principios de Contabilidad Gubernamental se efectuó una comparación de los principios que aplican varios países entre los cuales se citan: Argentina, Brasil, Ecuador, Estados Unidos y los emitidos en México por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, para uso de la profesión contable en general.

Una vez definidos los principios aplicables a la Contabilidad Gubernamental, se solicitó la opinión de diversas Agrupaciones Profesionales y de algunas dependencias del Sector Público; los comentarios y planteamientos obtenidos por este conducto, se analizaron para ser considerados en el estudio correspondiente.

Por ser el Instituto Mexicano de Contadores Públicos el organismo representativo de la contaduría pública a nivel Nacional y por la importancia de su opinión, se transcribe en la parte conducente el oficio del 29 de julio de 1981 que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos envió a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.

Opinión:

Con base en el estudio efectuado, hemos concluido que los principios de Contabilidad Gubernamental propuestos por la Dirección General de Contabilidad, dependiente de la Subsecretaría de Evaluación de la Secretaría de Programación y Presupuesto:

- a) No se contraponen en sus aspectos técnico y formal a los emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- b) Vienen a construir el esquema básico de la Contabilidad Gubernamental, del cual se derivarán las reglas de aplicación particular que resuelvan problemas específicos de contenido y presentación.
- c) Son aplicables a los ámbitos central y paraestatal de la administración pública federal³².
- d) Los principios de contabilidad establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son aplicables al sector paraestatal íntegramente, tal y como han sido observados hasta la fecha.

Se declara que los principios de la Contabilidad Gubernamental incluidos en este documento, no difieren conceptualmente de los emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.; sin embargo, dado que las entidades del Sector Público están creadas bajo una estructura legal y administrativa particular, en razón de sus objetivos socio-económicos, presentan en algunos casos, características especiales, que no les permiten adoptar íntegramente los principios emitidos por el propio Instituto. Sin embargo, se hicieron adecuaciones y se determinaron principios para ser observados en la Contabilidad Gubernamental.

Es importante señalar que como complemento a este documento, posteriormente se emitirán otros que darán a conocer principios específicos o reglas particulares de aplicación, que regirán el ejercicio de la Contabilidad Gubernamental en sus aspectos de detalle³³.

³² Meza, López, Manuel de Jesús, "Compendio de Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental" Vicepresidencia de: Principios de Contabilidad Gubernamental, Hermosillo, Sonora 08 de abril de 2003, p 5.

³³ *Ibíd*, p 6.

Definición:

Los principios de Contabilidad Gubernamental, se definen como los fundamentos esenciales para sustentar el registro correcto de las operaciones, la elaboración y presentación oportuna de estados financieros, basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo de legislaciones especializadas y aplicación general de la contaduría gubernamental³⁴.

5.3.1 Principios Generales de Contabilidad Gubernamental

- Ente.
- Integración de la Información³⁵.
- Cuantificación en Términos Monetarios.
- Base de Registro.
- Período Contable.
- Costo Histórico.
- Existencia Permanente.
- Revelación Suficiente.
- Importancia Relativa.
- Consistencia.
- Control Presupuestario.
- Cumplimiento de Disposiciones Legales.

Análisis comparativo de las diferencias de los principios de contabilidad generalmente aceptados y los principios básicos de contabilidad gubernamental.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	Principios de Contabilidad Gubernamental	Diferencia
1.- Entidad	1.- Ente 2.- Integración de la Información	El Ente es creado por Ley o decreto. La Entidad puede ser una persona física, persona moral o una combinación de ambas y el Ente es persona moral.
2.- Realización	3.- Cuantificación en términos monetarios. 4.- Base de registro	Los gastos deben ser reconocidos y registrados como tales, en el momento en que se devenguen, y los ingresos cuando se realicen. Sin embargo para la Administración Directa debemos de considerar aspectos importantes como lo son el registro en cuentas de orden de los impuestos por Cobrar en cumplimiento al principio de revelación suficiente, y con la finalidad de reflejar la situación financiera en

³⁴ Ibíd, p 11.

³⁵ Ibíd, p 10.

		forma veraz, ya que bajo la definición del principio de Base de registro únicamente se deberá de registrar lo efectivamente cobrado.
3.- Periodo contable	5.- Periodo contable	
4.- Valor Histórico original	6.- Costo histórico	*Nota N° 1
5.- Negocio en marcha	7.- Existencia permanente	
6.- Relevancia suficiente	8.- Relevancia suficiente	
7.- Importancia relativa	9.- Importancia relativa	
8.- Comparabilidad	10.- Consistencia o comparabilidad	
9.- Dualidad económica	11.- Dualidad económica.	Este principio no se encuentra enunciado en los principios de contabilidad gubernamental, sin embargo se presenta como vemos en los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines; la fuente de dichos recursos, que a su vez son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen, considerando en su conjunto. El eliminar la necesidad de mantener igualdad en cargos y abonos, no afecta el aspecto dual del ente económico.
	12.- Control presupuestario.	Corresponde al sistema contable el registro presupuestario de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico financiero de los proyectos programados.
	13.- Cumplimiento de disposiciones legales	Es un principio que permite al ente observar las disposiciones legales que le sean aplicables en toda transacción, en su registro y en general en cualquier aspecto relacionado con el sistema contable y presupuestal.

* Nota No. 1: Los entes deberían contar con información más acorde a la realidad, por lo que sería conveniente re expresar sus estados financieros, con la finalidad de coadyuvar a la toma de decisiones y considerando que se tienen criterios generales establecidos para este efecto, que sería la CIRCULAR NIF-06 BIS "A" que establece los procedimientos para el reconocimiento de los efectos de

la inflación en la información financiera; aunque la circulares de aplicación para el sector paraestatal por su importancia debería de considerarse en la información que genera el sector central³⁶.

5.3.2 Nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental

El pasado 31 de diciembre de 2008, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG). Esta Ley tiene por objeto establecer criterios generales que regirán la Contabilidad Gubernamental, pero sobre todo, la emisión de la información financiera de los entes públicos con el objetivo de lograr una armonización contable en los tres niveles de Gobierno (Federación, Estados y Municipios). Con esta disposición se busca armonizar el registro y facilitar la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gasto público.

La LGCG es de observancia obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, entidades federativas, los ayuntamientos de los municipios; los órganos políticos administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales.

Esta ley pide a los entes públicos emitir información financiera patrimonial, tener un sistema contable armonizado y brindar elementos suficientes para lograr una evaluación del desempeño de los mismos, promoviendo la transparencia de la información pública. También prevé que los estados y municipios que no se encuentren al corriente en el cumplimiento de esta ley, no podrán contratar o emitir deuda e inscribirla en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

Por la LGCG, se crea el Consejo Nacional de Armonización contables (CONAC) y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos; adicionalmente, se crea el Comité Consultivo que propondrá al CONAC para su posterior emisión:

- La creación o modificación de las normas contables y de emisión de información financiera y relativas al registro y valuación del patrimonio) apoyar y proponer las acciones necesarias para la capacitación de los usuarios de la contabilidad gubernamental.

Esta ley contempla fechas límite de cumplimiento que deben ser observadas por los funcionarios públicos a fin de evitar sanciones que se indican en la misma.

Lo anterior representa una tarea que parece difícil de alcanzar, ya que la implementación de esta Ley trae consigo cambios importantes en diversos ámbitos de la estructura de los entes públicos, tales como:

- Reformas a su marco jurídico e internamente a sus reglamentos.
- Cambios en tecnologías de información.
- Adecuación de procesos administrativos, contables y financieros.
- Capacitación del personal.

De acuerdo con los tiempos marcados por la LGCG, el CONAC emitió el 20 de agosto de 2009, los siguientes acuerdos:

- Normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los egresos.
- Marco conceptual de contabilidad gubernamental.
- Postulados básicos de contabilidad gubernamental.

En esencia, estas normas se refieren principalmente a lo siguiente:

³⁶ *Ibíd*, p 16-18.

- Todos los entes públicos utilizarán un Sistema de Contabilidad Gubernamental reflejando la aplicación de los postulados, normas contables generales y específicas que establezca el CONAC.
- Los gobiernos de las Entidades Federativas, deberán adoptar e implementar las decisiones del CONAC, adecuando sus marcos jurídicos, lo cual podría traer una modificación o formulación a leyes o disposiciones de carácter local.

El Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental constituye la base del Sistema de Contabilidad.

Gubernamental para los entes públicos, y establece los criterios necesarios de contabilización de la información financiera y presupuestal.

Dicho Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental incluye los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental (PBCG).

5.3.3 Postulados básicos de contabilidad gubernamental

Se refieren a los elementos fundamentales que configuran el Sistema de Contabilidad Gubernamental. Dichos postulados sustentan de manera técnica el registro de las operaciones, así como la elaboración y presentación de los estados financieros; basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo en legislación especializada y aplicación de la Ley General de métodos, procedimientos y prácticas contables.

La adopción de estos postulados será a más tardar el 31 de diciembre de 2010.

Para el cumplimiento y aplicación de esta ley, es necesario que los entes públicos lleven a cabo las actividades necesarias y concluir en los tiempos requeridos; por lo que deberán alinear sus procesos administrativos y de información, así como la documentación para generar en forma oportuna información presupuestal y contable; por otra parte, deben ser sensibles en entender y aplicar los momentos contables y hacer las modificaciones en sus sistemas informáticos relativos a la operación y sus interfaces con los presupuestales y contables. En caso de no cumplir con lo señalado en el punto anterior, la ley prevé sanciones para los funcionarios públicos.

Los cuales son:

- Sustancia económica
- Entes públicos
- Existencia permanente
- Revelación suficiente
- Importancia relativa
- Registro e integración presupuestaria
- Consolidación de la información financiera
- Devengo contable
- Valuación
- Dualidad económica
- Consistencia³⁷

5.3.4 Normas de Información Financiera

Las Normas de Información Financiera evolucionan continuamente por cambios en el entorno y surgen como respuesta a las necesidades de los usuarios de la información contenida en los estados

³⁷ PRICEWATERHOUSECOOPERS, Nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental. Vanguardia Gubernamental, Boletín de análisis sobre aspectos claves en sector gobierno. [base de datos en línea]. Edición 1 año 1 (Octubre de 2009), p 1-3 http://www.pwc.com/es_Mx/mx/retos-gobierno/archivo/vanguardia-gubernamental-1.pdf. [Consultada en febrero de 2011].

financieros y a las condiciones existentes. La globalización en el mundo de los negocios y de los mercados de capital está propiciando que la normatividad contable alrededor del mundo se armonice, teniendo como principal objetivo la generación de información financiera comparable, transparente y de alta calidad, sobre el desempeño de las entidades económicas, que sirva a los objetivos de los usuarios generales.

A diferencia de Estados Unidos, México no ha necesitado de escándalos corporativos para iniciar un proceso de cambio y adecuación a sus normas contables, que estén en sintonía con la realidad internacional.

Durante más de 30 años, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (IMCP) fue la encargada de emitir la normatividad contable en nuestro país. En boletines y circulares de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En este conjunto de boletines se establecieron los fundamentos de la contabilidad financiera en los que se basó no solo el desarrollo de normas particulares, sino también la respuesta a controversias o problemáticas derivadas de la emisión de estados financieros de las entidades económicas.

A partir del 1ro. De junio de 2004, es el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) el organismo independiente que, en congruencia con la tendencia mundial, asume la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México.

El CINIF es un organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en el año 2002 por entidades líderes de los sectores público y privado con objeto de desarrollar las “Normas de Información Financiera” (NIF) con un alto grado de transparencia, objetividad y confiabilidad, que sean de utilidad tanto para emisores como para usuarios de la información financiera.

Misión del CINIF

Una contabilidad adecuada en las empresas y entidades de todos los sectores del país es la clave para mantener la confianza o bien, reconstruirla para el futuro, Información financiera transparente, dentro de una robusta estructura de control, y una administración ordenada, son una poderosa palanca para establecer o incrementar el valor crediticio.

Para lograr que la información financiera sea transparente, objetiva y confiable se requiere del conocimiento de las normas de calidad contable y de auditoría, por parte de los preparadores de la información financiera y usuarios de la misma.

Si el fin de las normas contables es satisfacer el objetivo de registrar e informar operaciones y eventos, en cualquier lugar y tiempo en que se realicen, los auditores y organismos reguladores insistirán en obtener una rigurosa interpretación y aplicación de las mismas, de lo contrario, la comparabilidad y la transparencia que son la finalidad de los estándares comunes no se logrará. Las normas contables de alta calidad son vitales para las funciones de regulación del mercado de capital que ejercen los organismos reguladores nacionales e internacionales.

Visión del CINIF

Para lograr que la información financiera sea transparente, objetiva y confiable se requiere del conocimiento de las normas de calidad contable y de auditoría, por parte de los preparadores de la información financiera y usuarios de la misma.

Alcanzar la Visión involucra muchas partes interesadas y afectadas, las cuales deben comprometerse en la implementación de políticas y procedimientos. La Visión no puede ser alcanzada solamente por la profesión contable o por cualquier otro de los participantes actuando solo; requiere del establecimiento de una fuerte red de cooperación o de una asociación entre muchas organizaciones nacionales e internacionales.

El gobierno también es responsable de dar el tono en cuanto a la transparencia, revelación e información de los resultados de la gestión gubernamental. Las entidades reguladoras y normativas refuerzan las normas, reglas y regulaciones para todas las transacciones mercantiles y financieras. Los contadores, en los ámbitos público y privado, trabajan dentro del marco y con las leyes, normas y regulaciones existentes.

En el sector público, estos profesionales trabajan para organizaciones gubernamentales y agencias y, usualmente, operan dentro de un ambiente controlado por el gobierno y están sujetos a un presupuesto, lo que requiere de suficiente capacidad en la contabilidad y en los aspectos financieros y no financieros. En el sector privado, los contadores desempeñan una gran variedad de funciones: Como preparadores y analistas de la información financiera, auditores externos e internos y en distintas posiciones administrativas.

Objetivos del CINIF:

1. Desarrollar normas de información financiera, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera.
- 2.- Llevar a cabo los procesos de investigación, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera, que den como resultado información financiera comparable y transparente a nivel internacional.
- 3.- Hacer convergente la normatividad contable de diversos sectores económicos en México: Sector gubernamental, sector financiero y sector asegurador.
- 4.- Convergencia internacional con la normatividad emitida por IASB – NIIF.

En 2006, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) dio a conocer la emisión de nueva normatividad consistente en el Marco Conceptual establecido en la serie NIF A. La nueva serie A está conformada por las siguientes Normas de Información Financiera (NIF):

NIF A-1, Estructura de las Normas de Información Financiera.
NIF A-2, Postulados básicos.
NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.
NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros.
NIF A-5, Elementos Básicos de los estados financieros.
NIF A-6, Reconocimiento y valuación.
NIF A-7, Presentación y revelación.
NIF A-8, Supletoriedad.
Adicionalmente, también se emitió la nueva norma particular.

NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores.

En 2007, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) dio a conocer las siguientes Normas de Información Financiera (NIF):

NIF B-3 Estado de Resultados.
NIF B-13 Hechos posteriores a la fecha de los Estados Financieros.
NIF C-13 Partes relacionadas.
NIF D-6 Capitalización del resultado integral de Financiamiento.

En 2008, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) dio a conocer las siguientes Normas de Información Financiera (NIF):

NIF B-2	Estado de Flujos de Efectivo.
NIF B-10	Efectos de la Inflación.
NIF B-15	Conversión de moneda extranjera.
NIF D-3	Beneficios a los empleados.
NIF D-4	Impuestos a la Utilidad.

En 2009, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) dio a conocer las siguientes Normas de Información Financiera (NIF):

NIF B-7	Adquisiciones de negocios.
NIF B-8	Estados Financieros Consolidados o Combinados.
NIF C-7	Inversiones en Asociadas y otras Inversiones Permanentes.
NIF C-8	Activos Intangibles.
NIF D-8	Pagos Basados en Acciones.

Filosofía de las Normas de Información Financiera

La filosofía de las NIF es lograr, por una parte, la armonización de las normas locales utilizadas por los diversos sectores de nuestra economía; y, por otro lado, converger en el mayor grado posible, con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Convergencia, “Armonización”

Dos palabras que cada vez son más comunes en las agendas de trabajo de los organismos emisores de normas contables. La primera, para denotar que las normas de contabilidad financiera tienden a concurrir hacia el mismo fin; la segunda, para evidenciar que la finalidad del proceso de convergencia es alcanzar un estado de armonía en donde todos los emisores de normas se pronuncien, al final del día a favor de soluciones contables similares.

Convergencia en México

En México, el consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) está dando pasos importantes para incrementar la comparabilidad de las normas mexicanas con las normas internacionales.

La convergencia con normas internacionales de contabilidad ocupa un lugar preponderante dentro de la agenda del CINIF y de hecho constituye un proyecto prioritario en el que los investigadores del CID se encuentran actualmente trabajando.

El proceso de convergencia no implica una adopción “ciega” de normas internacionales pues muchas de ellas no son suficientes para resolver situaciones y transacciones únicas del contexto mexicano, por lo que necesariamente tendrán que adaptarse, no adoptarse. Pero esto no ha sido un camino fácil, se ha requerido de un largo proceso de investigación, difusión, auscultación, debate y consenso de las normas previamente a su emisión.

Para cumplir con el compromiso de lograr la convergencia entre las NIF y las NIIF a más tardar en diciembre de 2011, se ha desarrollado un programa de actividades del Centro de Investigación y Desarrollo para 2009, el cual tiene por objeto emitir 15 nuevas NIF en este año.

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera A.C. (CINIF), presenta como cada año los cambios propuestos a las normas que tiene planeado desarrollar durante el presente año, algunas de las cuales se emitirán como normas definitivas para entrar en vigor en el 2010 y otras se publicarán para auscultación durante 2009 y se concluirán en 2010.

Desde luego, el propio IMCP ha sido promotor de la constitución del CINIF, por lo que ha establecido ya, en el Capítulo I de sus Estatutos, apartado 1.03, inciso m), que el IMCP tiene como objetivo, entre otros:

“Adoptar como disposiciones fundamentales, consecuentemente de observancia obligatoria para los socios del Instituto, las normas de información financiera que emita el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera...”

Normatividad Contable en México

El CINIF es el encargado directo de desarrollar la normatividad contable en México; para lograrlo, lleva a cabo procesos de investigación y auscultación entre la comunidad financiera y de negocios, y otros sectores interesados, dando como resultado la emisión de documentos llamados “Normas de Información Financiera (NIF)” o, en su caso, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera (INIF)”, y “Orientaciones a las Normas de Información Financiera (ONIF)”.

El libro de Normas de Información Financiera, tiene como objetivo congrega en un solo volumen todas las normas y criterios emitidos por el CINIF o transferidos al mismo por la CPC del IMCP, que se encuentran vigentes al 1ro. De enero de 2009, para de esta forma facilitar el trabajo de análisis y consulta por las distintas partes involucradas e interesadas en la formulación e interpretación de las Normas de Información Financiera. Ocasionalmente, se incluirán algunas normas en etapa de auscultación, promoviendo así una divulgación más amplia de las mismas.

Las NIF han sido clasificadas en:

- a) Normas conceptuales, que conforman el llamado Marco Conceptual (MC).
- b) Normas particulares.
- c) Interpretaciones a las normas particulares.

Las normas contables son dinámicas y se van adaptando a los cambios experimentados en el entorno bajo el cual desarrollan su actividad las entidades. Esto es, algunas normas se modifican, otras se eliminan o bien simple y sencillamente surge la necesidad de emitir nuevas disposiciones.

Es importante señalar que la utilización de las NIF incrementan la calidad de la información financiera contenida en los estados financieros, asegurando así su mayor aceptación, no sólo a nivel nacional, sino también internacional.³⁸

5.4 SERVICIO CIVIL DE CARRERA

Bajo una concepción tradicional, el modelo a través del cual operaron la mayor parte de las administraciones públicas estuvo caracterizado por el desarrollo de una burocracia grande y con poder, ello se logró a partir de la operación de estructuras altamente jerarquizadas y controladas centralmente. El criterio rector para tomar decisiones estuvo fuertemente determinado por las normas y recursos jurídicos que incidieron en la idea de separación entre lo que correspondía al ámbito de acción pública respecto al privado. La rendición de cuentas tenía mayoritariamente un contenido político y existía un férreo control sobre la burocracia. Dentro de este esquema tradicional, los servicios civiles de carrera que lograron consolidarse respondieron a mecanismos de reclutamiento, capacitación y promoción que suponían la entrada desde la parte baja del escalafón administrativo y cuya selección se basaba en el mérito. El esquema de servicio civil de carrera bajo este modelo incluía, elementos como la igualdad de condiciones como premisa para el ingreso, estabilidad en el cargo, organización anclada en una estructura, la exigencia de cierta formación inicial para el ingreso,

³⁸ Reyes, Rodríguez, Rosalba, “Evolución de las Normas de Información Financiera”, Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., 2006. (Disponible en web). <<http://wwwccpbcs.org.mx/EvoluciondelasNuevasNormasdeInformacionFinanciera06-09.pdf>>. [Consultado en febrero 2011].

promoción vinculada a un proceso de formación continua y la incorporación de un esquema de sanciones.

La forma de administrar bajo este modelo llamado tradicional fue cuestionada desde diversos frentes. El denominador común en este debate era que los gobiernos, sus aparatos administrativos y los funcionarios no estaban respondiendo a las crecientes necesidades sociales y existían importantes déficits que se traducían en malos servicios y en trámites lentos. En síntesis, existía una gestión defectuosa de los asuntos públicos que no estaba respondiendo a los graves problemas por los que atravesaban la mayor parte de las sociedades en el mundo contemporáneo. La respuesta no se dejó esperar y empezaron a tomarse decisiones encaminadas, primero, a achicar los aparatos administrativos y a recortar personal, cambios que se identificaron como de primera generación³⁹.

De esta manera, después de las crisis fiscales de la década de los años setenta, en diversos países se produjo una importante contracción estatal que cuestionó severamente la viabilidad de los Estados de bienestar. Esta situación impulsó una serie de reformas en las administraciones públicas que pueden agruparse en torno a la corriente de la Nueva Gestión Pública (NGP), cuyo propósito fue mejorar la provisión de servicios públicos mediante el uso de técnicas de gestión de la iniciativa privada y este nuevo concepto nos lleva al paradigma burocrático⁴⁰.

El paradigma burocrático se basa en el principio de que existe una división entre política y administración, por lo que se busca desarrollar un servicio civil sin signo partidista; la administración pública se ajusta a reglamentos y la jerarquía es el principal conducto para controlar a la burocracia. Los funcionarios tienen permanencia y estabilidad y se busca la homogeneidad en la prestación de servicios públicos. El sistema de regulación del servicio público está centralizado. Los objetivos que persiguen los servicios civiles en el paradigma tradicional son orden, racionalidad, administración impersonal y rendición de cuentas públicas. Las organizaciones se definen en términos tanto de las funciones que se les asignan, como de la autoridad y recursos que en ellas puede delegarse, tomando en consideración de manera importante su estructura formal⁴¹.

Este paradigma se caracteriza por “enfatar los intereses de las organizaciones públicas por encima de los ciudadanos; administrar en vez de mejorar la provisión de servicios; especificar funciones; delimitar tanto la autoridad como la estructura; justificar costos; asignar responsabilidad y ajustarse a las reglas y procedimientos”⁴². El método de control en el paradigma burocrático es el control por insumos que si bien intenta limitar la corrupción, genera pocos incentivos para mejorar el desempeño, en lo que respecta a los funcionarios, su retribución se hace considerando su antigüedad posición en el escalafón y cantidad de personal a su cargo. Bajo este modelo y en términos ideales, el servicio civil debía convertirse en un incentivo para la buena actuación de los funcionarios al fomentar que se hiciera carrera en la burocracia, garantizando la estabilidad y un funcionario al fomentar que se hiciera carrera en la burocracia, garantizando la estabilidad y un alto grado de profesionalización en la administración pública⁴³. Supuesto que en la práctica no logró su cabal comprobación⁴⁴.

Las críticas hechas al paradigma burocrático se resumen en el hecho de que produjo un gobierno lento, poco flexible e incapaz de atender eficazmente los problemas públicos. En ellas se resumieron al menos tres problemas, que la administración pública tradicional parecía incapaz de resolver, primero, las necesidades de los ciudadanos resultaban insatisfechas por parte de los organismos públicos; segundo, el costo de la prestación de servicios gubernamentales era irracionalmente alto; y, tercero, la insatisfacción ciudadana con el sector público era cada vez mayor. En respuesta a estos problemas surge la NGP como una filosofía de gestión centrada en el reconocimiento de que tanto la

³⁹ Pardo, María del Carmen, “El Servicio Civil de Carrera para un mejor desempeño de la Gestión Pública”, México, 2005, p 29.

⁴⁰ *Ibid*, p 30.

⁴¹ Véase Laurence E. Lynn, Jr. y Sydney Stein, Jr., “*The Myth of the Bureaucratic Paradigm: What Traditional Public Administration Really Stood For*”, 2000, y Barzelay, Op. cit., p. 184.

⁴² Véase Michael Barzelay, *Atravesando la burocracia. Una nueva perspectiva en la administración pública*, México, Fondo de Cultura Económica, 2000, p. 177 y David Osborne y Ted Gaebler, *Un nuevo modelo de gobierno. Cómo transforma el espíritu empresarial al sector público*, México, Gernika, 1994, pp. 207-209.

⁴³ Véase *Ibid*.

⁴⁴ Pardo, María del Carmen, Op. cit., p 32.

administración pública como la privada funcionaban de manera similar para atender y resolver de forma más eficiente y expedita la demanda ciudadana⁴⁵.

Tienen como objetivo el establecimiento de estructura, procesos y rutinas orientadas a la satisfacción de las necesidades de los usuarios. Los valores sobre los que se funda esta nueva filosofía administrativa son la eficiencia, la orientación a resultados y la rendición de cuentas. Las fuentes ideológicas de la NGP las podemos resumir en la nueva economía institucional y la literatura de negocios. La primera agrupa la teoría de elección pública, la teoría de los costos de transacción y la del principal-agente. Con base en ellas, la NGP creó un conjunto de reformas administrativas destinadas a dar mayor libertad de elección al usuario, identificado como cliente, transparencia y fomento de mecanismos de mercado en el sector público. La administración de empresas ayudó a desarrollar reformas que buscaban mejorar el desempeño del sector público mediante reducción de jerarquías, mayor autonomía de los funcionarios de primera línea, fortalecimiento de las culturas organizacionales y de manera fundamental, medición de la actuación de la administración del desempeño y de su impacto⁴⁶.

Este nuevo paradigma se sustenta en los supuestos siguientes: favorece un contacto más estrecho con el cliente, permite una mejor comprensión de sus necesidades; fomenta mayor participación y autonomía de los funcionarios, las premisas que guiaron los cambios giraron alrededor de la idea de que los recursos debían asignarse mejor, esto es buscando hacerlo de manera más eficiente y sin tanto desperdicio⁴⁷.

Para mejorar el control de la burocracia, debía favorecerse una rendición de cuentas más puntual para lograr tener un servicio público más responsable. El rediseño de procesos también tenía el objetivo de eliminar la rigidez administrativa para hacer más flexible la administración adaptándola mejor a las circunstancias actuales. Además, se debían introducir reformas a partir de un continuo aprendizaje apoyado en el uso de nuevas tecnologías⁴⁸, se buscan mejores resultados lo que implica llevar a cabo acciones que generen valor agregado. La administración deja de estar preocupada por las necesidades que surgen dentro de ella y se preocupa más por satisfacer las demandas del ciudadano. En cuanto a los servidores públicos, se establecen servicios civiles de empleo, basados en contratos de desempeño de carácter individual; los funcionarios tienen más autonomía para tomar decisiones y se supera la idea de tener un servicio público que se rige con reglas predeterminadas y fijas⁴⁹.

Hay que decir que la introducción de la NGP en la agenda de los gobiernos latinoamericanos ha sido limitada. Los principales procesos de modernización que han emprendido son establecer servicios civiles de carrera en donde no existían, reducir y simplificar trámites. A pesar de estas limitaciones, las doctrinas impulsadas por la NGP han provocado cambios significativos en los modelos burocráticos tradicionales y en los servicios civiles de carrera; asimismo, la permanencia en el puesto y hasta la promoción están dependiendo en mayor medida del cumplimiento de requisitos establecidos en los contratos de desempeño, se registra, por último, un grado mayor de especialización y tecnificación.

Estos cambios se han traducido en una creciente tendencia a sustituir los gastados mecanismos de profesionalización por medio de una carrera cerrada, por servicios civiles de empleo. Esto significa que el funcionario puede entrar en cualquier parte de la estructura administrativa y no necesariamente desde la parte más baja del escalafón. La promoción y el ascenso no quedan garantizados por la sola antigüedad laboral. La remoción del funcionario puede llevarse a cabo si se cuenta con los elementos necesarios para probar el incumplimiento del contrato de desempeño. Finalmente, el funcionario adquiere un papel mucho más central debido, entre otras cosas, a la mayor autonomía con la que cuenta que se reconoce por encima del nivel del puesto y de las funciones asignadas.

⁴⁵ Véase Guy Peters y Jon Pierre, "Governance Without Government? Rethinking Public Administration", *Journal of Public Administration Research and Theory*, 8 (1998), pp. 229-231.

⁴⁶ Véase Christopher Hood, "A Public Management for All Seasons?" *Public Administration*, 69 (1991), pp. 3-19.

⁴⁷ Pardo, María del Carmen, Op. cit., p 34.

⁴⁸ Véase Christopher Pollitt y Geert Bouckaert, *Public Management Reform. A Comparative Analysis*, Oxford University Press, 2000, p. 8.

⁴⁹ Pardo, María del Carmen, loc. cit.

Otra tensión en las reformas de NGP es que busca crear un gobierno más responsable, al mismo tiempo que se exige reducir sus atribuciones y recursos⁵⁰.

Las reformas de NGP han tenido un gran impacto en los servicios civiles. En un principio, el cambio gerencial y el incremento de los controles sobrecargaron a los funcionarios, quienes se vieron obligados a centrar su atención en cumplir con los objetivos trazados por sus respectivas organizaciones. Esta situación ha significado riesgos sobre los que vale la pena reflexionar, si bien los funcionarios imprimen a su trabajo un carácter más estratégico que los hace estar más atentos a la demanda ciudadana, esto los ha obligado a prestar más atención a mejorar indicadores descuidando otros aspectos de la gestión pública. De igual forma estos cambios han significado un reajuste del poder de los políticos sobre el servicio civil y un incremento en el número de funcionarios nombrados por los políticos. Algunos consideran esto como positivo pues sostienen que, al final, son los políticos quienes rinden cuentas ante la ciudadanía, no los funcionarios. Sin embargo, persiste el temor de que el reemplazo de funcionarios experimentados del servicio civil pueda impactar de manera negativa la gestión pública.

Los más afectados por las reformas han sido los funcionarios de mayor antigüedad del servicio civil quienes han perdido peso político y la certeza de su permanencia en el cargo. Su papel exclusivo como asesores expertos en el ciclo de políticas públicas se ha erosionado, al condicionarse sus contratos a los resultados de las evaluaciones sobre su desempeño⁵¹.

Hay que señalar, sin embargo, que los funcionarios de carrera han perdido el monopolio en el importante papel que jugaron en el pasado como asesores de políticas públicas. En el pasado el servicio civil tenía un papel preponderante en la toma de decisiones puesto que ofrecía asesoría experta y objetiva a los políticos debido, en buena medida, al control que tenían sobre información privilegiada. Este monopolio se ha erosionado por el impacto que han tenido las nuevas tecnologías de información que facilitan el acceso a información pública, así como a la práctica de recurrir cada vez más a la contratación de consultorías internacionales⁵².

En algunos países se muestra que existe una firme intención de desarrollar una gestión pública más económica, eficiente y efectiva, lo que sin duda ha repercutido en los servicios civiles, modificando incluso su cultura y las explicaciones más convincentes en torno a las diferencias en las reformas administrativas de distintos países están ancladas en las características propias de sus sistemas político-administrativos y su tradición administrativa; esto es, sobre el conjunto de creencias heredadas sobre las instituciones y sobre la historia del país. Cada uno de los países integra y desarrolla su sector público de forma distinta, lo que resulta en el hecho de que las reformas tengan necesariamente objetivos y resultados también distintos⁵³.

En México a pesar de la relativa estabilidad política y de la continuidad de un solo partido no existió en México un servicio profesional de carrera. Esto se debió a la politización que sufrió la administración pública mexicana al no existir una clara diferenciación entre política y administración; esto se traducía en el hecho de que el desarrollo de la administración pública mexicana no se correspondía estrictamente con el modelo de gestión que caracterizaba al paradigma burocrático, lo que se corrobora justamente con el hecho de que no se logró poner en marcha un sistema centralizado de servicio civil de carrera.

Sin embargo, la administración pública fue un elemento central del sistema político que durante años garantizó su continuidad y su funcionamiento y se manifestó, por lo menos, en cuatro aspectos: la administración pública fue un mecanismo que aseguró la representación social y la atención ciudadana; un espacio donde se dio la contienda política; el instrumento mediante el cual el Ejecutivo

⁵⁰ *Ibíd*, p 36.

⁵¹ *Ibíd*, p 45.

⁵² *Ibíd*, p 46-47.

⁵³ *Ibíd*, p 47-49.

distribuyó beneficios a grupos y actores políticos de los que obtuvo respaldo, y el componente que permitió la renovación estable de la élite política y las sucesiones presidenciales sin sobresaltos⁵⁴.

Ante las deficiencias de la democracia mexicana para asegurar la representatividad, la administración pública se convirtió en uno de los contactos más importantes del sistema político con la ciudadanía, que hacía escuchar sus demandas no sólo a través de los canales corporativos del sistema, sino también en las ventanillas burocráticas. Las cámaras no eran los escenarios donde se definía el rumbo del país y tenían poco poder real pues estaban subordinadas al presidente. La competencia partidista era escasa y las elecciones no fueron el mejor mecanismo para incorporar la demanda ciudadana. El deficiente mecanismo electoral también ocasionó que la administración pública se transformara en la arena donde se dirimían las contiendas entre facciones de la élite política.

En la administración pública se definían lealtades y el futuro político de los miembros más importantes del Partido Revolucionario Institucional (PRI). “Los pasillos del aparato administrativo eran testigos de la lucha por el poder en la distribución de las plazas, puestos de elección popular y administrativos. Y dado el amplio poder legal y extralegal del presidente, el aparato administrativo era el instrumento real por medio del cual el grupo hegemónico movilizaba las agendas políticas, los presupuestos reales y los demás instrumentos de poder”⁵⁵.

De esta manera, la administración pública se convirtió en una pieza indispensable para la estabilidad del sistema político no sólo por sus implicaciones para la representatividad, sino también porque permitió renovar la elite política y ejecutar la agenda del presidente en turno, sin grandes descalabros. Esta flexibilidad de la administración pública se debió a la rotación, sexenio a sexenio, del personal medio y alto sin ocasionar crisis de capacidad ejecutiva, puesto que la permanencia del personal de base y la experiencia del personal entrante garantizaban estabilidad y estándares mínimos de conocimientos. Si bien “la rotación de personal durante los cambios de gobiernos era alta, no fue una sustitución de cuadros de diferentes partidos pues los funcionarios medios y altos pasaban a la inactividad muy pocas semanas consiguiendo un puesto en otra dependencia del sector público con relativa rapidez. Surgió entonces un sistema de botín que se encargó de formar cuadros, darles capacitación, rotar a los cuerpos administrativos y a las personas, con cierta estabilidad. Son estas características las que permitieron al sistema político funcionar sin un servicio civil de carrera y mantener el monopolio de los beneficios de la administración pública hasta el 2000”⁵⁶.

De ahí que se pueda afirmar que “la administración política del aparato administrativo era la pieza clave de la estabilidad del sistema político como tal. En efecto, el contar con un aparato confiable, flexible, manipulable a las órdenes del grupo político en el poder era una variable estratégica del sistema. Lo que debe quedar claro es esta combinación entre un aparato administrativo confiable y manipulable a la vez. Confiable porque la estabilidad de las políticas públicas puestas en marcha era en muchos casos una variable fundamental para las aspiraciones políticas públicas puestas en marcha era en muchos casos una variable fundamental para las aspiraciones políticas de los grupos. Flexible porque la dinámica política requería de movilidad de grupos, elites, camarillas; así como del otorgamiento selectivo de premios y castigos. La separación del aparato administrativo de las influencias políticas coyunturales (razón fundamental de existencia de cualquier servicio civil de carrera) tenía que ser lograda de otra manera, esto es, no aislando al aparato administrativo de esas influencias con un sistema de carrera demasiado cerrado que disminuyera la flexibilidad con la que los grupos en el poder movilizaban recursos y políticas”⁵⁷.

Sin embargo, este sistema no estuvo exento de problemas, pues trajo consecuencias perversas para la función pública, como ineficiencia, escasa rendición de cuentas y lentitud en el aprendizaje organizacional. La continua rotación de funcionarios, si bien era un componente necesario para la

⁵⁴ Véase David Arellano Gault, “*La transformación de la administración pública en México: Límites y posibilidades de un servicio civil de carrera*”, Documento de trabajo, No. 117, México, CIDE, 2002, p. 1 y Juan Pablo Guerrero Amparán, “*Consideraciones sobre la instauración del servicio civil en México*”, Documento de trabajo, No. 50, México, CIDE, 2000, pp. 15–17.

⁵⁵ Véase *Ibid.*, p. 2-5.

⁵⁶ Véase *Ibid.*, p. 6.

⁵⁷ Véase *Ibid.*, p. 3.

permanencia del sistema político, ocasionó una memoria institucional raquítica y falta de continuidad en planes y programas. Se dilapidaba inversión en capital humano al no encontrar cauces institucionales sólidos para los esfuerzos en materia de capacitación, adiestramiento, calificación de habilidades, pero sobre todo los de evaluación del desempeño. Esto generó escenarios propicios para la corrupción e irresponsabilidad que repercutieron en una pobre atención a la ciudadanía.

Estas deficiencias agravaron las diferencias entre los funcionarios identificados como de confianza y los llamados trabajadores de base. Los funcionarios de confianza, al depender de la libre designación y remoción, se movían en un escenario de incertidumbre e inestabilidad laboral que provocaba una actitud de lealtad desmedida hacia el jefe, y propiciaba espacios de corrupción y abuso de poder con afanes patrimonialistas sobre los bienes públicos. Por su parte, los trabajadores de base que contaban con seguridad laboral especificada en la constitución, difícilmente pudieron mejorar su calificación profesional y desempeño, y permanecieron en niveles salariales bajos y con limitadas posibilidades de ascenso⁵⁸.

Al perder el PRI la presidencia de la República, el sistema político cambió y la relación entre política y administración pública se fracturó. El arreglo se volvió disfuncional pues para el jefe del ejecutivo resultó cada vez más difícil controlar la parte del juego político que concierne a la movilidad de los funcionarios. La integración de la esfera burocrática ya no estaba bajo su dominio, con lo que no quedaba garantizado que pudiera alcanzar los objetivos y programas de gobierno y menos aún su continuidad. Para los funcionarios de niveles medios y hasta altos, la alternancia podía representar mayor incertidumbre sobre su estabilidad laboral y el futuro de su carrera política los funcionarios tendrían, entonces, a valorar más la seguridad en sus puestos, puesto que el reacomodo que existía bajo la hegemonía priista dejó de operar.

Antecedentes

Entre 1983 y 2000 se dieron pasos importantes para poner en marcha un servicio civil de carrera el cual se incluyó como propuesta tanto en el Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988 como en el Programa de Modernización de la Administración Pública 1995-2000 (PROMAP). Se partió de un diagnóstico en el que se reconoció que en la administración y organización de los recursos humanos existía una clara desvinculación entre plaza y salario, lo que impedía un compromiso con el mejoramiento de la prestación de los servicios y la atención a la ciudadanía.

También se señaló como un problema la forma como se había dado la capacitación, a la que tampoco se le vinculaba necesariamente con el mejoramiento de habilidades o capacidades, puesto que se había convertido en una tarea rutinaria y cuyos contenidos estaban lejos de servir de estímulo para los servidores públicos. Al igual que otros programas, la capacitación se convirtió en un rehén de la política de protección salarial enarbolada por los sindicatos de burócratas y por la propia FESTSE, para distribuir “beneficios” a quienes representaban sectores de apoyo al sistema, con lo que se desvirtuó completamente su propósito original. Este diagnóstico apuntaba a que el servicio de carrera prácticamente era inexistente, sobre todo, en la administración central.

Se propuso, entonces, poner en marcha un esquema de servicio civil de carrera al que se le identificó como servicio profesional de carrera. Hay que decir que el proyecto logró un grado de madurez considerable; un tema importante incluido en esa propuesta fue el de la evaluación. También se señalaba que había que contar con una detallada programación de actividades que debían llevarse a cabo para poner en marcha el servicio profesional. Sin embargo, pugnas inter burocráticas y el tener que atender otras prioridades que se volvieron urgentes hacia el final del sexenio, impidieron la concreción del proyecto⁵⁹.

⁵⁸ Véase artículo 123 constitucional y artículo 8 de la Ley Federal del Trabajo.

⁵⁹ Véase María del Carmen Pardo, “Viabilidad política del servicio civil de carrera en México”, Revista de Administración Pública, no.103, México, INAP, p.30-31.

EL PROMAP apareció en 1995 y proponía transformar la administración pública federal en una organización eficaz, eficiente y con una arraigada cultura de servicio para coadyuvar a satisfacer cabalmente las demandas legítimas de la sociedad y combatir la corrupción y la impunidad mediante el impulso de acciones preventivas y de promoción, sin menoscabo del ejercicio firme, ágil y efectivo de acciones correctivas. Estas metas se articularon sobre cuatro ejes; primero, atender mejor la demanda ciudadana buscando mayor participación, segundo, lograr una mayor descentralización y desconcentración de funciones para fortalecer el federalismo; tercero, mejorar la medición de la gestión pública mediante la creación de indicadores de desempeño vinculados al proceso presupuestario, y cuarto, profesionalizar el sector público instaurando el servicio civil en la administración pública mexicana y combatiendo la corrupción. Los últimos dos propósitos resultaron los más relevantes del programa.

La operación del PROMAP quedó a cargo de dos secretarías, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), donde la Unidad de Servicio Civil, dependiente de la Subsecretaría de Egresos, la unidad responsable y la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), que responsabilizó a la Unidad de Desarrollo Administrativo y a la Subsecretaría de Atención Ciudadana de las tareas derivadas del PROMAP. La encomienda más importante fue la elaboración de la ley, pero quedó poco clara la división de responsabilidades, lo que en la práctica resultó en un claro conflicto de intereses⁶⁰.

Esta responsabilidad compartida entre ambas secretarías generó conflictos burocráticos que a la larga ocasionaron el fracaso de la iniciativa. “Desde finales de 1995 hasta 1998, el eje del proceso de reforma se centra en el terreno de negociación entre Hacienda y SECODAM. Desde el inicio de la administración, la relación entre estas dos dependencias enfrentaba condiciones poco favorables para el acuerdo. A lo largo del proceso, las diferencias persistieron, si bien las áreas y niveles de conflicto fueron variando. La dificultad para alcanzar acuerdos debilitó la iniciativa y contribuyó, de manera importante, a su fracaso”⁶¹.

Después de un año de deliberaciones, la Unidad del Servicio Civil (USC) de SHCP presentó una iniciativa de ley que creaba el servicio civil. En ella “establecía reglas claras para la selección y movilidad de los funcionarios, contemplaba procesos de capacitación regulares y fijaba criterios y condiciones para su separación. El sistema propuesto buscaba reducir algunos de los mayores costos de los servicios civiles consolidados por medio de la sustitución de la antigüedad por el mérito y el desempeño como criterios centrales para la promoción, así como de la apertura del sistema a la competencia externa en todos los puestos y niveles”⁶².

La SHCP es una de las dependencias más fuertes de la administración pública mexicana pues controla los ingresos y la asignación de recursos presupuestales a todas las dependencias federales, incluyendo organismos descentralizados. Si Hacienda niega una partida presupuestal, las dependencias tienen pocos recursos para hacerle frente. Si bien los promotores del PROMAP buscaron involucrar a esta secretaría no lograron obtener el respaldo necesario para sacar adelante la reforma.

Hacienda y SECODAM se regían por propósitos distintos. La primera, como suele hacerlos siempre, privilegiaba la necesidad de reducir el gasto en salarios y favorecía esquemas de control centralizados en la propia SHCP. La segunda se oponía a introducir mayor rigidez y a favorecer formas de control y evaluación por resultados que debían ser responsabilidad de cada dependencia. Hacienda promovía un esquema de servicio civil clásico y la SECODAM un modelo de forma de orientación más gerencial.

El cambio de gobierno abrió una ventana de oportunidad para la reforma administrativa pues, dado que ningún partido tendría en el futuro garantizado el acceso al poder, esta circunstancia presionaba para la instauración de un servicio civil de carrera que limitara el uso indiscriminado del poder con

⁶⁰ Véase Blanca Heredia, “*La economía política de la creación de servicios civiles de carrera. La experiencia de México en los años noventa*”, Documento de Trabajo, CIDE, junio 2002, p. 21, pp. 17-18.

⁶¹ Véase *Ibid.*, p. 22.

⁶² Véase *Ibid.*, p. 20.

intereses partidistas. La apuesta fue que se pudieran tomar decisiones que permitieran evitar tratamientos de carácter informal que impidieran que se implantara un sistema de carrera basado efectivamente en el mérito. Pero al mismo tiempo se debían crear condiciones que favorecieran un sistema competitivo a partir de una situación de equidad en cuanto a las oportunidades de acceso. De igual forma, se debían incluir contrapesos que facilitaran la vigilancia sobre las acciones de gobierno y una efectiva rendición de cuentas. El momento evidenciaba la necesidad de establecer un sistema que garantizara una cierta seguridad para los funcionarios.

Pero la situación más apremiante resultaba la exigencia social por contar con una función pública más profesional en la que los funcionarios efectivamente actuaran como auténticos servidores públicos atentos a la demanda ciudadana y mostraran aptitud y actitud de ofrecer las mejores respuestas y soluciones. Esta exigencia se inscribía también en una clara preocupación de organismos financieros internacionales que habían impulsado cambios en la función pública claramente enfocados a lograr su profesionalización. De ahí el énfasis puesto en la necesidad no sólo de hacer una gestión pública eficiente sino de actuar con transparencia y de llevar a cabo ejercicios reales de una efectiva rendición de cuentas. En síntesis se buscaba una función pública honesta que enfrentara el problema de la corrupción y lo redujera, para dar así mayor legitimidad a la tarea de gobierno.

El servicio profesional en marcha.

Sin mayores sobresaltos, en abril de 2003 la Cámara de Senadores aprobó por unanimidad la Ley del Servicio Profesional de Carrera para la Administración Pública Federal (LSPCAPF) 65 con 93 votos a favor y ninguno en contra, lo que sugiere el consenso que lograba una iniciativa de esta envergadura en esta materia. Su puesta en marcha pretendía sentar las bases para la organización, funcionamiento y desarrollo del sistema profesional de carrera en las dependencias de la administración pública centralizada, y dejó a las entidades paraestatales la potestad de instaurar sus propios sistemas de servicio profesional, pero tomando como base los principios contenidos en esta ley. Un año después se aprobó el reglamento⁶³.

Asimismo, se planteaban los principios rectores del sistema de profesionalización entendidos como legalidad, eficiencia, objetividad, imparcialidad, equidad y competencia sustentada en el mérito. El artículo segundo define el servicio profesional como un medio para garantizar la igualdad de oportunidades para acceder a la función pública con base en el mérito y el desarrollo de la función pública para beneficio de la sociedad. El servicio civil abarcaría alrededor de 46 mil funcionarios del sector público federal desde el puesto de Enlace hasta el de Director General. Las dependencias cubiertas son todas las federales exceptuando los organismos descentralizados, así como personal de Presidencia, Secretaría de Relaciones Exteriores, Secretaría de Educación Pública; personal médico y de las Fuerzas Armadas.

La ley del servicio civil significa una oportunidad importante para imprimir mayor coherencia al propósito de profesionalización de la administración pública mexicana; es decir, debe entenderse como un medio privilegiado para alcanzar fines que claramente incidan en una mejor gestión pública. “Una ley del servicio civil es sólo un componente más de una reforma, y su diseño (por más adecuado, completo y consensuado que sea) no significa que las complejidades posteriores necesariamente se evitarán. En realidad la publicación de la ley es, en más de un sentido, el comienzo de la historia”.

La operación del sistema recayó en la Secretaría de la Función Pública (SFP), que adoptó este nombre a partir de esa reforma⁶⁴.

La tarea de la Auditoría Superior de la Federación no se reduce a un mero órgano técnico de revisión y de auditoría, sino que se ocupa también de promover el conocimiento sobre la fiscalización superior y su implicación es, abocándose también a la tarea de impulsar una verdadera cultura de la rendición

⁶³ Véase Esta ley se integra por cuatro títulos, 80 artículos, 7 transitorios; su puesta en marcha implicó reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y a la de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; se hicieron adiciones a la Ley de Planeación.

⁶⁴ Pardo, María del Carmen, Op. cit., p. 64-72.

de cuentas en la sociedad mexicana. En este sentido, la Auditoría Superior de la Federación ha llevado a cabo dos importantes acciones; el desarrollo de su serie editorial “Cultura de la Rendición de Cuentas” y la organización de un evento anual ininterrumpido que convoca a la participación de la sociedad, denominado “Certamen Nacional de Ensayo sobre Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas”⁶⁵.

⁶⁵ **Id.**, “Visión Institucional”, México, 2006, p. 41.

CONCLUSIONES

Después de haber analizado lo que para la Auditoría Superior de la Federación representa la acción de fiscalizar y saber que se entiende como una crítica y que cuando la fiscalización se apega al terreno económico y financiero necesita de la auditoría, para poder hacer como consecuencia la crítica de las cuentas, es por esto que se considera que la fiscalización es pues una auditoría crítica y así valiéndose de ella se convierte en un instrumento imprescindible para el desarrollo de la fiscalización.

Por otra parte, se considera que la fiscalización de los recursos públicos, se encuentra estrechamente vinculada con la contabilidad gubernamental. Ello, debido a que la información basada en los registros es el principal insumo para llevar a cabo la fiscalización y por lo tanto derivado de que se considera que la contabilidad constituye una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa, expresada en unidades monetarias de las operaciones que se realizan, con objeto de facilitar la toma de decisiones y como el objetivo de la administración pública, se considera como la obtención de ingresos, la administración de los recursos obtenidos y la realización del gasto público, de ahí la relevancia de la fiscalización como herramienta indispensable para evaluar el cumplimiento de esos fines.

Y como el mandato de la Auditoría Superior de la Federación consiste en verificar que los recursos federales de la nación se administren conforme a la legislación aplicable y con eficacia, eficiencia y economía. Esta función convierte a la institución en una pieza clave del proceso de rendición de cuentas y por ende, de la vida democrática del país.

Por lo que se puede decir que el ejercicio de la fiscalización se vincula directamente a la conducta social del ciudadano. A mejor fiscalización, mayor confianza de la sociedad. La confianza disminuye los costos de la transacción entre gobernantes y gobernados y se refleja, entre otros aspectos, en mayor recaudación tributaria, menor incentivo a prácticas corruptas y mayor simplificación administrativa.

Por tal virtud la fiscalización superior debe ser percibida por la sociedad como una inversión rentable que se traduce en transparencia y en mejor aprovechamiento de los recursos públicos.

Es en razón de lo anterior que la Auditoría Superior de la Federación, en su calidad de Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, declara su intención de servir a la sociedad con eficacia y lealtad, por lo cual asume incondicionalmente los siguientes compromisos:

- Ejercer su autonomía técnica y de gestión con responsabilidad, profesionalismo, visión estratégica y capacidad auditora.
- Impulsar la cultura de la rendición de cuentas para lograr la mayor transparencia en el uso de los recursos públicos, sin incurrir en actitudes prepotentes u hostiles hacia los auditados.
- Predicar con el ejemplo, mediante la utilización honrada, racional y clara de los recursos presupuestales que le sean asignados.

Con base en la situación de que la fiscalización requiere de la auditoría, la cual es una de las áreas de la profesión del Licenciado en Contaduría y como la Auditoría Superior de la Federación lo establece dentro del perfil requerido para la ejecución de las auditorías durante el desarrollo de la fiscalización como tal, para así poder lograr su misión frente a la rendición de cuentas ante la sociedad propiamente dicho. El Licenciado en contaduría cubre en su totalidad el perfil requerido, en cuanto que comprende una sólida formación académica con conocimientos, actitudes y habilidades, bajo un estricto apego a la aplicación de valores éticos.

Derivado de esto, al cumplir sus responsabilidades profesionales, los Licenciados en Contaduría como auditores deben acatar los principios de servir al interés del público y mantener el mayor grado de integridad, objetividad e independencia. El interés público es definido como el bienestar colectivo de la comunidad de personas y entidades a las que sirven los auditores.

Los auditores deben actuar de manera que sirvan al interés del público, honren la confianza pública, y mantengan en alto su profesionalismo. Un rasgo distintivo de una profesión es la aceptación de su responsabilidad ante el público. Esta responsabilidad es crítica al auditar en el ambiente de gobierno.

Los auditores deben tomar decisiones consistentes con el interés público en el programa o actividad auditada. Al cumplir su responsabilidad profesional, los auditores podrían encarar presiones conflictivas de la administración de la entidad auditada, de varios niveles de gobierno y de otras personas que dependen de la objetividad e independencia de los auditores. Al resolver estos conflictos, los auditores deben actuar con integridad, guiados por el precepto de que, cuando los auditores cumplen sus responsabilidades ante el público, se sirve mejor a los intereses de estas personas y organizaciones.

Para mantener y aumentar la confianza del público, los auditores deben cumplir todas sus responsabilidades profesionales con el más alto grado de integridad. Los auditores deben ser profesionales, objetivos, imparciales, independientes y basarse en hechos en sus relaciones con las entidades auditadas y los usuarios de sus informes. Los auditores deben ser honestos y sinceros con la entidad auditada y con los usuarios al realizar su trabajo dentro de los límites de las leyes, reglamentos o normas de confidencialidad de la entidad auditada. Los auditores deben ser prudentes en el uso de la información adquirida en el curso de sus funciones. No deben utilizar dicha información para ningún beneficio personal o que de alguna manera perjudique los objetivos legítimos y éticos de la entidad auditada.

Promover una nueva auditoría pública es determinar qué cambios están ocurriendo, y cuál es el cambio que se espera en la auditoría en los próximos años. Porque lo que en realidad está llegando a su fin, no solamente es un modelo económico, es una cierta imagen o paradigma del pensamiento de auditoría, cerrado y autoritario. Condición para liberar las potencias y posibilidades de una auditoría que no sea coaccionada por la política, sus partidos, o la ideología basada en la codicia y en la ambición personal.

La auditoría pública es una práctica con responsabilidad social, pertenece con todo derecho al campo de lo público, por ello, debe ser abierta, transparente, demostrable, y sujeta al escrutinio público para mejorar la vida en la sociedad.

Y en el precepto de que los auditores como profesionistas de la Licenciatura en Contaduría, en el desarrollo de la fiscalización dentro de una institución llamada Auditoría Superior de la Federación se rigen bajo los mismos organismos que regulan su profesión los cuales autorizan, coordinan, dirigen y avalan la ejecución de la fiscalización y que bajo principios y normas que están diseñadas para proporcionan una seguridad razonable de adherencia a dicha profesión.

Es aquí el momento en el cual se puede determinar que la profesión como Licenciado en Contaduría establece la plataforma y da la ambientación para que se lleve a cabo este viejo y reformado concepto de fiscalización encaminado a mejorar y a modernizar al sistema de la Administración Pública del País.

BIBLIOGRAFÍA

- Adam Adam, Alfredo, Becerril Lozada, Guillermo**, “Auditorías de desempeño en México”, México, 2008.
- Bravo Padilla, Tonatiuh**, “La vigilancia federal de los recursos públicos”. El trabajo legislativo sobre la fiscalización superior 1999-2009, en Aimée Figueroa Neri, Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- Chaires Zaragoza, Jorge**, “La politización de la revisión de la cuenta pública”, en Aimée Comisión de Evaluación del Plan de Estudios, Universidad Veracruzana, “Fundamentación del Plan de Estudios”, área académica: económico administrativa, programa educativo: Licenciado en Contaduría, julio de 2010. (Disponible en web) <[http://www.uv.mx/economicoa/documents/fundamentacion Contaduría](http://www.uv.mx/economicoa/documents/fundamentacion%20Contaduria)>. [Consultado en enero 2011]
- De la Rosa, Delby**, “Ética del Contador y del Administrador”, Principios básicos de ética profesional. Página 2 (Disponible en web). <<http://www.monografias.com/ética-general>>. [Consultado en enero 2011].
- Díaz Alonso, Arturo**, “Plan de estudios 2005 Licenciatura en Contaduría”, Comité participante en la modificación al plan de estudios vigente. México, 2005
- Figueroa Neri, Aimée**, “Buenas, malas o raras”. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “Aciertos y yerros de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación”, en Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “Buenas, malas o raras”. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “La salida del laberinto legal (Antecedentes y Metodología de la investigación)”, en Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “Lecciones aprendidas y oportunidades perdidas”. En Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “Entidades de fiscalización superior y rendición de cuentas en el ámbito internacional”, en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007.
- _____, “La Auditoría Superior de la Federación, un balance”, en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007
- Figueroa Neri, Aimée, Murillo Sánchez María Imelda**, “Las leyes estatales y su calidad (2004-2008)”, en Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- _____, “Confianza frente a desconfianza, análisis comparativo”, en La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la federación, México, 2007.
- Figueroa Neri, Aimée, Díaz Ramírez, Norma Alicia, Murillo Sánchez, María Imelda**, “¿Armonización o mediocridad para las entidades de fiscalización superior locales? Cumplimiento y efectos de la reforma constitucional federal de 2008”, en Buenas, malas o raras. Las leyes mexicanas de fiscalización superior (2000 - 2009), Auditoría Superior de la Federación, México, 2009.
- Fiedler, Frank**, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva internacional, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)”, “La independencia de las Entidades de Fiscalización de Entidades de Fiscalización Superiores desde la perspectiva nacionales Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS)”, en ASF, La independencia de las Entidades Fiscalización Superior, declaración de principios, México, 2009
- González de Aragón, Arturo**, ASF Fiscalización Superior en México Reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley Reglamentaria” 1824- 2009 185 Aniversario”, Auditoría Superior de la Federación, México, 2009. Cámara de Diputados, Responsabilidades y organización de la Unidad de valuación y Control, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación

_____, "Visión Institucional", México, 2006.

_____, Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación, México, 2001.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Ética. "El CP y sus aportaciones en el ámbito social y civil". (Disponible en web). <<http://www.imcp.org.mx/spip.php?article138>>. [Consultado en enero 2011]

Manjarrez, Rivera, Jorge, "La Auditoría Superior de la Federación y la rendición de cuentas en México", en Aimée Figueroa Neri, La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Auditoría Superior de la Federación, México, 2007.

Manual General de Auditoría, Dirección General de Programación y control de Auditorías, abril 2003 (disponible en web) <[http://www.cmhaldf.gob.mx/Marco Normativo/SCM_MA_02](http://www.cmhaldf.gob.mx/Marco%20Normativo/SCM_MA_02)> [consultado en noviembre 2010].

Merino, Mauricio, Informe sobre la evaluación y el desempeño de la Auditoría Superior de la Federación, CIDE, México, 2009.

Meza, López, Manuel de Jesús, "Compendio de Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental" Vicepresidencia de: Principios de Contabilidad Gubernamental, Hermosillo, Sonora 08 de abril de 2003.

Pardo, María del Carmen, "El Servicio Civil de Carrera para un mejor desempeño de la Gestión Pública", México, 2005.

PRICEWATERHOUSECOOPERS, "Nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental". Vanguardia Gubernamental, Boletín de análisis sobre aspectos claves en sector gobierno. [base de datos en línea]. Edición 1 año 1 (Octubre de 2009), p 1-3 http://www.pwc.com/es_Mx/mx/retos-gobierno/archivo/vanguardia-gubernamental-1.pdf. [Consultada en febrero de 2011].

Pulido, Niño, Carlos Alberto, "El Poder de la Contaduría Pública". Actualícese.com. Información contable y tributaria al día. Publicado el 16 de octubre 2008. (Disponible en web)<[http://www.actualícese.com/opinion/el-poder-de-la-contaduría-pública-carlos-alberto-púlido-nino](http://www.actualícese.com/opinion/el-poder-de-la-contaduria-publica-carlos-alberto-pulido-nino). [Consultado en noviembre de 2010].

Reyes, Rodríguez, Rosalba, "Evolución de las Normas de Información Financiera", Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., 2006. (Disponible en web). <<http://www.ccpbcs.org.mx/EvoluciondelasNuevasNormasdeInformacionFinanciera06-09.pdf>>. [Consultado en febrero 2011].

Santillana González, Juan Ramón, "Contabilidad y auditoría gubernamental", 2a ed., México, Thomson, 2002.

Páginas Web

<<http://www.monografias.com>> □

<<http://www.wikipedia.org>> □

<<http://www.ASF.GOB.MX>> □

<<http://WWW.ASOFIS.ORG.MX>> □

<<http://www.INTOSAI.ORG>> □

<<http://www.wordreference.com/definicion>> □

<<http://es.wikipedia.org/wiki/fiscalizacion>> □

<<http://buscon.rae.es/drae>> □

<<http://www.transparency.org>> □

<<http://www.transparenciamexicana.org.mx>> □

<http://www.cmhaldf.gob.mx/MOPuestos/CM_CRI> □