

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

TESINA

SENTIDO Y FUNDAMENTO DE LA CREACIÓN
DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN EN MÉXICO

ALUMNA:

GLORIA ECHÁNOVE CORTÉS

NÚM. DE CUENTA:

30032919-5

GENERACIÓN:

2003*2007

DIRECTOR DE TESINA:

DR. RICARDO UVALLE BERRONES

FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

CIUDAD UNIVERSITARIA, NOVIEMBRE DE 2012



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Agradecimientos

A mis seres más queridos...

Especialmente porque han estado conmigo en todo momento y han sido mi fortaleza siempre...

Jorge Echánove y Luz Cortés

Por la confianza que siempre han tenido en mí, por su amor y apoyo incondicional; por los momentos que nos han hecho aprender y crecer juntos... Por lo lindo que es compartir este gran día, en el que culminan infinidad de emociones y de gran alegría y que con ustedes a mi lado ha sido muy grato concluir, gracias por todo, los amo infinitamente...

Liz

Hermanita, porque te adoro y por tus ganas de llamar siempre mi atención aun en los momentos menos apropiados, pero que han logrado que los viva intensamente a tu lado...

Déborah Sharon

Porque con tu llegada cambió mi vida, con tus risas, gritos y también berinches (obviamente), matizabas cada momento de una forma muy especial... Nada más lindo que un beso, abrazo y apapacho tuyo al llegar a casa, te adoro, y siempre estás en mi corazón...

M. en C. Luis Antonio Miranda Vázquez

Por ser un gran ejemplo en mi vida, por confiar en mí y por darme siempre esas razones y consejos que sin duda alguna han permanecido en mí... Gracias tío Güicho...

A mis abuelitas Celia, María y Venus; y a Yerath †

Porque siempre estarán en mi corazón

Lic. José Alberto Gallardo Hernández

Amigo, por esa infinidad de aventuras y grandiosos momentos que nos ha tocado vivir, pero sobre todo, por contar con alguien tan especial como TÚ en quien confiar en todo momento, gracias por tu confianza BetoCher...

Vale, Bren e Graio

Porque simplemente no hay nada más que las palabras apropiadas en los momentos que más lo he necesitado, gracias chicas por estar siempre ahí...

Alejandro Vega Maldonado

Por todas las razones que te hacen tan especial y por lo que significas para mí...

Con respeto y admiración:

Dr. Ricardo Uvalle Berrones

Por compartir sus conocimientos y aceptar ser mi Director de Tesina, con la cual concluyo el proceso más importante de mi vida universitaria...

Mtro. Noé Pérez Bello, Mtro. Tomás Rojas Jiménez, Mtro. Rubén Medina Estrada, y Mtro. Enrique García Martínez, por enriquecer sustancialmente este trabajo con sus aportaciones y cuestionamientos desde diferentes puntos de vista, con lo cuales fue posible comprender aun más la importancia de este proceso...

Muchas gracias a todos ustedes por hacer de todo esto algo muy importante y especial...

Gloria Echánore Cortés

Noviembre 2012

Índice

Introducción.....	1
APARTADO I	7
1.1. El Estado.....	7
1.2. Estado de Derecho.....	8
1.3. La Administración Pública.....	9
1.4. Gestión Pública.....	11
1.5. La fiscalización.....	14
1.5.1.La fiscalización en México y la importancia de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS).....	15
APARTADO II.....	22
2.1. Antecedentes de la Fiscalización Superior en México: La Auditoría Superior de la Federación.....	22
2.2. Evolución de la fiscalización en México.....	24
2.3. La Auditoría Superior de la Federación en las Auditorías de Desempeño y en la Rendición de Cuentas.....	27
APARTADO III.....	32
3.1. La Auditoría Superior de la Federación (ASF).....	32
3.2. Facultades de la Auditoría Superior de la Federación (ASF).....	34
3.3. Atribuciones de la Auditoría Especial de Desempeño (AED).....	37
3.3.1. Atribuciones de la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico (DGADDE).....	38
APARTADO IV.....	39
4.1. Medios de gestión institucional.....	39
4.2. Auditorías de Desempeño.....	39
4.3. ¿Qué es, en qué consiste y cuál es la estructura de una auditoría de desempeño en la ASF?.....	41
4.4. Elementos de la Auditoría de Desempeño.....	42
4.4.1. LTAED 1. Planeación.....	44
4.4.2. LTAED 2. Auditiva.....	46
4.4.3. LTAED 3. El Resultado: El Onus Probandi.....	49
4.4.4. LTAED 4. La Confronta.....	52
4.4.5. LTAED 5. Formulación de las Observaciones, Recomendaciones y Acciones Promovidas.....	53
4.4.6. LTAED 6. El Dictamen.....	54
4.4.7. LTAED 7. El Informe de Auditoría.....	55
4.4.8. LTAED 8. El Expediente de Auditoría.....	55
4.4.9. LTAED 14. Seguimiento de Recomendaciones.....	57

Continúa...

Índice

APARTADO V.....	58
5.1. Propuesta de mejoramiento institucional y operativo.....	58
Conclusiones.....	64
Glosario.....	68
Bibliografía.....	69

Introducción

En México, el Poder Legislativo cuenta con un órgano técnico y de gestión, con autonomía que realiza las funciones de fiscalización superior. La Auditoría Superior de la Federación (ASF) es la encomendada constitucionalmente de llevar a cabo la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

La ASF realiza auditorías que coadyuvan en la revisión de la cuenta pública desde diversos enfoques, entre los que destacan los realizados por la Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero; la Auditoría Especial de Desempeño; la Auditoría Especial de Tecnologías e Información; la Auditoría Especial del Gasto Federalizado; la Unidad de Asuntos Jurídicos; y la Unidad General de Administración.

En el presente estudio se analizará específicamente la administración y ejecución de las auditorías de desempeño realizadas en la Auditoría Superior de la Federación en México.

En la administración pública el tema de la fiscalización y rendición de cuentas es de gran importancia debido a que son aspectos primordiales que permiten una cultura de confiabilidad en las instituciones públicas que ejecutan sus actividades con estricto apego a su normatividad. La calidad y confianza con la que rinden informes de sus acciones permite que los ciudadanos tengan el conocimiento de lo que se ejecuta, sin embargo, esto no es suficiente, puesto que es necesario analizar y determinar el por qué se logró o no se lograron las acciones que por mandato se debieron realizar. En este sentido, en las auditorías de desempeño se identifican las causas por las que se deberán justificar las actividades en su ejecución o la ausencia de éstas.

En el contexto de la fiscalización superior, existen diversos temas que son de análisis y estudio para poder efficientar dichas labores. En este sentido, las auditorías realizadas a la Auditoría Especial de Desempeño (AED), han servido para poder identificar los procesos que se deben mejorar a fin de cumplir con la normatividad y alcanzar estándares internacionales de fiscalización superior.

Actualmente, en nuestro país se deben rendir cuentas, para lo cual es necesario desempeñar las actividades fundamentadas en reglamentos internos que permitan obtener mejores resultados. En este sentido, las normas que nos rigen en cuanto a la responsabilidad lograrán que el compromiso no solo se presente de forma personal y profesional, sino también institucionalmente, donde los resultados sean alcanzados por equipos en los que la contribución sea el reflejo en la mejora continua de sus funciones; donde los recursos públicos sean considerados como el principal asunto para fortalecer la

rendición de cuentas y fiscalización a fin de realizar las actividades laborales con eficacia, eficiencia y economía.

El contexto de la fiscalización superior y de la rendición de cuentas en México se ha fortalecido con la creación de la ASF, puesto que sustenta resultados respecto de los programas realizados por el Gobierno Federal en donde es posible identificar las deficiencias así como las fortalezas de los mismos. También es importante considerar que por medio de los dictámenes y resultados de las auditorías se toman decisiones que deberán ser considerados para ejercicios fiscales posteriores y evitar circunstancias desfavorables en términos de desempeño y financieros. La ASF es una institución con la que se ha fortalecido la rendición de cuentas y la fiscalización en nuestro país.

El presente trabajo tiene los elementos que permiten identificar cuál es el contexto en el que se desarrolla la Auditoría Superior de la Federación en nuestro país, desde su fundamento jurídico y normativo (interno) hasta la visión de la rendición de cuentas y fiscalización en el entorno actual.

En lo que se refiere a la Contaduría Mayor de Hacienda, fundada en 1824 con la primera constitución en nuestro país, es el antecedente de la ASF, la cual se creó en un contexto de cambios constitucionales desde el año 1999, ya que derivado de éstos, en el año 2000 se promulgó la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, en la cual se menciona el nombre de la Auditoría Superior de la Federación. En estos cambios, es muy importante el contexto político, económico y social, y se relaciona una importante acreditación en los resultados de la fiscalización superior.

Evidentemente, con la creación de la Auditoría Superior de la Federación surgió una nueva forma de realizar evaluaciones a los programas implementados por el Gobierno Federal por medio de políticas públicas. En éstas, se presenta la necesidad de evaluar el desempeño¹ de las instituciones encargadas de realizar las acciones que den cumplimiento a las metas establecidas y poder realizar un informe en el que se pueda emitir un dictamen en el que se determinen cuáles han sido las causas por las que no se lograron y en su caso, emitir el tipo de recomendaciones correspondientes a cada asunto en particular.

¹ En el contexto de las auditorías, el desempeño se refiere al nombre de los resultados de la actuación de un ente. Todo desempeño se mide por el resultado obtenido y se compara con los costos y otras circunstancias adversas que hacen improbable su realización. En virtud del desempeño se logran objetivos y metas que no se obtendrían mediante la inacción. SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, tercera edición noviembre de 2011, p. 145.

La ASF cuenta con la Auditoría Especial de Desempeño (AED), la cual se encarga de realizar las evaluaciones sobre el desempeño de los entes públicos, tema de este trabajo. La metodología utiliza métodos de investigación cualitativos y cuantitativos de la problemática; la AED es la encargada de revisar el cumplimiento del desempeño de los entes fiscalizados, y sus principales funciones.

La AED cuenta con medios de gestión institucional que derivan de una normativa definida y una metodología en la investigación para comprender los temas de la agenda nacional, como tema en general y después con el enfoque de la política pública en particular. Sin embargo, la AED aun tiene procedimientos que se encuentran en análisis de forma periódica y que son tema de mejora continua en la institución para la oportuna realización de sus funciones.

La metodología de una auditoría de desempeño es específica durante su elaboración, debido a que se debe conocer con precisión cuales son los bienes y servicios que proporciona la entidad fiscalizada a evaluar para cumplir con su mandato. Durante el proceso de la planeación de la auditoría, las entidades fiscalizadas proporcionan información que permite el desarrollo del análisis contextual y la comprensión de la materia a evaluar, y en procesos subsecuentes, este análisis se complementa hasta llegar a la conclusión de nuestros resultados de auditoría.

Por lo anterior, es importante mencionar, que durante el proceso de auditoría, con los métodos de investigación cualitativo y cuantitativo se identificará qué tipo de análisis será el que se determine para realizarla. Derivado de dicho análisis metodológico, se estudia el programa a evaluar, y es también donde intervienen los lineamientos y normas que dotan de flexibilidad para el estudio y análisis, o bien durante del desarrollo de la auditoría y donde el auditor encuentra otros hallazgos que hacen que tengan que perfeccionarse, debido a que no deja de ser una investigación documental y siempre son susceptibles de mejorar.

La auditoría de desempeño² se relaciona directamente con la evaluación en cuanto a eeficacia³, eficiencia⁴, economía⁵, calidad en el servicio⁶, ciudadano-usuario⁷ y competencia de los actores⁸ con la

² La auditoría de desempeño es la revisión de la eficacia, eficiencia, economía, competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del ciudadano-usuario, así como el impacto socioeconómico y ambiental de la actuación de la administración pública y de los resultados obtenidos por los entes públicos, en operaciones complejas o que por su particularidad deben auditarse mediante enfoques diversos. La auditoría de desempeño es una evaluación del quehacer público; en la que se miden: la eficacia por medio de resultados, con base en indicadores estratégicos; la eficiencia, por medio de la fidelidad de la operación del programa, y con su apoyo en indicadores de gestión; la economía, se mide por el costo de la política o programa público comparado contra los resultados obtenidos. Además, la auditoría de desempeño comprueba el impacto de los resultados en la población objetivo utilizando indicadores de calidad y de satisfacción del ciudadano. Finalmente, analiza el comportamiento de los actores o servidores públicos, tanto en la entidad responsable de poner en práctica el programa o política pública como de los operadores de la misma. *Ibíd.*, pp. 142, 144 y 145.

que se ejecuten los programas, así como la ética de los servidores públicos que se encargan de implementar los programas gubernamentales, es de suma importancia para que el apoyo otorgado llegue en las mejores condiciones a los beneficiarios, asimismo, cada uno de los programas que se implementa debe tener el seguimiento y la evaluación para poder demostrar que ha sido eficaz, eficiente y el tipo de impacto en la población atendida. Estas revisiones son las que finalmente evalúan el desempeño y el impacto de los programas públicos y que dictaminan la actuación de las dependencias encargadas de su ejecución mediante la rendición de cuentas y de la evaluación de su desempeño.

La elección del tema de investigación se deriva del énfasis que actualmente tienen las evaluaciones del desempeño de las políticas públicas y programas gubernamentales que implementa el Gobierno Federal con la finalidad de satisfacer las necesidades de la población, de tal modo que la Administración Pública es el factor determinante para que los servicios se realicen de la manera más adecuada de acuerdo con sus atribuciones y facultades que le correspondan. Por lo anterior, es de suma importancia verificar las funciones con las que se realizan las cosas, el verificar el cómo se hace, para qué se hace y cuáles son los impactos directos e indirectos que tienen en la población beneficiada.

³ La eficacia se define como un concepto ligado esencialmente con el logro de objetivos. Hace referencia a la relación existente entre los objetivos propuestos, los productos o recursos aportados y los objetivos alcanzados. Los indicadores estratégicos o de resultados son los parámetros de medición de la eficacia con la que se cumplieron los objetivos de un programa, actividad institucional o política pública. Proporcionan información sobre los resultados alcanzados, en cuanto a los objetivos estratégicos y retos planteados. *Ibíd.*, pp. 159 y 160.

⁴ La eficiencia mide y califica el recorrido entre medios y fines; es la proporción entre la utilización de insumos, recursos, costos, tiempo y forma en que se relacionan los fines con los medios. A mayor eficiencia más racionalidad y optimización. La eficiencia se mide con indicadores de gestión. Los indicadores de gestión se centran en los procesos clave por medio de los cuales opera la institución para dar cumplimiento a los objetivos de la política pública. *Ibíd.*, p. 161.

⁵ La economía mide el costo o los recursos aplicados para lograr los objetivos de un programa o política pública contra los resultados obtenidos; implica racionalidad, es decir, elegir entre varias opciones la alternativa que conduzca al máximo cumplimiento de los objetivos con el menor gasto presupuestal posible. También se le conoce como valor por el dinero o *value for money*. *Ibíd.*, p. 162.

⁶ La calidad consiste en la evaluación del bien o servicio que produce el sector público, al tomar en cuenta la oportunidad de la entrega y lo apropiado del bien o servicio. La calidad del bien o servicio debe tomar en cuenta los atributos siguientes: transparencia, la participación del ciudadano-usuario, satisfacción de los requerimientos del ciudadano, así como la accesibilidad. *Ibíd.*, pp. 162 y 163.

⁷ El ciudadano-usuario, se hace necesario que la participación sea más activa en los procesos sobre los bienes y servicios que recibe. Los ciudadanos pueden ser consultados en un sinnúmero de formas. Puede haber encuestas formales, en cuyo caso debe utilizarse la metodología apropiada en el diseño y análisis de la encuesta si se quieren obtener conclusiones válidas. *Ibíd.*, p. 163.

⁸ La competencia y desempeño de los actores se relaciona en cuanto un programa puede fallar o no porque sus servicios fueran inapropiados o mal diseñados, sino porque fueron mal operados. El desempeño gubernamental está determinado por los sistemas operativos y por la actuación del personal. *Ibíd.*, p. 164.

Los resultados que se logran dentro de la estructura de una adecuada administración de los recursos, tanto humanos como financieros para llevar a cabo las acciones en beneficio de la sociedad, tienen relación directa con los componentes del ciclo presupuestario que consisten en la planeación, la programación, el presupuesto, el control, el ejercicio, el seguimiento y la evaluación del gasto público, los cuales son procesos de la Administración Pública fundamentales para proporcionar bienes y servicios de calidad, con transparencia, y a su vez, satisfacer las necesidades nacionales de la población.

❖ Estructura de la investigación

La organización temática se estructura en el primer apartado con el análisis del contexto del Estado y del Estado de Derecho, la administración pública, gestión pública, la fiscalización así como la importancia de las entidades de fiscalización superior, lo que permitirá relacionar el contexto en el que se desarrolla el trabajo.

En el segundo apartado se explican los antecedentes de la Fiscalización Superior en México: La Auditoría Superior de la Federación; la evolución de la fiscalización en México, así como la Auditoría Superior de la Federación en las Auditorías de Desempeño y en la Rendición de Cuentas.

En el tercer apartado se analiza el contexto de la ASF, los cambios estructurales que ha tenido, sus facultades, las atribuciones de la Auditoría Especial de Desempeño (AED), y en específico de la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico (DGADDE), en particular se analizará el tema de las auditorías realizadas en la AED.

En el cuarto apartado se verificarán los medios de gestión institucional con los que opera la AED, y se describen las auditorías de desempeño en la ASF como el instrumento fundamental de las evaluaciones realizadas a las políticas públicas, asimismo, se analizan los elementos que conforman una auditoría de desempeño así como la metodología con la que se realiza el proceso de fiscalización en la AED. En este mismo apartado, se especifican conceptos fundamentales que se desarrollarán en todo el documento, tales como los busillis de la auditoría, los cuales consisten en identificar el para qué de las políticas públicas y de los programas presupuestarios evaluados.

Finalmente, en el quinto apartado se proporciona una propuesta de mejoramiento institucional y operativo, en el que se analiza el proceso operativo de la AED en la realización de las auditorías de

desempeño, así como de las áreas de oportunidad derivadas de dicho análisis desde la perspectiva de la gestión pública.

Por lo anterior, el presente trabajo pretende aportar un estudio de la conformación de la ASF, sus elementos, su marco legal de actuación y sus competencias en materia de evaluación de las políticas públicas y programas, principalmente del Ejecutivo Federal, con objeto de una mejor labor fiscalizadora.

APARTADO I

En toda sociedad es necesario el conjunto de leyes que rigen a las instituciones públicas, las cuales deben ejercerse y son fundamentales para que las organizaciones funcionen en conjunto para la vida colectiva y reflejen el compromiso y legalidad que aseguren y garanticen la organización estatal, la Administración Pública es la que tiene la relación con la sociedad y el Estado; en cuanto a la gestión pública es la capacidad que tiene el gobierno de atender las necesidades de la sociedad, por lo anterior, es necesario el control y la rendición de cuentas que a su vez, aseguren la sociedad moderna por medio de la gestión de recursos.

1.1. El Estado

Desde tiempos remotos, como individuos hemos tenido la necesidad de formar agrupaciones, con características particulares en las cuales se fueron determinando las formas de vida y por ende, condiciones de vida en las que las relaciones de poder para fines específicos detonaban el origen de reunir a los individuos en una colectividad, con base en un fundamento normativo. La unificación de la población donde se encuentra el grado de pertenencia y solidaridad en un régimen de gobierno, identidad cultural, territorial, geográfica, idioma y costumbres, entre otras, formaba parte de la consolidación de una nación. Actualmente, en la identificación de una nación se refiere a un grupo de personas que tiene fundamentos en vínculos naturales en una sociedad organizada con un ordenamiento jurídico, por lo que el *"Estado en su concepción moderna (...) se constituye sobre la base natural de una Nación, y viceversa, el Estado constituye a la Nación en institución política y jurídicamente organizada"*.⁹

El Estado se organiza a partir de la Constitución, y la Constitución del Estado comprende –según Jellinek- "las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos de éste, su modo de creación, sus relaciones recíprocas, su competencia, y la posición de cada uno en relación con el poder estatal".¹⁰

⁹ Castellanos Goüt, Milton Emilio, *Del Estado de Derecho al Estado de Justicia*, México, Universidad Autónoma de Baja California, Ed. Porrúa, 2004, p. 41.

¹⁰ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, tercera edición noviembre de 2011, p. 17.

La naturaleza jurídica del Estado federal mexicano se establece en los artículos 40, 41, 43, 44 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM). En el artículo 40 se dispone que la decisión fundamental del orden jurídico de la nación y la esencia de la organización política del país al constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta por estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior pero unidos en una sola federación.¹¹

Por lo anterior, desde mi punto de vista, el Estado es un ente heterónimo y abstracto que se materializa en un lugar, una región territorial, con una cultura y una forma de gobierno por medio de la cual se reconoce su autonomía por otros estados, sino, no tendría las características de ser Estado.

1.2. Estado de Derecho

Para precisar, el Estado de Derecho es la situación social donde impera un régimen legal, un conjunto de normas de conducta, positivas y vigentes, un contexto donde se obedece la Ley, a partir del mismo poder público. ...la Ley es el mandato del pueblo soberano proveniente de la voluntad general, como expresión jurídica de la obligatoriedad y formalidad, del pacto político de la sociedad sobre el proyecto de la nación. Los términos del mandato político aclaran mucho la conceptualización: el pueblo, soberano nacional, es el mandante, el que manda, aunque sea en el deber ser; su toma de decisiones fundamentales y permanentes, son el mandato; y el poder público y todo el sector público, son los mandatarios, los servidores públicos pagados para cumplir con los mandatos del pueblo.¹²

En el Estado de Derecho se encuentra una clasificación con dos componentes esenciales, una como un poder político concentrado, y por el otro como un conjunto de normas que rigen a la sociedad, el poder del Estado, se limita por el Derecho.

Como antecedente, el Estado Absolutista es el que concentraba el poder, por lo que en este sentido, surge el Estado de Derecho en el que se identifica la división de poderes (Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial) y la democracia, que finalmente busca un equilibrio entre la legitimización del poder por los ciudadanos, que origina la soberanía en el pueblo, en el sentido de la democracia, es la relación del Estado de Derecho en la que el pueblo es quién elige a sus gobernantes.

¹¹ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*, última reforma Diario Oficial de la Federación (DOF) 09-02-2012.

¹² Saldaña Harlow, Adalberto, *El Estado de Derecho a principios del siglo XXI, Teoría democrática de la Constitución Política*, México, Universidad Obrera de México, 2004, p. 317.

En forma conceptual y de evolución se entiende que *“originalmente Estado de Derecho fue concebido como el Estado sometido al Derecho. El Estado cuyo ejercicio de poder está regulado y limitado por el de la Ley; el Estado donde existe el imperio de la Ley; el Estado con controles y regulaciones para gobernantes y gobernados...”*¹³

El Estado de Derecho es condición necesaria para la sociedad, debido a que en la aplicación de las leyes se encuentran los principios constitucionales que deben obedecerse y que son fundamentales en la decisión de los ciudadanos, la gobernanza y la división de los poderes.

En el Estado de Derecho se pueden observar las reformas a las instituciones existentes y la búsqueda de proyectos sociales que permitan la vida colectiva, en el cual, es necesario que exista un control efectivo en el gobierno y de los derechos fundamentales de los ciudadanos, la aplicación y funcionamiento de los beneficios del sistema social deben ser ejercidos con bases sólidas que permitan que la legalidad prolongue su aplicación y adecuado funcionamiento de manera eficaz y eficiente que coadyuven a observar y mantener sus características.

En el Estado de Derecho el poder y las actividades están reguladas y controladas por el derecho mismo y los derechos individuales son garantizados por el poder público; las acciones son sustentadas en normas y el orden jurídico se cumple por medio de los órganos de gobierno, asimismo, asegura las bases de la certidumbre jurídica y garantiza la organización estatal.

1.3. La Administración Pública

Waldo Dwight, señala que *“La administración es la parte más visible del gobierno; es el gobierno en acción; es el poder ejecutivo, el que actúa, el aspecto más visible del gobierno y es, desde luego, tan vieja como el gobierno mismo”*¹⁴, por lo que se considera que la administración pública se relaciona con el gobierno, ejecución y también realiza el trabajo estatal, donde el Estado es la institución en la que se conforman las relaciones que salvaguardan las condiciones y las relaciones de vida, en la que se encuentran diversas características que denotan el poder que con sus normas y medios crean su

¹³ Castellanos Góut, Milton Emilio, *Del Estado de Derecho al Estado de Justicia*, México, Universidad Autónoma de Baja California, Ed. Porrúa, 2004, p. 45.

¹⁴ Waldo, Dwight, *Administración Pública, La función administrativa, los sistemas de organización y otros aspectos*, México, Departamento de Ciencias Políticas, University of California, Berkeley, Ed. Trillas, 1980, p. 85.

propia naturaleza, y por ende, el modo en que funciona en la sociedad el Estado es por medio de la Administración Pública.

Actualmente, el gobierno es un objeto de revisión con el que la sociedad puede tener acceso a diferentes niveles de bienestar y de desarrollo, debe realizar actividades que le sean estratégicas para su población beneficiada y desarrollar actividades en las que los esfuerzos implementados obtengan los resultados deseados inicialmente y para los que fueron encomendados. No obstante, es a través del orden general, en cuanto a costos y beneficios a considerar la eficacia por medio de la administración pública.

En las organizaciones públicas como privadas, donde exista la promoción, implementación y coordinación de acciones estratégicas donde el motivo principal sea el beneficio y bienestar de la sociedad, es necesario el diseño y la ejecución de políticas públicas y programas específicos, en donde la coordinación con las instituciones gubernamentales sea posible lograr los resultados esperados, por lo que la administración pública es la encargada de que dichas políticas públicas logren la finalidad para la que fueron creadas en beneficio de una población determinada.

En el compromiso gubernamental para el diseño, implementación y ejecución de las políticas públicas y programas gubernamentales, las instituciones son las encargadas de llevar a cabo las acciones correspondientes que permitan lograr los resultados que benefician a una población en específico. Los cambios estructurales que se han originado en la actividad gubernamental han implicado modificaciones en las condiciones de vida y por ende, en las diversas etapas, por ello es primordial la constante identificación de las necesidades que demanda la sociedad, con la finalidad de diseñar las políticas públicas oportunas y que serán ejecutadas de acuerdo con lo que se encomienda, a fin de que el impacto logrado sea el mismo para el que fueron creadas. En este vínculo, es donde la administración pública tiene la interrelación con la sociedad, así como la participación fundamental para que se realicen adecuadamente y de forma eficaz, eficiente y económica en beneficio para la población que fueron creadas.

Al respecto, Bonnin, establece que *"en el orden social, lo mismo que en el orden físico, todo se halla enlazado. Todo está en relación necesaria porque esta relación es natural, y de ella depende que exista en la sociedad política la misma armonía que en el universo. Nada es absoluto por su naturaleza, todo procede de las leyes generales que rigen a cada especie de seres o de cosas, y cuantos efectos resultan, únicamente son productos de aquellas leyes o causas primeras.*

*"La comunidad no podría existir sin los individuos que la componen, ni una población sin las relaciones que unen entre sí a los ciudadanos, ni el orden social sostenerse sin reglas que mantengan en armonía aquellas relaciones..."*¹⁵

Por lo anterior, considero que la administración pública es la que tiene la relación con la sociedad. Los programas o políticas públicas son ejecutados y sus resultados impactan a la sociedad en los tres órdenes o niveles de gobierno: Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial, así como en el ámbito local y municipal.

1.4. Gestión Pública

La gestión pública es la capacidad que tiene el gobierno de atender las necesidades de la sociedad, que varían de acuerdo a las condiciones de vida, temporalidad y espacio en específico. Es en cierto punto, el cómo se hacen las cosas dentro de la propia operación.

Es fundamental que la gestión pública satisfaga las demandas y que por medio de acciones garanticen en los sectores público y privado los beneficios que permitan un adecuado desarrollo, con lo que se garantizará que los objetivos que dieron origen a los programas implementados sean cubiertos en forma suficiente, confiable y permita que en las instituciones públicas se logre una adecuada organización en la que se asegure que los bienes y servicios sean proporcionados con eficiencia y calidad a la población para la que fueron destinados.

Entre los retos de la gestión pública se puede observar que siempre tiene como propósito obtener los mejores resultados que le permitan lograr de manera continua y constante los mayores beneficios para la sociedad y que justamente es *"la nueva gestión pública, un factor de primer orden para contextualizar el sentido mismo de las políticas de gobierno y los alcances públicos del Estado."*¹⁶

De igual manera, Emilio Albi considera que, *"desde un enfoque económico, gestión pública es sustantivamente gestión, entendida como un conjunto de decisiones dirigidas a motivar y coordinar a*

¹⁵ Charles-Jean, Bonnin, Compilación y Estudio Introductorio de Omar Guerrero, *Sección de Obras de Administración Pública, Principios de Administración Pública*, México, Fondo de Cultura Económica, 2004.

¹⁶ Uvalle Berrones, Ricardo, *Las transformaciones del Estado y la Administración Pública en la Sociedad Contemporánea*, Instituto de Administración Pública del Estado de México-Universidad Autónoma del Estado de México (IAPEM-UAEM), México, 1997, p. 55.

las personas para alcanzar metas individuales y colectivas, en el marco de las restricciones jurídico-políticas de la actividad estatal.”¹⁷

La gestión pública también se encuentra en constantes cambios, mismos que se originan por los movimientos que la sociedad requiere según los tiempos y espacios determinados para cada una de las situaciones en las que tenga que dar solución eficaz a los problemas que cada vez demandan y requieren su pronta atención, con lo que se logrará que la innovación y capacidad de operación sea de acuerdo a sus exigencias. Asimismo, Emilio Albi, considera que *“La gestión pública ha de centrarse en dos componentes básicos: economía de medios y efectividad de resultados. La valoración social de estos últimos sobrepasa la esfera de autonomía de la que debe disponer un gestor.*

*“La nueva gestión pública consiste en buscar la adecuación eficiente de los medios de intervención pública a los fines perseguidos. Dicho análisis resulta de especial interés para el caso de la provisión pública de bienes preferentes, susceptibles de prestación privada.”*¹⁸

La administración pública tiene relación con diversos aspectos que se caracterizan en la gobernabilidad, la ejecución y evaluación de las políticas públicas, la rendición de cuentas y la fiscalización, son un ejemplo claro de los resultados que tienen los programas gubernamentales¹⁹, que reflejan sus impactos positivos y negativos en un periodo y lugar determinado, con lo que finalmente se puede observar si con esta implementación de los programas existió un beneficio a fin de elevar la calidad de vida de los ciudadanos.

La responsabilidad democrática de la administración pública abarca muchos aspectos entre los que se encuentran la prestación de los servicios públicos así como todo el proceso de las políticas públicas, desde su diseño hasta la evaluación de sus resultados.

El control y la rendición de cuentas es un proceso de la sociedad moderna, en la que se encuentran los gobernantes y los gobernados, los que deciden cuánto y en qué gastar los recursos que fortalecen a la sociedad por medio de diversos programas y de diversas características en las que el objetivo principal es satisfacer las demandas que impiden el desarrollo económico y social, principalmente. La organización de la administración pública es una característica que permite la adecuada gestión de los

¹⁷ Albi, Emilio; González-Páramo, José Manuel; López Casanovas, Guillem; (Compiladores), *Gestión Pública: Fundamentos, Técnicas y Casos*, Editorial Ariel, Barcelona, 2000, p. 66.

¹⁸ *Ibid.*, p. 269.

¹⁹ Los programas gubernamentales se consideran como los *“programas que ejecuta el gobierno federal de manera directa o a través de convenios o acuerdos de coordinación con los Gobiernos de las Entidades Federativas”*. <http://www.funcionpublica.gob.mx/scagp/dgorcs/reglas/index.htm>, fecha de consulta 8 de julio de 2012.

recursos. Es necesario tener efectivas formas de organización en las que los procesos administrativos (o burocráticos) no afecten el funcionamiento y ejecución de las actividades propias de la administración pública, en donde no se pierda que el sentido de servicio público eficaz y eficiente es la raíz de una administración efectiva, donde los procesos finales sean el fin de los programas gubernamentales, por lo que es necesario que la administración no pierda el carácter público y se pueda desempeñar como una instancia que estimule al sector económico, motive a los grupos de ciudadanos y logre la definición de las reglas de operación y ejecución que permita a los actores el diseño de estrategias en las que se puedan relacionar y evaluar los costos y los beneficios proporcionados.

Entre algunas características que tiene la administración pública se encuentra la de buscar los mejores medios para proporcionar bienes y servicios públicos en términos de eficacia, eficiencia, economía, calidad y satisfacción que atiendan las necesidades a la población, y a su vez, la administración pública se auxilia de la gestión pública, la cual logra impulsar la rendición de cuentas como una forma de medir los resultados y los impactos de un programa. La eficiencia²⁰ que se propone en la gestión pública es una forma que va en conjunto con la modernización de la tecnología y el manejo más accesible de los medios electrónicos, el manejo de la información, que permitirá eficientar los procesos de la administración pública.

Por lo anterior, para términos de este trabajo, considero que la gestión pública se centra en la efectividad de los resultados y en la forma en que son logrados, en su propia operación. Por lo que, desde este punto de vista, se considerará a la gestión pública como el medio por el que se logran mejoras en los procesos de operación en una institución pública, al dotar de métodos, procedimientos y prácticas útiles y que permitan mejoras en la ejecución de las actividades; asimismo, se deben realizar esfuerzos para que las situaciones operacionales sean descritas y a su vez, que se doten de procesos y acciones eficaces por parte de los administradores públicos que puedan dar solución a los mismos.

También, es necesario poseer de conocimiento y competencia en el campo de acción, ya que desde este enfoque es posible determinar cuáles son las oportunidades de mejora en los procesos administrativos y operativos de una institución.

²⁰ *"La eficiencia de la gestión pública es una resultante de la calidad del diseño de las instituciones que enmarcan la actuación de la Administración... Estas instituciones son variables elegidas por los políticos... con el objetivo de minimizar los costes de transacción del intercambio de políticas por apoyo electoral recibido de los ciudadanos."* Albi, Emilio; González-Páramo, José Manuel; López Casanovas, Guillem; (Compiladores), *Gestión Pública: Fundamentos, Técnicas y Casos*, Editorial Ariel, Barcelona, 2000, p. 155.

1.5. La fiscalización

El concepto de fiscalización es denominado de diversas formas, aunque las principales es la de evaluación, como una manera de hacer mediciones y por ende comparaciones. Por medio de la fiscalización es posible conocer el desempeño de las instituciones públicas en términos de la Ley.

Los organismos de fiscalización son los encargados de implementar las formas y medios idóneos que permitan llevar a cabo el control de la fiscalización a fin de que se conozca el impacto que las instituciones públicas han ejercido en beneficio de una población objetivo determinada. Las entidades de fiscalización dan a conocer los resultados de las revisiones que realizan a los entes revisados a fin de que se corrijan las deficiencias detectadas durante el periodo de revisión.

Por lo antes expuesto, es importante mencionar que *“La fiscalización se entiende como sinónimo de inspección, vigilancia, supervisión y de alguna manera evaluación, ya que evaluar es medir y medir implica comparar. El término significa cuidar u comprobar que se proceda conforme a la ley y a las normas establecidas al efecto. Es también el medio por el cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno, considerando su veracidad, razonabilidad y el cumplimiento de la ley.*

“Existen tres tipos básicos de organismos de fiscalización en el mundo:

- *“Oficinas de Auditorías o Contralorías. Actúan como órganos técnicos del Poder Legislativo, poseen autonomía técnica y de gestión, y son independientes frente a los entes auditados. Algunos de ellos poseen autonomía constitucional, lo cual les da una gran independencia frente a los poderes del Estado, aun cuando sus informes tengan como destinatario en primer lugar al Poder Legislativo.*
- *“Tribunales de Cortes de Cuentas. Operan mediante tribunales y sus decisiones son tomadas en forma colegiada por magistrados. Sus titulares son nombrados por el Poder Legislativo o por la Asamblea Nacional y, en algunos casos, actúan con plena independencia de todos los poderes del estado. Su labor de fiscalización es fundamentalmente de carácter preventivo.*
- *“Consejos de Auditorías. Su labor está supeditada a las estrategias y prioridades del ejecutivo. Funcionan a través de Consejos y las decisiones se toman colegiadamente y aunque su prioridad es resarcir recursos al erario, también se realizan acciones de fiscalización preventiva y de desempeño.”²¹*

²¹ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, segunda edición abril de 2010, pp. 62-63.

1.5.1. La fiscalización en México y la importancia de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS)

En México, en el Poder Legislativo, la H. Cámara de Diputados cuenta con un órgano de fiscalización superior, conocido como Auditoría Superior de la Federación²². La ASF es el órgano técnico y de gestión de la H. Cámara de Diputados.

En términos generales, en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRFC) se señala que la ASF está facultada para fiscalizar la Cuenta Pública en términos de *“la revisión de los ingresos, los egresos, incluyendo subsidios, transferencias y donativos, fondos, los gastos fiscales y la deuda pública; del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, con excepción de las participaciones federales, así como de la demás información financiera, contable. Patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en dicho documento, conforme a las disposiciones aplicables.*

“La fiscalización de la Cuenta Pública tiene el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas; comprobar si se observó lo dispuesto en el Presupuesto, la Ley de Ingresos y demás disposiciones legales aplicables, así como la práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el cumplimiento de los objetivos y las metas de los programas federales, conforme a las normas y principios de posteridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.”²³

La aprobación del presupuesto y el control en su ejercicio se realiza por medio de la fiscalización superior, la cual es una característica de un Estado tripartita de poderes públicos, que en este caso, corresponde al Poder Legislativo como representación de la soberanía popular.

La importancia que las EFS tienen para el Poder Legislativo consiste en la información del uso gubernamental de los recursos públicos, con la que es posible ejercer el control, poder y vigilancia del Poder Ejecutivo y de esta manera poder aplicar los instrumentos de control y procedimientos, y en su caso, las responsabilidades correspondientes.

En una entidad de fiscalización superior se encuentran los informes de resultados que contienen información que revelan si la función, objetivo, actuación, ejecución y evaluación de las políticas

²² *“La tarea de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) consiste en fiscalizar el uso de los recursos federales por parte de los tres Poderes de la Unión, los órganos constitucionalmente autónomos, los estados y municipios, e inclusive los particulares. Esta labor es un elemento fundamental para el fortalecimiento de la democracia.”* SIAutor, *Gaceta Electrónica de la Auditoría Superior de la Federación*, México, Año 1, número 1, febrero de 2009, p.1.

²³ *Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación*, art. 1, p. 1, última reforma DOF 18-06-2010.

públicas que se implementaron por el Gobierno Federal fueron los mecanismos más eficaces y eficientes para lograr sus objetivos, por lo que en los informes es donde se manifiesta si los resultados logrados fueron los mismos resultados planteados en su origen y donde se identifican las causas que originaron las variaciones que fueron presentadas; así como la forma en la que el propio gobierno debe de actuar y corregir sus funciones para lograr el mayor beneficio de la sociedad. Es una forma de adoptar las medidas correctivas y preventivas en un programa determinado.

Derivado de lo anterior, es importante señalar el fundamento, administración y desarrollo de la ASF en cuanto a su creación, por lo que *“durante los trabajos de la LVII Legislatura (1997-2000) del Congreso de la Unión se culminaron los esfuerzos que desde años anteriores se habían dedicado para que la fiscalización superior tuviera un nuevo ordenamiento jurídico y existiera una entidad fuerte y moderna para hacerse cargo de estas funciones, en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda.”*²⁴

Por lo anterior, *“el 30 de julio de 1999 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación las reformas constitucionales que establecieron las nuevas bases que permiten a la Cámara de Diputados un mejor control y fiscalización sobre la Cuenta Pública.”*²⁵ En diciembre del año 2000 se promulgó la Ley de Fiscalización Superior.

La Contaduría Mayor de Hacienda (CMH) es el antecedente de la ASF, y entre las reformas consistieron principalmente en orientar una mayor transparencia en la utilización de los recursos públicos además de tener autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones.

Entre algunos puntos de las reformas constitucionales que dieron origen a la creación de la ASF, destacan las siguientes:

- *“El artículo 73, fracción XXIV, faculta al Congreso de la Unión para expedir la Ley que regula la organización de la entidad de fiscalización superior de la Federación y las demás que normen la gestión, control y evaluación de los Poderes de la Unión de los entes públicos federales”.*
- *“El artículo 79, establece que la entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus*

²⁴ Página electrónica: http://www.asf.gob.mx/Publication/38_Normas_que_dan_Origen_a_la_ASF, febrero 2012.

²⁵ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, segunda edición abril de 2010, pp.63 y 64.

*atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley”.*²⁶

En otra modificación del artículo 79 se agregó el párrafo siguiente:

- *La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de posteridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad”.*²⁷

Asimismo, la ASF tiene a su cargo:

- *“Artículo 79, fracción I, Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; 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 realizar auditorías sobre el desempeño en 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”.*²⁸

Por lo anterior, la ASF está facultada para fiscalizar los resultados del manejo de las entidades fiscalizadas en cuanto a los recursos públicos ejercidos, su observancia en la normatividad vigente del año de revisión, y la ejecución de auditorías que permitan el cumplimiento y verificación de que los objetivos establecidos por las entidades en los programas presupuestarios, así como las políticas públicas se hayan realizados en términos de su normatividad aplicable, conforme a lo establecido en la LFRCF.

La Misión de la Auditoría Superior de la Federación consiste en *“... fiscalizar la Cuenta Pública mediante auditorías que se efectúan a los tres Poderes de la Unión, a los órganos constitucionalmente autónomos, a las entidades federativas y municipios del país, así como a todo ente que ejerza recursos públicos federales, incluyendo a los particulares. Conforme a su mandato legal, el propósito es verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en las políticas y programas gubernamentales, el adecuado desempeño de las entidades fiscalizadas, y el correcto manejo tanto del ingreso como del gasto público.”*²⁹

²⁶ Ibid., pp. 64 y 66.

²⁷ Ibid., p. 67.

²⁸ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*, última reforma Diario Oficial de la Federación (DOF) 09-02-2012, p. 53.

²⁹ Página electrónica: http://www.asf.gob.mx/Section/51_Quienes_somos, febrero 2012.

En cuanto la Visión de la ASF se define *"Al llevar a cabo su misión, la ASF busca posicionarse como una institución objetiva e imparcial, técnicamente sólida y sujeta a un proceso de mejora continua, cuyos productos puedan constituirse en un elemento central para el Poder Legislativo en la definición de las asignaciones presupuestarias de los programas, proyectos y políticas públicas. De esta manera, contribuirá a generar confianza en la ciudadanía respecto al manejo de los recursos y a fortalecer una cultura gubernamental de transparencia y rendición de cuentas."*³⁰

La Auditoría Superior de la Federación se integra por la por la Coordinación de Análisis y Seguimiento de la Gestión; por la Coordinación de Planeación y Asuntos Estratégicos; por la Coordinación de Relaciones Institucionales; Asesoría; Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero; la Auditoría Especial de Desempeño; la Auditoría Especial de Tecnologías e Información; la Auditoría Especial del Gasto Federalizado; la Unidad de Asuntos Jurídicos; y la Unidad General de Administración. El organigrama³¹ de la ASF se muestra a continuación:

³⁰ Página electrónica: http://www.asf.gob.mx/Section/51_Quienes_somos, julio 2012.

³¹ Página electrónica: http://www.asf.gob.mx/Section/104_Organigrama, julio 2012.

ORGANIGRAMA DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN



Es importante precisar, que la Oficina del Auditor Superior de la Federación tiene el apoyo de los Asesores, así como de las coordinaciones; en las unidades se ejecutan los procedimientos legales y administrativos; en las auditorías especiales se llevan a cabo los diversos tipos de auditorías que realiza la ASF, y en este último rubro, la Auditoría Especial de Tecnologías e Información es la encargada de la coordinación e integración del PAAF y del informe de resultado de auditoría de la Cuenta Pública.

Por lo anterior, y a fin de destacar la importancia de la fiscalización superior y la relación con las auditorías de desempeño, es importante mencionar que el objeto de estudio es la auditoría de desempeño, en el contexto de la metodología, desarrollo, impacto y consecuencias sociales.

En la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, art. 2, fracción II, se entiende por *"Auditorías sobre el desempeño: la verificación del cumplimiento de los objetivos contenidos en los*

programas federales mediante la estimación o cálculo de los resultados obtenidos en términos cualitativos o cuantitativos, o ambos.³²

Las auditorías de desempeño se desarrollan conforme a métodos de análisis, los más importantes son el método cualitativo y cuantitativo. Asimismo, el proceso de elaboración de las auditorías de desempeño son llevados a cabo por medio de 14 procesos, donde se analiza, planea, ejecuta y finaliza la auditoría.

La rendición de cuentas y las auditorías de desempeño se relacionan porque en ambas se caracteriza como la obligación de los que ejercen el poder público de responsabilizarse del mandato, y a su vez de aceptar las evaluaciones que se realicen en cuanto al desempeño, así como de difundir los resultados de sus evaluaciones a la ciudadanía. Los principales elementos de la rendición de cuentas consisten en el mandante, en el cual se considera al pueblo, que por medio del Poder Legislativo indica las demandas, necesidades y aspiraciones de la población; del mandato, donde se relacionan en un conjunto las demandas, necesidades y aspiraciones del pueblo, el cual se identifica como mandato por medio del Presupuesto de Egresos de la Federación, con el presupuesto asignado para cumplir con sus fines programados; y el mandatario, el cual es el encargado de ejecutar el mandato por medio del Poder Ejecutivo Federal, el Poder Judicial, así como de sus órganos constitucionalmente autónomos en su ámbito de competencia.

La rendición de cuentas obedece a las acciones que las dependencias y entidades deben de realizar con la finalidad de informar respecto de las decisiones que toman las autoridades en el ejercicio de sus atribuciones, los resultados obtenidos y el presupuesto ejercido.

El proceso utilizado con la finalidad de contar con información confiable, oportuna, suficiente de las acciones realizadas son fundamentales para la rendición de cuentas y a su vez, de la fiscalización. Por lo anterior, se considera como un control que sobrepasa solo la evaluación del presupuesto original y ejercido, así como de su control a fin de realizar el mandato para lo que fueron creados los programas o políticas públicas, debido a que en la rendición de cuentas es necesario identificar la gestión con la que fueron operados dichos programas, así como de la evaluación de los resultados obtenidos, a fin de identificar el impacto obtenido en la población beneficiada.

³² *Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF)*, última reforma publicada Diario Oficial de la Federación (DOF) 18-06-2010, pp. 1 y 2.

La importancia de la rendición de cuentas y las auditorías de desempeño permiten conocer cuál es el impacto que han tenido las políticas públicas y los programas gubernamentales, las consecuencias sociales, las oportunidades de mejoras en los entes encargados de llevarlas a cabo, así como de los principales resultados (desempeño) y percepción de los beneficiarios de los programas, y el manejo de los recursos.

La cultura de la rendición de cuentas es una necesidad para un Estado democrático y la fiscalización superior, como una característica tiene que verificar en qué forma y para qué se ejercieron los recursos asignados desde los Poderes de la Unión, entidades federativas, municipios, y en general para todos los entes que ejerzan recursos públicos federales.

APARTADO II

2.1. Antecedentes de la Fiscalización Superior en México: La Auditoría Superior de la Federación

El 28 de noviembre de 1995, el Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión la iniciativa de decreto para reformar los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), donde se señaló en su exposición de motivos que era necesario avanzar en las reformas de gobierno, de respetar e impulsar las iniciativas que favorecieran las facultades de supervisión y control del Poder Legislativo, donde se orientaran en la promoción de una reforma en los órganos de control interno y externo de la gestión pública con atención en el equilibrio de los Poderes de la Unión y dentro del contexto de los órganos fiscalizadores reconocidos mundialmente.

En septiembre de 1997, se comenzó a discutir en cuanto a los alcances y limitaciones que tendría este órgano fiscalizador y en 1998, en el pleno de la Cámara de Diputados se aprobó la creación de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación cuyo propósito consistió en fortalecer las funciones de auditoría, control y evaluación.

El 30 de junio de 1999 en el Diario Oficial de la Federación fueron publicadas las reformas constitucionales en las que se establecieron los nuevos fundamentos jurídicos en los que se permite a la Cámara de Diputados un mayor control y fiscalización de la Cuenta Pública. Sus reformas se orientaron hacia una mayor transparencia en la utilización de los fondos públicos, lo que dio origen a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, que sería dotada de autonomía técnica y de gestión, misma, que tendría facultades precisas y de mayor alcance que la entonces Contaduría Mayor de Hacienda.

Derivado de lo anterior, y de que la fiscalización superior y la rendición de cuentas se vieron favorecidas con las reformas constitucionales de 1999, principalmente con la promulgación de la Ley de Fiscalización Superior, donde se señala la transformación de la Contaduría Mayor de Hacienda (CMH) en la ahora Auditoría Superior de la Federación (ASF), en ese periodo se logró un avance en el sistema democrático, donde las demandas de la ciudadanía mostraban deficiencias en el control de los recursos públicos.

En los artículos transitorios del dictamen de Decreto del 30 de junio de 1999, específicamente en la modificación de los 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

(CPEUM)³³, se estableció que la Auditoría Superior de la Federación comenzaría sus funciones de fiscalización en enero de 2000 y su primera revisión de fiscalización iniciaría con la Cuenta Pública de 2001, derivado de lo anterior, la Ley de Fiscalización Superior de la Federación se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2000 y entró en vigor el 1 de enero del 2001.

A la Auditoría Superior de la Federación se le otorgaron mayores facultades y atribuciones con el fin de garantizar la eficacia, eficiencia, independencia técnica respecto de los entes fiscalizados, autonomía de gestión, nueva adaptación de funciones, oportunidad en las revisiones a los entes públicos, presentación de las observaciones y recomendaciones, determinación de daños y perjuicios, presentación de querrelas o denuncias, fincamiento de responsabilidades, la fiscalización a los órganos autónomos, estados y municipios que perciban recursos federales, la realización de las auditorías de desempeño, así como la entrega de los informes de resultados de las auditorías a la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.

Como cambios más significativos se encuentran la autonomía de la ASF, la cual podría decidir la forma de organización interna y de sus funciones; la autonomía técnica con la que participe en proyectos para normar el control en los procesos de gestión del Estado; en el trabajo de análisis e información adicional a la Cuenta Pública; a la planeación en los plazos en las etapas de revisión que tengan como objetivo la oportunidad y el fortalecimiento en la fiscalización de los recursos federales, en las entidades federativas y municipales, así como de las nuevas facultades para fincar las responsabilidades.

En los aspectos de la autonomía técnica y de gestión, es fundamental el desempeño correcto de las entidades de fiscalización, que tengan como resultado libertad y responsabilidad en la determinación en el manejo de los recursos humanos y materiales con los que se realicen las revisiones de la mejor manera y con la optimización de los recursos en la realización de sus funciones; donde la independencia en la planeación y ejecución de las revisiones en los sectores o grupos de la sociedad sea de carácter público; asimismo, es importante señalar, que en los cambios significativos de su estructura orgánica destacó la integración de Consejo Directivo y la creación de tres auditorías especiales: Cumplimiento Financiero, Desempeño y de Planeación e Información; la formación de dos unidades: la administrativa y la de asuntos jurídicos.

En conclusión, con las reformas constitucionales del año 2000, la ASF tuvo entre sus funciones revisar los recursos federales, apoyar a la Cámara de Diputados en la revisión y canalización de los ingresos,

³³ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*, última reforma Diario Oficial de la Federación (DOF) 09-02-2012.

y egresos de los recursos públicos federales de los entes públicos en sus diferentes niveles de gobierno, por lo que la ASF realizaría auditorías a las entidades que manejan recursos públicos en sus programas, cuyo objetivo consistiría en la verificación de los recursos públicos en sus programas de trabajo con el fin de analizar su cumplimiento y aplicación.

En la reforma que inició el Congreso de la Unión de la Ley de Fiscalización Superior se detalló que las funciones de la fiscalización superior se complementarían con los niveles de gobierno estatal y municipal y con sus sectores y los ciudadanos que intervengan en los procesos de recaudación y ejercicio de los recursos públicos federales.

La administración de los bienes públicos así como la ejecución de programas gubernamentales en beneficio de la sociedad son tema donde los ciudadanos exigen el uso eficiente, honesto y transparente de los recursos públicos, donde la demandan mecanismos para fiscalizarlos, por lo anterior, la Auditoría Superior de la Federación, en su carácter de órgano fiscalizador, informa a la Cámara de Diputados mediante la Comisión de Vigilancia de la evaluación realizada por la ASF del manejo de los recursos públicos.

2.2. Evolución de la fiscalización en México ³⁴

En la historia de los organismos de fiscalización, en México es posible identificar los cambios que tienen una estrecha vinculación con el contexto nacional del país, éstos tienen sus orígenes en la situación económica, política y social, desde la época de la Colonia hasta la actualidad. Es importante destacar que desde la Colonia ya se tenía un órgano de control que se encargaba de cuidar los recursos públicos y en los que la forma de organización pasaba de una forma a otra, dependiendo de las condiciones de vida de ese momento, donde se buscaba el cuidado de forma objetiva y dinámica. Por lo que desde ese tiempo, el tema de la corrupción y el uso deshonesto de los recursos públicos en la administración, han originado la implementación de reformas con las que se modifiquen la estructura, normatividad y facultades que la sociedad demande para lograr resultados con eficacia, eficiencia, economía y calidad dentro de la misma entidad fiscalizadora.

El enfoque de la historia de la fiscalización superior se relaciona con las auditorías de desempeño con los programas federales implementados, la fiscalización practicada a los entes públicos susceptibles

³⁴ Majarrez Rivera, Jorge, *La Construcción Democrática de la Rendición de Cuentas y la Fiscalización en la Administración Pública de México: 1997-2001*, México, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), 2003, pp. 160-162.

de fiscalizar ha tenido que evaluar los resultados obtenidos con contraste con las metas y objetivos que derivan de la planeación nacional y sectorial a mediano plazo, asimismo, para conocer cuál es el contexto actual de la problemática de los sectores objetivos.

A continuación se presentan en forma cronológica las fechas más importantes en la transformación de la ASF, desde sus orígenes como el Tribunal Mayor de Cuentas hasta nuestros días.

Evolución de las instituciones de fiscalización en México.

1453-2001³⁵

AÑO	EVOLUCIÓN INSTITUCIONAL
1453	<i>Se funda en España el Tribunal Mayor de Cuentas.</i>
1510	<i>Desaparece el Tribunal Mayor y es sustituido por el Consejo de Hacienda.</i>
1524	<i>Se establece en la Nueva España el Tribunal de Cuentas-</i>
1605	<i>Felipe III Rey de España, funda el Tribunal de Cuentas en México.</i>
1812	<i>Constitución Española de Cádiz.</i>
1824	<i>Se promulga la primera Constitución del México Independiente. Se crea la Contaduría Mayor de Hacienda de México, sustituyendo al Tribunal de Cuentas de la Nueva España.</i>
1826	<i>Decreto sobre la Memoria del ministro de Hacienda.</i>
1836	<i>Se crea la Comisión Inspector de la Cámara de Diputados.</i>
1838	<i>La Contaduría Mayor es sustituida por el Tribunal de Revisión de Cuentas.</i>
1840	<i>Se promulga el Reglamento Interno del Tribunal de Revisión de Cuentas.</i>
1843	<i>El Tribunal es sustituido por la Contaduría.</i>
1853	<i>El Presidente Santa Anna restablece el Tribunal de Cuentas.</i>
1855	<i>El Tribunal de Cuentas es abrogado una vez más.</i>
1857	<i>Se promulga la nueva Constitución restableciéndose la Contaduría Mayor bajo la jurisdicción y autoridad del Congreso.</i>
1865	<i>El emperador Maximiliano restablece, por dos años, el Tribunal de Cuentas.</i>
1896	<i>Se promulga la primera Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda.</i>
1904	<i>El presidente Díaz expide la segunda Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda.</i>
1917	<i>Se promulga una nueva Constitución. La Contaduría se ratifica como la entidad legislativa responsable de supervisar los gastos públicos.</i>
1937	<i>Se promulga la nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.</i>
1948	<i>Modificación a la Ley Orgánica de 1937.</i>
1978	<i>Nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.</i>
1980	<i>Se publica un nuevo Reglamento Interior.</i>
1988	<i>Se promulga un nuevo Reglamento Interior que prevalece hasta 1997.</i>
1999	<i>Se reforman los artículos 73, 74, 78 y 79 constitucionales y se crea la entidad de fiscalización superior.</i>
2000	<i>El 10 de agosto se expide el Reglamento de la Contaduría Mayor de Hacienda.</i>
2000	<i>Se promulga la Ley de Fiscalización Superior el 29 de diciembre.</i>
2001	<i>Inicia funciones la Auditoría Superior de la Federación en enero.</i>
2001	<i>Reglamento Interno de la ASF. Septiembre 12.</i>
2008	<i>Se promulga la Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas de la Federación.</i>

³⁵

Ibíd., pp.161-162.

2.3. La Auditoría Superior de la Federación en las Auditorías de Desempeño y en la Rendición de Cuentas

En el sistema constitucional mexicano, el ejercicio del control externo y de las funciones del Poder Ejecutivo y de la administración pública le corresponden al Poder Legislativo por medio de la Cámara de Diputados, cuyas facultades derivan de la constitución política para examinar, discutir y aprobar de forma anual el Presupuesto de Egresos de la Federación y de la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal (CHPF) del año anterior.

En el control externo, se señalan los dos momentos claves del proceso presupuestal que consisten en la revisión y aprobación del presupuesto federal para el siguiente ejercicio fiscal y como segundo momento cuando se examina y evalúa la CHPF del año anterior. La antigua Contaduría Mayor de Hacienda (CMH) y ahora Auditoría Superior de la Federación (ASF) es la encomendada de realizar la revisión que consiste en la evaluación, verificación y cumplimiento de los programas que manejen recursos públicos.

En la constitución actual se establecen como facultades del Poder Legislativo determinar las responsabilidades cuando existan diferencias entre lo reportado y lo gastado. En este sentido, en la democracia moderna, la rendición de cuentas y la fiscalización tiene mucha importancia, debido a que se necesita que los gobernantes presenten sus acciones y ejecuciones de forma transparente, en las que el desempeño se visualice de una forma eficaz y eficiente en todos los asuntos públicos.

La rendición de cuentas, con sus formas de presentar los resultados con los que se ejercieron los recursos, así como del alcance que tuvieron los objetivos en la realización de sus programas, principalmente en las vertientes de eficacia, eficiencia, economía, calidad y satisfacción de los clientes, son los aspectos que se evalúan en las revisiones de desempeño. La rendición de cuentas conlleva relaciones entre los Poderes de la Unión, la sociedad y las autoridades, quienes en este sentido, son las responsables de rendir las cuentas de los recursos ejercidos.

En las definiciones más comunes de la rendición de cuentas, se pueden relacionar con la democracia moderna, donde se hace referencia como el ejercicio de poder donde las normas son indispensables para asegurar armonía en la sociedad y en las instituciones. La cultura de la democracia permite que exista una coordinación entre la sociedad y el gobierno para preservar las instituciones públicas con eficacia y eficiencia.

Debido a que en el proceso de la rendición de cuentas se tiene la evaluación y control de las acciones que se llevan a cabo en las instituciones públicas, también se tiene la responsabilidad y la ética de los servidores públicos que son los que cuidan los intereses, coordinan y relacionan las funciones cotidianas que dan lugar a la legitimidad de la sociedad.

En la vida contemporánea, el ejercicio del ejecutivo es el centro de la dirección y la acción estatal, donde se tiene la obligación de informar sobre el desempeño de los servidores públicos que tienen a su cargo las atribuciones de la administración pública.

En lo referente a la información de los recursos programados y ejercidos para la ejecución de políticas públicas éstos deben ser comprobados y revisados por las instancias correspondientes, donde finalmente se tendrán evaluaciones respecto al grado con el que se cumplieron los objetivos para los que fueron diseñados y del impacto que han reflejado en la sociedad beneficiada. La evaluación de estos programas permite conocer cuáles han sido los beneficios reales y si los recursos realmente fueron destinados para cumplir con su función y mandato.

Los resultados que se derivan de estas evaluaciones son llevados a cabo por la administración pública y los recursos con los que se ejecutaron son sometidos a la fiscalización, cuyo fin es el de salvaguardar los recursos ejercidos, proponer mejoras en la administración y ejecución de los programas que permitan que los resultados sean los más óptimos para la sociedad.

Es necesario que desde el origen de los programas y durante el cumplimiento de los objetivos planteados se prevea la ejecución de los recursos de una forma eficaz y eficiente, que posteriormente permitirá comprobar el destino y la aplicación de los recursos otorgados de los programas en específico y que sus resultados realmente tengan correspondencia entre lo programado y ejercido.

La información que se origina en el ejecutivo es una razón y motivo de conocimiento para la sociedad en sus distintas facetas, que figuran desde un informe de rendición de cuentas de las instituciones en donde se pueden identificar cuáles han sido los medios para lograr los resultados. En la rendición de cuentas también se identifican las actividades que brindan beneficios y satisfacción a los grupos de la población beneficiada o en general, y permite conocer cuál es el estado que presenta la contabilidad en un periodo determinado. Con la participación de la ciudadanía en el ejercicio de la rendición de cuentas y la fiscalización se facilita y mejora la coordinación entre las autoridades y los beneficiarios, puesto que la información será más clara, confiable, oportuna, segura y precisa, favoreciendo su transparencia con los datos que proporcionan como una pieza clave de los procesos.

Cuando la rendición de cuentas es estudiada en un entorno de un régimen político, también es posible identificarla como un mecanismo del poder democrático, donde se encuentran diversas prácticas y diversos mecanismos de regulación.

Como uno de los resultados que favorecen a la vida pública en el entorno de la gobernanza, está la rendición de cuentas, que vista desde la forma de un método contiene procesos para presentar, informar, responsabilizar y evaluar la ejecución de las administraciones en un tiempo determinado. En este método se favorece al conocimiento de forma ordenado, específico y genérico de la información, ya que permite la identificación completa de los procesos, que abarcan desde los costos, beneficios y la aplicación directa de los recursos, desde la implementación hasta la evaluación de las políticas públicas y/o programas gubernamentales.

El nexo que existe en el entorno de los asuntos públicos, así como de las autoridades y los ciudadanos en la rendición de cuentas y en las agendas de gobiernos es un tema de interés general, donde la relación de los procesos es el resultado final de los mecanismos implementados para dar cumplimiento a los asuntos particulares en un momento determinado.

Por lo anterior, los asuntos públicos son un punto medular en la rendición de cuentas, debido a que estos deben mostrar y registrar cuál ha sido el vínculo entre los gobernados y los gobernantes, entre los resultados programados y los resultados reales, y en su caso, para las auditorías de desempeño, se deben dar las causas de variación entre unos y otros, asimismo, los resultados deben mostrar la eficacia, eficiencia, economía y la calidad de los recursos aplicados a los programas implementados, lo que conlleva a conocer cuál ha sido el impacto que se ha producido en la población.

En las evaluaciones practicadas, el desempeño de la administración pública es un tema de interés y que se relaciona con la verificación del cumplimiento de las tareas que se desarrollan con recursos públicos, y que como resultados, deben presentar el cumplimiento de los compromisos institucionales que sean motivo para el desarrollo de la población determinada. En el aprovechamiento de estos recursos, también es posible determinar por medio de las auditorías de desempeño, el impacto en la población beneficiada con la ejecución de las políticas públicas.

Las evaluaciones públicas buscan medir el desempeño en la ejecución de los programas que son ejecutados con recursos públicos y finalmente conocer el impacto que estos han tenido. La relación entre los beneficios y la ejecución es muy estrecha, ya que participan sectores de la población en los que, tanto los ejecutores y beneficiados permiten la conclusión de los programas y finalmente, el ciclo del control y evaluación de los mismos, el desempeño que la administración pública implemente en los

procesos, es un impulso para que los resultados sean los mejores, y se permita una óptima capacidad de gestión en su realización.

En la evaluación de las políticas públicas y/o programas gubernamentales, se encuentran las evaluaciones *ext ante*, donde se precisan las características que dieron origen, en sus etapas en las que se encontraban, el contexto en el que se desarrollaron y las razones que coadyuvaron en su implementación; y las evaluaciones *ext post*, en donde se hace referencia a los resultados que se originaron en un tiempo determinado con el fin de cumplir sus resultados.

En las evaluaciones también es importante considerar la relación que existe entre las instituciones, los actores sociales y gubernamentales en la participación de los resultados de las políticas públicas en el contexto que fueron creados, en el impacto de la población objetivo y los resultados con que se alcanzaron y cubrieron las metas programadas originalmente.

El Estado debe generar la confianza y credibilidad suficiente en la sociedad para que sus programas logren su funcionamiento de una forma integral, donde la realización de las funciones permitan que en los procesos del diseño, implementación, ejecución y evaluación terminen con los resultados que originalmente fueron creados y en donde la interacción con la sociedad permitan conocer cada momento en particular.

En los estados contemporáneos, se cuentan con sistemas de rendición de cuentas que se pueden clasificar en tres subsistemas, que son:

- "a) Controles de unos poderes públicos frente a otros (candados, frenos, contrapesos y vigilancia).*
- "b) Información pública (transparencia y el derecho de información que gozan los ciudadanos).*
- "c) Responsabilidades y sanciones para los funcionarios públicos derivadas del incumplimiento de deberes y obligaciones y que se descubren a través de los controles y la información pública."*³⁶

En un Estado democrático, la rendición de cuentas es la columna vertebral del funcionamiento de la sociedad organizada, en donde interrelacionan las instituciones y los individuos para tener un bienestar en general.

³⁶ Figueroa Nerí, Aimée, *La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior*, México, D.F., diciembre 2007, pp. 11 y 12.

En la división de poderes el Poder Legislativo tiene facultades entre las que se encuentran la aprobación del presupuesto y el control de su ejercicio, donde los ingresos y los egresos tienen que ser fiscalizados; al Poder Ejecutivo le corresponde la ejecución de los recursos presupuestales y la rendición de cuentas, la cual se lleva a cabo en diferentes aspectos y al Poder Judicial le corresponde la aplicación e interpretación de la relación entre las normas y la vigilancia en el cumplimiento que rigen los otros dos poderes.

El control interno que se establece en el Poder Ejecutivo y el control externo a este, que se representa en el Poder Legislativo, tiene el cuidado y revisión de las instituciones y actores públicos en un país, en las democracias vigentes, los diseños institucionales han tenido que optar por la garantía de este control, el cual se ha denominado técnica e internacionalmente como la Auditoría Superior, en donde se realizan las revisiones a las instituciones gubernamentales con imparcialidad a los intereses y a su regulación jurídica.

APARTADO III

3.1. La Auditoría Superior de la Federación (ASF)

La Auditoría Superior de la Federación (ASF) se creó en un contexto de cambios constitucionales, estructurales, normas, procedimientos y procesos característicos de regímenes democráticos, así como en la confianza de la sociedad en las acciones realizadas por las instituciones públicas mexicanas.

La revisión del gasto público, la supervisión, aplicación y uso de los recursos públicos debe ser de forma clara, precisa y concisa. La fiscalización superior debe dictaminar en qué forma se destinaron los recursos y si estos fueron otorgados para lo encomendado.

En el quehacer político actual es muy importante la labor de la fiscalización superior, debido a la necesidad de vincular los asuntos de rendición de cuentas y transparencia a fin de fortalecer los mecanismos de actuación de las instituciones públicas.

La responsabilidad de las instituciones públicas en el adecuado control, aplicación y manejo de los recursos públicos es una base para la toma de decisiones, puesto que desde este punto emanan las características que deben tener los programas a implementar, ya que con los resultados derivados de las revisiones es posible considerar aspectos que sobresalen para el óptimo aprovechamiento de los recursos que se destinarán en éstos.

Actualmente, las instituciones han destacado sus funciones en el desarrollo y fortalecimiento de mecanismos que hacen posible la atención de las necesidades sociales de la población por medio de instrumentos de control y de rendición de cuentas. Las políticas públicas y los programas gubernamentales son el tema medular de revisiones, por lo que el análisis se realiza desde el planteamiento de la política pública y en la revisión de los objetivos que los originaron.

La ASF es el instrumento de verificación, análisis e inspección de los recursos públicos ejercidos por las instituciones públicas e incluso algunas privadas, siempre y cuando haya manejo de recursos públicos federales, lo cual demuestra que sus funciones son fundamentales para el desarrollo institucional de país, debido, entre otras cosas a que de los informes de auditoría es posible tomar decisiones en cuanto a los programas, por su diseño, operación y ejecución, así como para emitir las recomendaciones necesarias para que éstos se realicen conforme a la Ley.

Constatar las actividades y funciones ejercidas por las entidades públicas y el grado de cumplimiento de su mandato es una de las tareas de la fiscalización superior, así como una herramienta por la cual se obtiene información oportuna respecto de los recursos aplicados en los programas y políticas públicas implementados.

Las evidencias recopiladas durante el desarrollo y la ejecución de la auditoría dotan a los informes de resultado que son presentados a la H. Cámara de Diputados a tener la información completa, clara y oportuna que es de utilidad para la gestión gubernamental. Cuando los informes de auditoría tienen el carácter público, estos deben tener el lenguaje claro y sencillo para toda la sociedad en general.

La ASF cuenta con normas, procedimientos y procesos que estandarizan las funciones de revisión en los entes públicos a fin de dejar las evidencias necesarias y la información que genere un dictamen de auditoría.

Desde su origen, la ASF ha buscado que los informes generados tengan un impacto y efecto en la conformación de los programas o políticas públicas, ya que desde esta forma la evaluación en el desempeño de la administración pública es un medio con el que se informa el cumplimiento del mandato institucional de cada ente y si estos están desarrollando sus funciones adecuadamente.

Los indicadores estratégicos y de gestión de las instituciones públicas son los elementos que permiten obtener información de las actividades y funciones desempeñadas en forma general, a fin de conocer la eficacia, eficiencia, economía y calidad con las que fueron realizadas las acciones. Estas vertientes son la base de evaluación en las auditorías de desempeño.

Derivado de las revisiones de desempeño es posible identificar los procesos de la entidad fiscalizada que no se realizaron adecuadamente, que carecieron de control interno y de registros confiables, entre otros aspectos, por lo que no fueron aplicados conforme al marco legal de la entidad fiscalizada, lo que denota las áreas de oportunidad, por lo que en las auditorías se formulan y emiten recomendaciones al desempeño a fin de mejorar las actividades institucionales. Si bien las auditorías de desempeño se ejecutan conforme a la normatividad establecida internamente es importante la constante innovación y desarrollo de procedimientos que le permitan cambiar de acuerdo a las necesidades que se vayan detectando, motivo por el cual es partícipe de la mejora continua y de propuestas que permitan mejoras en su gestión institucional.³⁷

³⁷ En este contexto es importante mencionar algunos de los resultados que han logrado implementar mejoras en las entidades fiscalizadas, los cuales se presentan en la Auditoría a las Acciones de Financiamiento y Promoción de las Empresas Mexicanas de Comercio Exterior, a cargo del Banco Nacional de Comercio Exterior, S.N.C. (BANCOMEXT), publicada en la página de internet: <http://intranet-asf/Informes/Ir2007/Indice/Auditorias.htm>; así

3.2. Facultades de la Auditoría Superior de la Federación (ASF)

Las actividades realizadas por la ASF se desarrollan en el contexto de la fiscalización superior en cumplimiento con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación y en el Reglamento Interior de la ASF, cuyo propósito es el de realizar auditorías a fin de verificar el cumplimiento de los objetivos establecidos en las políticas y programas gubernamentales, su desempeño y el manejo de los recursos. Por lo anterior, la ASF cuenta con su reglamento interior que en el artículo 1, se señala que: *“La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados es la entidad de fiscalización superior de la federación que tiene a su cargo la fiscalización de la Cuenta Pública, así como las demás funciones que expresamente le encomienden la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación y demás ordenamientos legales”*.³⁸

La ASF³⁹ es la principal institución auditora del país. Su mandato se establece desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) artículos 74 y 79; y en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, ahora entonces, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. La ASF por naturaleza de sus funciones es independiente, el presupuesto con el que realiza sus actividades es aprobado por el Congreso sin posibilidad de enmienda y se determina con la razón de suficiencia para poder cumplir con su mandato.

Las facultades legales que tiene la ASF para el acceso a la información consisten en libros y documentos relacionados con gastos o ingresos públicos federales, la información manejada por las entidades fiscalizadas y que sean de utilidad para el objeto de la revisión, asimismo, los Órganos Internos de Control (OIC) de las entidades fiscalizadas deberán ser un auxiliar de la ASF en la revisión de las cuentas públicas, por lo que la coordinación del OIC con la propia ASF es un mecanismo eficaz para poder llevar a cabo las funciones de control y verificación.

como en la Auditoría a las Acciones de Financiamiento, Capacitación y Asistencia Técnica a las Empresas, a cargo de Nacional Financiera, S.N.C. (NAFIN), publicada en la página de internet: [Http://Intranet-Asf/Informes/Ir2008/Indice/Auditorias.Htm](http://Intranet-Asf/Informes/Ir2008/Indice/Auditorias.Htm).

³⁸ *Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación*, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el miércoles 26 de agosto de 2009, p. 1.

³⁹ *SIAutor, Estudio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)*, sobre el proceso presupuestario en México, -ISBN 978-92-64-07342-5, OCDE, 2009, p. 86.

Los OIC deben coordinarse con las dependencias y entidades con la finalidad de ejercer el control interno en su propia gestión, el cual puede ser preventivo o concomitante, mismos que se llevan a cabo por medio de la Secretaría de la Función Pública (SFP), la cual es una secretaría de Estado de control interno y es la encargada de llevar a cabo dichas actividades. En el control interno, la SFP cuenta con comisarios y delegados ante las dependencias y entidades del Gobierno Federal; con OIC en cada una de las dependencias y entidades; cuenta con atribuciones para contratar auditorías externas para dependencias y entidades; interviene directamente en la verificación del cumplimiento de los objetivos, los programas y el presupuesto autorizado y ejercido; atiende y resuelve quejas y denuncias de los particulares respecto de los servicios y funciones proporcionadas por las dependencias y entidades; registra y recibe las declaraciones patrimoniales de los servidores públicos, entre algunas de sus funciones.

Asimismo, se encarga de realizar un control interno por medio de los órganos de control del Poder Legislativo (Cámaras de Diputados y Senadores); Ejecutivo (Secretarías de Estado, Procuraduría General de la República y Entidades Paraestatales); los Órganos Constitucionalmente Autónomos (Instituto Federal Electoral, del Banco de México, del Tribunales Agrarios, de la Comisión Nacional de Derechos Humanos, así como del INEGI); así como del Poder Judicial (Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, Tribunales Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, así como del Jurado Federal de Ciudadanos).

En el último año de revisión, respecto de la cantidad de informes de auditoría realizados por la ASF, el 15 de febrero de 2012 se detallaron los resultados en la entrega del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, en donde se señala que: *“En el Informe de la Auditoría Superior de la Federación se publican los resultados de las 1,031 auditorías practicadas a la Cuenta Pública 2010, de las cuales, 626 (60.7%) fueron con enfoque financiero, y de cumplimiento normativo, 205 (19.9%) de desempeño, 143 (13.9%) de inversiones físicas, 44 (4.3%) especiales, 11 (1.0%) forenses y 2 (0.2%) de situación excepcional; en el total se incluyen 558 (54.1%) auditorías a estados y municipios.*

“La fiscalización se llevó a cabo en 335 entes, correspondientes a 105 dependencias y entidades de los tres Poderes de la Unión, a 5 organismos constitucionalmente autónomos, a 7 universidades públicas, a los 32 gobiernos de las entidades federativas, a 178 gobiernos municipales y a 4 demarcaciones territoriales del Distrito Federal.

"Como consecuencia de la fiscalización efectuada, se determinaron 9,039 observaciones que generaron la promoción de 10,778 acciones, de las cuales 6,935 fueron de tipo preventivo y 3,843 de carácter correctivo. De las 3,843 acciones correctivas generadas, 1,296 correspondieron a pliegos de observaciones, 1,893 a promociones de responsabilidad administrativa sancionatoria y 98 a denuncias de hechos. Adicionalmente, se emitieron 100 promociones del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, 439 solicitudes de aclaración y 17 multas".⁴⁰

La Cámara de Diputados cuenta con una Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación que entre otros asuntos, es en la que se discute el contenido de los informes de resultados de las auditorías realizadas y que cuando se les otorga el carácter de información pública se encuentran al alcance de todo el público interesado en los temas en cuestión. Las recomendaciones que son elaboradas para las entidades fiscalizadas, y derivado de las modificaciones constitucionales de 2008, el procedimiento para dar respuesta a las conclusiones de las recomendaciones y observaciones emitidas fue modificado, por tal motivo y por derecho constitucional tienen la obligación de responder a la ASF en periodos de tiempo determinados, y a su vez, de otorgar informes semestrales del seguimiento del cumplimiento de las entidades fiscalizadas de las recomendaciones dirigidas a la Comisión.

La vinculación que tiene la ASF con las evaluaciones realizadas a las instituciones públicas se realizan para conocer los resultados e impactos de las políticas públicas implementadas por el Gobierno Federal y su vinculación con su objeto de creación y con la población beneficiada, lo que proporcionará el grado de cumplimiento y cobertura de las mismas.

Si bien, la integración de la ASF se conforma por la Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero; la Auditoría Especial de Desempeño; la Auditoría Especial de Tecnologías e Información; la Auditoría Especial del Gasto Federalizado; la Unidad de Asuntos Jurídicos; y la Unidad General de Administración, es la Auditoría Especial de Desempeño (AED) es la encargada de realizar las auditorías especiales y las auditorías de desempeño en la ASF.

Las auditorías de desempeño cuentan con una metodología propia la cual se ajusta a las necesidades para llevar a cabo las revisiones de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal (CHPF) del año de revisión.

⁴⁰ SIAutor, *Boletín Auditoría Superior de la Federación (ASF) de Prensa*, México, fecha 15 de febrero de 2012, No. 1-12. Dirección electrónica: http://www.asf.gob.mx/uploads/72_Boletines_de_prensa/BOLETIN_IRCP_2010_15_feb._12.pdf.

3.3. Atribuciones de la Auditoría Especial de Desempeño (AED)

En el artículo 9 del Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación se señala que algunas de las atribuciones del Auditor Especial de Desempeño, son las siguientes:

- Coordinar y supervisar las auditorías de desempeño y especiales practicadas a fin de evaluar la eficacia, eficiencia, economía y la competencia de los operadores, y la calidad de los bienes y servicios, entre otras.
- Coordinar y supervisar las auditorías de las direcciones generales a su cargo de forma sistemática, organizada y objetiva, y constatar que su ejecución se haya efectuado de forma suficiente para salvaguardar y controlar debidamente los bienes públicos; que las auditorías de desempeño permitan constatar que los bienes producidos correspondieron a los recursos otorgados, objetivos y metas aprobadas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en atención a lo contenido en el Plan Nacional de Desarrollo y los programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales.
- Promover que la rendición de cuentas por parte de los entes auditados incluyan indicadores estratégicos y de gestión.
- Planear y vigilar que en las auditorías se señale claramente el impacto de los programas conforme a lo planeado y si estas fueron cubiertas en términos de costo-beneficio para la sociedad.
- Verificar que en las auditorías de desempeño se evalúe que el cumplimiento de los objetivos y metas se haya realizado conforme a los indicadores estratégicos establecidos en el PEF, PND, y demás programas sectoriales, institucionales en aprovechamiento de los recursos públicos federales.

3.3.1. Atribuciones de la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico (DGADDE)

En el artículo 21 del Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación se señala que algunas de las atribuciones del Director General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico, son las siguientes:

- Elaborar y proponer los programas de trabajo para la realización de las auditorías de desempeño en las que se evalúe la eficacia, eficiencia, economía, calidad de los bienes y servicios, y la competencia de los actores en materia de desarrollo económico, entre otros.
- Practicar las auditorías de desempeño conforme al Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública, en las que se evalúen la eficacia, eficiencia, economía, calidad de los bienes y servicios, y la competencia de los actores en materia de desarrollo económico, en el grado de cumplimiento de sus objetivos y metas establecidas.
- Evaluar el cumplimiento de los objetivos y metas establecidos en los programas federales conforme a los indicadores estratégicos y de gestión establecidos en el PEF, PND y demás programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales, entre otros.

APARTADO IV

4.1. Medios de gestión institucional

En este apartado se encuentra el análisis de los instrumentos con los que funciona la ASF a fin de evaluar la eficacia, eficiencia y economía de las políticas públicas por medio de la auditoría del desempeño.

Los resultados obtenidos de las instituciones y el cumplimiento de sus objetivos son el logro de las metas en las que los usuarios y beneficiados son el resultado de los programas implementados por el Gobierno Federal, que fundamentalmente establece un equilibrio entre los beneficiados y los ejecutores de la administración pública, así como de la coordinación que el sector público y el sector privado establecen. En este sentido, es importante analizar los medios que hace posible el trabajo institucional del órgano superior de fiscalización, que en este caso, son las auditorías de desempeño.

La administración pública es la encargada de dar cumplimiento a las demandas y necesidades en general, donde el sector público y privado deben relacionarse en lugar, tiempo y espacio específico, con estrategias que permitan alcanzar metas y objetivos para cada sector de la población donde serán destinados los recursos.

4.2. Auditorías de Desempeño

El sentido de la auditoría de desempeño se inscribe en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en el artículo 74, fracción VI, donde señala a la Cámara de Diputados como la instancia que tiene como facultad exclusiva *“Revisar la Cuenta Pública del año anterior, con el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas”*.⁴¹

Por lo anterior, para cumplir con la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoya con la Auditoría Superior de la Federación como un órgano técnico y de gestión, que en el artículo 79, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) señala que tiene a su cargo *“Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos, el manejo, la custodia y la aplicación de los*

⁴¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), última reforma Diario Oficial de la Federación (DOF) 09-02-2012, p. 49.

fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la Ley.⁴²

La ASF ha tenido la labor de que su trabajo tenga los resultados que sirvan para el diseño y evaluación del presupuesto que se destina en los diversos programas y políticas que son ejecutados por la administración pública.

También, en el mismo artículo 79 de la CPEUM se señala que la ASF tiene la facultad de fiscalizar los recursos federales que ejerzan y administren el Distrito Federal, los estados, y municipios y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, con excepción de las participaciones federales; así como de la fiscalización de los recursos federales que se destinen y ejerzan por cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, y los transferidos a fideicomisos, mandatos, fondos o cualquier figura jurídica con base en procedimientos que establezcan las leyes y sin perjuicio de la competencia de otras autoridades y de los derechos de los usuarios del sistema financiero. Asimismo, las entidades fiscalizadas deberán llevar a cabo su control y registro contable, presupuestario y patrimonial de los recursos de la Federación que le sean transferidos y asignados.

En la CPEUM, en sus artículos 79, fracción I, y con relación al 134, se señala que *“Los recursos económicos de que dispongan el Gobierno Federal y el Gobierno del Distrito Federal, así como de sus respectivas administraciones públicas paraestatales, se administrarán con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”*.

En la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF), artículo 12, fracción III, se señala que la ASF en la fiscalización de la Cuenta Pública tiene por objeto:

- I. Verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas:
 - a) Realizar auditorías de desempeño de los programas, verificando la eficiencia, la eficacia y la economía de los mismos, los efectos o consecuencias en las condiciones sociales, económicas y en su caso, regionales del país durante el periodo que se evalúe;
 - b) Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados en el Presupuesto y si dicho cumplimiento tiene relación con el Plan Nacional de Desarrollo y los programas sectoriales.

Lo anterior, se encuentra vinculado con las con lo establecido en el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, específicamente en las atribuciones del Auditor Especial de Desempeño.

⁴² Ibid., p. 53.

La AED actualmente se conforma de 4 direcciones generales: Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social; Dirección General de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas; Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico y la Dirección General de Auditorías Especiales.

4.3. ¿Qué es, en qué consiste y cuál es la estructura de una auditoría de desempeño en la ASF?

Una auditoría de desempeño se define como: *“(...) la revisión de la eficacia, eficiencia, economía, competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del ciudadano-usuario, así como el impacto socioeconómico y ambiental de la actuación de la administración pública y de los resultados obtenidos por los entes públicos, en operaciones complejas o que por su particularidad deben auditarse mediante enfoques diversos. La auditoría de desempeño es una evaluación del quehacer público; en la que se miden: la eficacia por medio de resultados, con base en indicadores estratégicos; la eficiencia, por medio de la fidelidad de la operación del programa, y con su apoyo en indicadores de gestión; la economía, se mide por el costo de la política o programa público comparado contra los resultados obtenidos. Además, la auditoría de desempeño comprueba el impacto de los resultados en la población objetivo utilizando indicadores de calidad y de satisfacción del ciudadano. Finalmente, analiza el comportamiento de los actores o servidores públicos, tanto en la entidad responsable de poner en práctica el programa o política pública como de los operadores de la misma”*.⁴³

“El objetivo de la auditoría de desempeño es evaluar los resultados de las políticas públicas; analiza la congruencia entre lo propuesto y lo alcanzado; mide el impacto real de la gestión pública y retroalimenta a la entidad para mejorar sus prácticas gubernamentales”.⁴⁴

En una auditoría de desempeño se revisan diversas vertientes que le dan el contexto necesario para evaluar las acciones de la administración pública como se mencionó anteriormente. Las vertientes sujetas a revisión son las siguientes: eficacia; eficiencia; economía; calidad en el servicio; ciudadano usuario; y competencia de los actores.

⁴³ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, tercera edición noviembre de 2011, pp. 142, 144 y 145.

⁴⁴ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, segunda edición abril de 2010, p. 164.

Es importante mencionar, que en las auditorías de desempeño no siempre se revisan las 6 vertientes, puesto que las revisiones también dependen de diversos factores que favorecen o no las mismas. Este asunto se verá más adelante en la factibilidad para la ejecución de las auditorías.

En la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, en el artículo 15, se señala que para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá entre sus atribuciones: *"... 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;..."*.

Por lo anterior y en cumplimiento de esta disposición la ASF ha emitido la Normativa Institucional para la Fiscalización Superior de la Gestión Gubernamental, como un instrumento técnico, jurídico y administrativo para ejercer sus funciones. Asimismo, en estos documentos internos se concentran los procesos y procedimientos a ejecutar para realizar las auditorías. Es importante señalar, que la Auditoría Especial de Desempeño, tiene lineamientos específicos que permiten diferenciar las acciones entre las propias áreas de la ASF.

4.4. Elementos de la Auditoría de Desempeño.

La AED cuenta con lineamientos internos que le permiten realizar las funciones de auditoría de acuerdo con estándares de calidad internacionales, en donde los procesos de gestión con los que son ejecutados sean los adecuados de acuerdo con la estructura de las auditorías de desempeño.

La metodología utilizada por la AED permite identificar por medio de métodos cualitativos y cuantitativos las características de la información, la cual reúne características con las que es posible concluir en resultados de auditoría. En la auditoría de desempeño se vinculan diversas vertientes, en las que es necesario el conocimiento en general del tema por auditar, así como su análisis a fin de que las revisiones no tengan sesgos y los resultados sean confiables.

El proceso de la auditoría de desempeño es complejo, ya que en él intervienen procesos que deben llevarse a cabo detalladamente y en los que es necesario contar con las últimas modificaciones en sus normas e implementar su aplicación.

A fin de coadyuvar las funciones de la AED, los sistemas informáticos, así como la capacitación continua del personal auditor es un tema relevante, por lo que la ASF cuenta con modalidades de

capacitación presencial y no presencial que permiten que los trabajos de auditoría se desarrollen y ejecuten en un ambiente en el que las condiciones sean las más adecuadas e idóneas para llevar a cabo las funciones de fiscalización superior.

Las normas que regulan el proceso de la auditoría de desempeño se encuentran en la intranet institucional, sitio en el que todo personal auditor tiene acceso por medio del equipo de cómputo y donde es posible encontrar las últimas versiones de los documentos a fin de contar con las actualizaciones de manera oportuna y plasmarlas en las actividades de fiscalización del desempeño.

Durante la ejecución de las auditorías de desempeño destaca el conocimiento de las metodologías de la investigación, medio que utiliza la Auditoría Especial de Desempeño para realizar la búsqueda de la información que dará origen al informe de auditoría. En el proceso de la interpretación de los lineamientos técnicos, destaca la importancia del método de la investigación, donde se encuentran los asuntos de la agenda nacional, que particularmente son el tema de las auditorías de desempeño.

En el proceso de una auditoría de desempeño, destaca el estudio de las ciencias sociales, la metodología de la investigación y la evaluación de las políticas públicas.

La auditoría de desempeño se desarrolla por medio de 14 Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño (LTAED)⁴⁵, por medio de los cuales se desarrolla la auditoría desde la planeación general hasta el seguimiento de recomendaciones. Los lineamientos que conforman el proceso de la auditoría de desempeño se enuncian a continuación:

- LTAED 1. La Planeación.
- LTAED 2. La Auditiva.
- LTAED 3. El Resultado: El Onus Probandi.
- LTAED 4. La Confronta.
- LTAED 5. Formulación de las Observaciones, Recomendaciones y Acciones Promovidas.
- LTAED 6. El Dictamen.
- LTAED 7. El Informe de Auditoría.

⁴⁵ Un Lineamiento Técnico de la Auditoría Especial de Desempeño (LTAED): es el documento especializado de la Auditoría Especial de Desempeño por medio del cual es posible realizar las funciones de fiscalización en la AED debido a que presenta el objeto, conceptos y los procesos y procedimiento que deben llevarse a cabo a fin de desarrollar las auditorías. Los lineamientos se encuentran publicados en la página de intranet de la ASF, por lo que todo el personal auditor debe ubicar los apartados en los que se encuentran para poder acceder a estos.

- LTAED 8. El Expediente de Auditoría.
- LTAED 9. La Ficha de Auditoría y los Resultados Relevantes.
- LTAED 10. Presentación Gráfica de la Auditoría.
- LTAED 11. La Nota de Difusión.
- LTAED 12. Materiales para la Comparecencia.
- LTAED 13. Premiación de las Auditorías.
- LTAED 14. Seguimiento de las Acciones Promovidas.

De los lineamientos antes mencionados, hay algunos que son primordiales para el desarrollo de la auditoría; entre los aspectos relevantes de los Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño (LTAED), destacan el objeto del lineamiento, los conceptos y procesos principales que son los que conforman la estructura de una auditoría de desempeño, en los que se identifica la metodología de investigación, ya que en la elaboración de una auditoría de desempeño de acuerdo a cada lineamiento técnico los procesos son distintos, los cuales se describen a continuación:

4.4.1. LTAED 1. Planeación ⁴⁶

Con la planeación se inicia el rigor metodológico que permite el desarrollo de las auditorías, el cuál es complementario a lo establecido en el Marco Rector,⁴⁷ el Macroproceso para la Revisión de la Cuenta Pública y los Criterios Generales para la Fiscalización, Proceso de Planeación.⁴⁸

En la planeación se debe de identificar a los sujetos y objetos susceptibles de fiscalizar, con procedimientos lógicos, los cuales conformarán el Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública (PAAF) de la Auditoría Superior de la Federación.

⁴⁶ La planeación de una auditoría de desempeño depende de diversos factores, así como de dos fases primordiales que son la planeación genérica y la planeación específica. Es importante señalar, que a octubre de 2012, este lineamiento ya no se encuentra vigente en la AED, sin embargo, se realizará el análisis debido a que durante la elaboración de este trabajo de investigación, el lineamiento se encontraba vigente.

⁴⁷ El marco rector es el documento de la ASF que tiene como objetivo establecer las normas, principios y el esquema operativo que se debe observar por los servidores públicos, los profesionales de auditoría independientes contratados y habilitados para ejercer las facultades de la institución fiscalizadora en la revisión de la Cuenta Pública en cuestión.

⁴⁸ El Macroproceso para la Revisión de la Cuenta Pública y los Criterios Generales para la Fiscalización, Proceso de Planeación es el documento de la ASF que tiene como objetivo establecer los elementos que permitan llevar a cabo el proceso de planeación de forma técnica, jurídica y administrativa a fin de realizar las actividades con eficacia, eficiencia y calidad de dicho proceso.

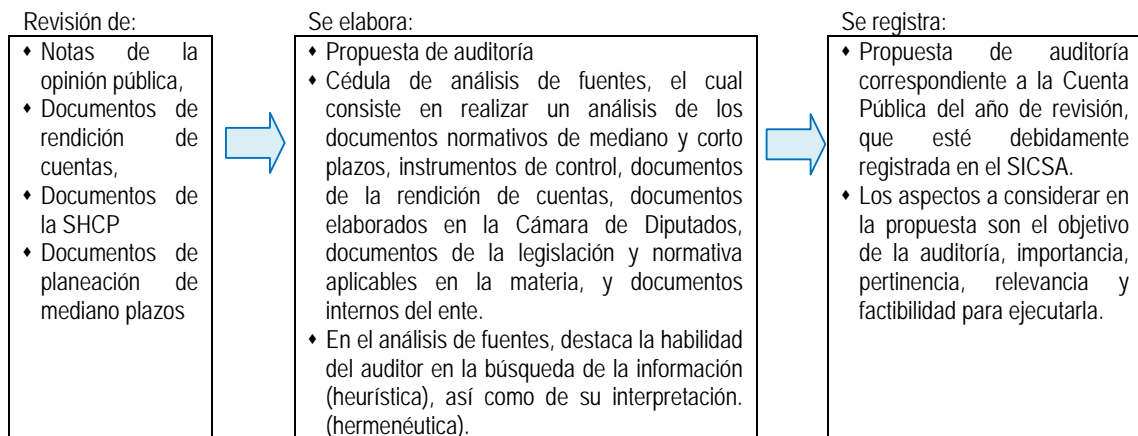
En el proceso de la planeación, es posible identificar algunos conceptos y procedimientos que son fundamentales para el desarrollo de las auditorías, como lo son el mapa estratégico, el cuál es resultado de la heurística (investigación) y la hermenéutica (interpretación) del tema por auditar. En este sentido, se elabora una propuesta de auditoría, la cuál es presentada al Auditor Especial de Desempeño y posteriormente, previa autorización, es presentada al Auditor Superior de la Federación, las cuales conforman el PAAF del año en cuestión.

El lineamiento contiene las características de la planeación genérica para las auditorías de desempeño, en el que se presentan el objetivo, el alcance, marco jurídico y las políticas; los conceptos principales respecto de la planeación, la metodología, el mapa estratégico en el que se definen el sujeto y el objeto de la revisión, y la taxonomía de los diferentes tipos de auditorías; la heurística o fuentes de información, la hermenéutica o interpretación de las fuentes en las que se analizan las fuentes primarias y secundarias de información con el fin de llegar al significado y a la profundidad de la materia a auditar y en donde se puede identificar los elementos claves que ayudan a determinar la importancia, pertinencia y factibilidad de los temas propuestos; se elabora la Cédula de Propuesta de Auditoría, y, dicha propuesta será puesta a consideración del Auditor Especial de Desempeño y del Auditor Superior de la Federación, y se registrará en el Sistema de Control y Seguimiento de Auditorías (SICSA),⁴⁹ finalmente, se describen las actividades durante el proceso de planeación.

En forma representativa, el proceso de la planeación genérica de la AED consiste en lo siguiente:

⁴⁹ El Sistema de Control y Seguimiento de Auditorías (SICSA) es el sistema electrónico de la ASF donde se controla y se da seguimiento a las auditorías realizadas por la ASF. En este sistema se registran los movimientos que guardan las auditorías y así como consultas a informes de revisiones anteriores, así como verificar el seguimiento de recomendaciones o acciones promovidas a las entidades fiscalizadas, revisar los programas de trabajo de los equipos de auditoría y realizar planeaciones de trabajo a fin de llevar el estricto control de los trabajos de fiscalización.

PROCESO DE PLANEACIÓN GÉNERICA EN LA AED



FUENTE: Elaboración propia con base en el *Marco operativo, SIAutor, Auditoría Especial de Desempeño*, México, tercera edición noviembre de 2011, pp. 182,188, 196, 204, 207, 213, 218, 220, 224, 229-231.

4.4.2. LTAED 2. La Auditina

La Auditina da continuidad a las disposiciones establecidas en el Marco Rector y a los Macroprocesos para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental.

La programación de la auditoría, así como la estructuración del objetivo y la metodología del proyecto de investigación que le dan el sustento a la evaluación y revisión de la política pública, programa, actividad institucional o el proyecto autorizado, se encuentra detallada en este lineamiento. Asimismo, se elabora un diseño de auditoría, en el cual se elaboran las líneas de revisión en cuanto a las vertientes: eficacia, eficiencia y economía con que actuaron los responsables de la operación del programa.

En este lineamiento técnico se estructura por apartados, en los que se analiza la estructura de la política pública a evaluar y la que dará continuidad a la labor de auditoría. La estructura es la siguiente:

En los capítulos I y II se aborda el tema del objetivo del lineamiento, las políticas, alcance, y el marco jurídico y normativo; así como de los requisitos para el establecimiento de la programación.

En los capítulos III y IV, corresponden a la comprensión de la materia objeto de revisión a través de su contexto en la planeación de mediano y corto plazos; la identificación del mandato y obligación legal, así como el objetivo de la entidad a fiscalizar, en la que se exponen las acciones que deben cumplir, los procesos que intervienen para llevar a cabo sus acciones; la rendición de cuentas de la entidad

fiscalizada en la Cuenta pública, el Informe de Ejecución del Plan Nacional de Desarrollo, así como del Informe de Gobierno. La importancia de estos apartados, es llegar como conclusión al busilis⁵⁰ o el simple del programa, el cual consiste en identificar los resultados de ¿qué es lo que hace el programa?, ¿cómo lo hace? y ¿qué resultados obtiene?

En los capítulos V, VI y VII se desarrolla el esquema de la auditoría, el cual considera el mandato constitucional y legal que tiene la ASF y la AED, el estudio previo del tema a auditar; la metodología que nos guiará la investigación y la asignación de recursos con los que cuenta el equipo auditor para llevar a cabo la revisión. El desarrollo de este análisis en el tema por auditar, concluye con un mapa de auditoría, el que consiste en concretar las tres “E” que son la eficacia, eficiencia y economía, y las tres “C” que son la calidad, la competencia de los actores y el ciudadano-usuario.

Particularmente en este lineamiento de la AED se estructura la forma en que debe llevarse a cabo el proceso de investigación a fin de desarrollar posteriormente el informe de auditoría, con el antecedente de que la entidad a fiscalizar ha sido analizada de forma detallada y específica para poder comprender la materia por auditar y contar con los conocimientos necesarios que permitan el desarrollo del informe de auditoría de forma clara y oportuna. En este proceso se determina la forma de la recopilación de datos e información, puesto que nos dará la guía, el tipo de método cualitativo y cuantitativo a utilizar con la finalidad de obtener datos duros así como de los antecedentes, enfoques, objetivos, hipótesis, contexto de la política pública y de la problemática, así como del alcance de la auditoría que da origen así como de los posibles resultados que debemos alcanzar de una manera oportuna, donde se pueden analizar las funciones principales.

Con la auditina se presenta la información referida a la comprensión de la materia por auditar en el contexto de la política pública de mediano y corto plazos, así como de la rendición de cuentas. Cuando se estudia este contexto, la comprensión de la materia por auditar ha sido analizada desde su historia, desde la creación del ente hasta el momento actual, a fin de tener conciencia de la época en la que se han dado los cambios y evoluciones; es necesario analizar cómo ha funcionado y cuáles han sido los resultados más importantes; las operaciones; reformas en el diseño y la eficacia en su implementación.

Es importante tener conocimiento de los referentes y universales que se manejarán en el transcurso de la revisión. Los referentes proporcionan información respecto de los objetos y sujetos que analizaremos en referencia a algo que nos ayudarán a comprender la política pública; los universales consideran las

⁵⁰ BUSILIS: Punto en que estriba la dificultad del asunto que se trata. *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 2. La Auditina, DELT30DP01, Versión 07, Diciembre de 2009, p. 5.*

cualidades de los objetos y sujetos con factibilidad de cuantificarse, mismos que tienen estrecha vinculación con los referentes.

El busilis de la auditoría, el cual se define en el Diccionario de la Real Academia Española como el punto en que estriba la dificultad o problema. *“En el contexto de la auditoría, se representa como la síntesis o el simple del programa o proyecto objeto de revisión. El busilis invariablemente debe contener la relación ¿por qué? y ¿por qué esto?, ¿qué hace el programa? y ¿para qué lo hace? El busilis se relaciona con la hipótesis de la auditoría”*.⁵¹ Actualmente se identifican dos tipos de busilis, el busilis del hacer⁵² donde se relaciona qué debe hacer el programa y el busilis de la teoría del cambio⁵³, en el que se relaciona el para qué se realizan las acciones de la entidad.

La labor como auditor permite identificar, analizar y comprender la materia por auditar en cuanto a los objetivos del ente, funciones, atribuciones, metas, estrategias, políticas y procesos que aplica con la finalidad de atender a las necesidades de la población establecidas en los programas de política pública.

En la abducción de la auditoría se diseña el esquema de la auditoría con fundamento legal de la ASF y de la AED en el conocimiento de la materia por auditar. Se aborda la metodología y el diseño a evaluar, se consideran las vertientes, mismas que contendrán los conceptos a revisar, objetivos, hipótesis, preguntas, el alcance de la auditoría, principalmente. Al finalizar este ejercicio hermenéutico, se está en posibilidades de la elaboración de un mapa de auditoría, el cual conjunta los elementos anteriores en un solo esquema. Asimismo, se elaboran dos matrices: la matriz de consistencia lógica de la política pública, en la que se señala la problemática, los hilos conductores, el marco legal-normativo, los componentes programático-presupuestales, los documentos de la rendición de cuentas, así como los busilis del hacer y la teoría del cambio del programa a evaluar; y la matriz de consistencia lógica de los hilos conductores de la fiscalización, en la que se señala la problemática, los hilos conductores, los documentos programático-presupuestales, los documentos de rendición de cuentas, la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR) del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED), los universales, los busilis del hacer y de la teoría del cambio, los objetivos de la auditoría, la quiddidad (las preguntas), así como las hipótesis.

⁵¹ SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, segunda edición abril de 2010, p. 272.

⁵² Busilis del hacer: Se entiende como el simple de lo que la política pública o programa precisa que se debe hacer. *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 2. La Auditiva, DELT30DP01, Versión 08*, Febrero, 2011, p. 6.

⁵³ Busilis de la teoría del cambio: Se refiere al simple de lo que la política pública o el programa pretende resolver. *Ibid.*, p. 6.

La metodología utilizada para ejecutar la auditoría se determinan de acuerdo al análisis de los objetivos que se desean lograr y aplicar. En las herramientas se identifica la necesidad de realizar bases estadísticas, encuestas, muestras, cuestionarios, entrevistas, equipos de participantes o especialistas en la materia, estudios de caso, análisis de causa-efecto, diseños de investigación, entre otros.

En cuanto a la revisión y aprobación de la auditiva, esta tiene las revisiones del Subdirector, Director de Área, Director General, del Auditor especial de Desempeño (AED) y del Comité Técnico de Revisión del Auditor Especial de Desempeño (CTRAED)⁵⁴ para su revisión y aprobación. En el caso de la revisión por parte del AED y del CTRAED, la auditiva es aprobada con diversos escenarios que permitirán el siguiente proceso, la ejecución de la auditoría.

4.4.3. LTAED 3. El Resultado: El *Onus Probandi*

En el desarrollo de los trabajos de auditoría el lineamiento principal es El Resultado: El *Onus Probandi*, puesto que se especifica la forma y las características con las que debe cumplir a fin de obtener resultados de contenido exacto, objetivo, convincente, claro y conciso de la revisión en cuestión. En este sentido, el diseño de la auditoría y la relación de los resultados deben ser el producto de las líneas de investigación utilizadas que permitan que la evidencia tenga las características necesarias para el desarrollo de un informe de auditoría, como lo es que sea suficiente, relevante, competente y pertinente.

Con la aprobación de la auditiva y la apertura de la auditoría, la labor del auditor consiste en comprobar y ajustar las hipótesis, y buscar la información que evidencie y permita responder a las preguntas a fin de emitir un dictamen respecto del hacer de la entidad fiscalizada. Los hallazgos de la auditoría permitirán la elaboración de los resultados, los que a su vez, conformarán el Informe de Auditoría. Durante la ejecución de la auditoría se busca la descripción y la explicación de los resultados que llevan a cabo las entidades para contrastarlos con el deber ser.

El lineamiento *“tiene como propósito establecer que los resultados de auditoría deben contener invariablemente los elementos triádicos de la metodología formulada por la Auditoría Especial de*

⁵⁴ El Comité Técnico de Revisión de la Auditoría Especial de Desempeño (CTRAED) está conformado por Asesores del Auditor Especial de Desempeño y tienen la función de realizar observaciones y consideraciones a los documentos sujetos de revisión de las unidades auditoras a fin de perfeccionar los mismos.

Desempeño: El “deber ser”, el “hecho sustentado en evidencia” y “la observación que resulta del análisis hermenéutico” realizado por el auditor.”⁵⁵

En este lineamiento se señalan las características que deben llevar los procesos de la elaboración del informe de auditoría al 75%. También se señala la necesidad de que los resultados deben contener los argumentos e información que permitan cumplir con los objetivos de fiscalización y de la materia en cuestión. Cada resultado se conforma por una estructura triádica, la cual muestra el deber ser, el hecho, y la observación que determina el cumplimiento o no del mandato legal.

En el proceso de la elaboración de los resultados, como auditores tenemos la labor de comprobar las hipótesis, responder a las preguntas clave y buscar la evidencia (la cual debe ser suficiente, competente, relevante y pertinente) que permita emitir un dictamen relacionado con las acciones llevadas a cabo. Dichos hallazgos son los que conforman los resultados de auditoría.

Es necesario que en la elaboración de los resultados se solicite la información que con la aplicación de métodos prácticos de investigación y pruebas permita responder a las preguntas e hipótesis planteadas en la auditiva, los resultados representan los hechos presentados en el informe, se vinculan con los objetivos de la auditoría, visitas o inspecciones que sustentan la evidencia.

La estructura triádica de un resultado es la siguiente:

El contenido del deber ser se encuentra en el mandato legal o normativo y la labor como auditor es constatar que el documento que lo contiene fue autorizado por la autoridad competente y la vigencia del periodo de revisión.

“El deber ser queda evidenciado en el ángulo superior de la Triada:



“La presentación de los resultados con base en el deber ser, se demuestra con la evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, respecto del mandato legal, normativo y/o los estándares utilizados.

⁵⁵ Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 3. El Resultado: El Onus Probandi, DELT30DP02, Versión 06, Diciembre de 2009, p. 13.

En la elaboración de los resultados, finalmente se llega a la estructura del Informe de Auditoría al 75%, mismo que es revisado por el Jefe de Departamento, Subdirector, Director de Área, Director General, así como del AED y el CTRAED. Su aprobación también es con diversos escenarios. Es fundamental la aprobación del AED para realizar la reunión de presentación de resultados preliminares y finales con el ente fiscalizado.

El contenido del Informe de Auditoría al 75% consiste en el título de la auditoría; criterios de selección; objetivo; alcance, en el que se presenta el universo seleccionado y la muestra auditada; las áreas revisadas, en la que se encuentran los antecedentes; los procedimientos de auditoría aplicados; y los resultados.

4.4.4. LTAED 4. La Confronta

En este lineamiento, se establece la metodología requerida para poder presentar a las entidades fiscalizadas los resultados preliminares, (en la reunión de preconfronta) así como de los resultados finales (en la reunión de *confronta*⁵⁷) de los resultados que conforman el informe de auditoría.

En la reunión de preconfronta se muestran los resultados preliminares al ente auditado, lo que permite que el ente aun pueda proporcionar información que mediante el cotejo permita ratificar o perfeccionar los resultados, que en la mayoría de los casos, son resultados que tienen observaciones-recomendaciones. En la reunión de confronta, se presentan al ente auditado los resultados finales derivados de todo el proceso de auditoría.

El dialogo que se realiza en la reunión de confronta se enfoca a dos sistemas de argumentos alternativos, uno que se deriva de la operación de la política pública y el otro de la facultad fiscalizadora a dicha política pública. La finalidad de la controversia en estas reuniones finaliza con las pruebas y evidencias presentadas durante el dialogo.

En ambas reuniones se elaboran actas administrativas de la presentación de los resultados preliminares y finales, con el objeto de hacer constar los resultados de las reuniones, dejando la evidencia de los hechos. En el acta quedan asentados los nombres y datos particulares de los que

⁵⁷ La confronta se define como "*una reunión dialógica cuya finalidad es dejar sentados los hallazgos de una auditoría sobre la base de las evidencias; pero también sobre la base de un diálogo argumentativo fundamentado en la certeza de los hallazgos*". Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 4. La Confronta, DELT30DP03, Versión 05, Diciembre de 2009, p. 16.

participaron en la reunión, los hechos, resultados y el plazo establecido para recibir la información complementaria. Asimismo, se incluye el anexo de la Cédula de Resultados, la cual debe contener los resultados preliminares con observación.

4.4.5. LTAED 5. Formulación de las Observaciones, Recomendaciones y Acciones Promovidas

En este lineamiento se identifican las causas de las desviaciones en los resultados que conforman el informe de auditoría, así como los efectos y riesgos; por lo que se formulan las acciones y las recomendaciones hacia las entidades fiscalizadas a fin de coadyuvar a mejorar su desempeño y corregir las fallas e implementar las medidas necesarias para darles solución y evitar su recurrencia.

El objetivo del lineamiento consiste en *“Establecer la metodología que debe ser observada para elaborar, estructurar, integrar y presentar las observaciones y las acciones que la AED promueve como resultado de las auditorías practicadas con motivo de la revisión de la Cuenta Pública.”*⁵⁸ *“Las observaciones que se formulan como resultado de una auditoría deben ser consecuencia de una evaluación objetiva de la evidencia conforme a los criterios aplicables. Son la descripción de las deficiencias o irregularidades detectadas y, por ello, consecuencia directa de los hallazgos descritos en los resultados.”*⁵⁹

Las observaciones deben ser importantes e imparciales, que tengan como fin formular las acciones que contribuyan al cumplimiento de objetivos y metas, mejorar la eficiencia en la operación de los procesos, economía en el uso de los recursos, calidad de los bienes y servicios respecto de su mandato, mejorar la competencia de los actores, así como mejorar la rendición de cuentas y el desempeño de los mismos, entre otros. Las observaciones son fundamentales para establecer el dictamen de la auditoría.

Las acciones emitidas deben de aplicarse a una o a más de las cuatro líneas estratégicas de actuación de la ASF con la finalidad de que se cumpla con el propósito de inducir el manejo eficaz, productivo y honesto de los recursos públicos, y promover la transparencia y la rendición de cuentas por parte de los Poderes de la Unión y los entes públicos federales. Las áreas estratégicas son las siguientes: *“1. Impulsar la fiscalización de alto impacto; 2. Propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública; 3.*

⁵⁸ *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 5. Formulación de las Observaciones, Recomendaciones y Acciones Promovidas, DELT30DP04, Versión 06, Diciembre de 2009, p. 11.*

⁵⁹ *Ibíd.*, p. 13.

Promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales para inhibir la comisión de actos indebidos; 4. Promover y contribuir a mejorar los procesos de rendición de cuentas.”⁶⁰

Las recomendaciones y acciones que promueve la ASF, son: Recomendación, (R); Recomendación al Desempeño, (RD); Solicitud de Aclaración, (SA); Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal, (PEFCF); Pliego de Observaciones, (PO); Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria, (PRAS); Fincamiento de Responsabilidad Resarcitoria; Denuncia de Hechos, (DH); Denuncia de Juicio Político, (DJP); y Promoción de Intervención de la Instancia de Control, (PIIC). Cada una de estas acciones tiene un efecto esperado como resultado o beneficio que se espera que la entidad fiscalizada realice con el fin de atender a la acción promovida por la ASF. Para lograrlo, el ente fiscalizado debe de instrumentar y llevar a cabo las acciones que atiendan dicho requerimiento.

4.4.6. LTAED 6. El Dictamen

El dictamen de auditoría se define como la *“Opinión o pronunciamiento que emite la ASF respecto de la muestra auditada con base en los resultados obtenidos en la revisión”*.⁶¹

El dictamen en las auditorías de desempeño tiene el fin de expresar una opinión o pronunciamiento respecto del cumplimiento de metas y objetivos de la política pública, programa o proyecto, así como la comprobación del establecimiento de sus indicadores.

También expresa la opinión acerca de los resultados respecto de las vertientes de revisión de las auditorías, en su estructura se relaciona el nombre de la entidad fiscalizada; el título de la auditoría; el objetivo de la revisión; la muestra auditada y el universo seleccionado; así como el año de la Cuenta Pública. El dictamen consta de cuatro tipos de opinión: limpia, con salvedad, negativa, y abstención de opinión.

⁶⁰ Ibíd., pp. 16 y 17.

⁶¹ *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 6. El Dictamen, DELT30DP05, Versión 05, Diciembre de 2009, p. 15.*

4.3.7. LTAED 7. El Informe de Auditoría

El Informe de Auditoría es el documento elaborado por la Unidad Administrativa Auditora (UAA) para someterlo a la revisión de las instancias competentes, el informe se envía al Director General, al CTRAED, y después de haber atendido las sugerencias correspondientes, el documento se vuelve a editar para poder enviar a las áreas revisoras, las cuales son la Dirección General de Normatividad y Evaluación Técnica (DGNET), a la Dirección General de Informes y Control de Resultados de Auditoría (DGICRA) y en su caso, a la Dirección General Jurídica (DGJ), con el fin de integrar el Informe de Auditoría. Estas áreas son las encargadas de revisar los aspectos técnicos y normativos; gramaticales y de corrección de estilo; y legales, particularmente. El informe debe ser claro, objetivo, conciso y de calidad.

El Informe de Auditoría tiene como base el informe al 75%, el cual ya consta de las observaciones sugeridas por el CTRAED, de las observaciones y acciones promovidas, y del dictamen; el informe se registra en el SICSA y se emite un oficio en el que se especifica que se encuentra registrado en el SICSA y que es la versión definitiva.

4.4.8. LTAED 8. El Expediente de Auditoría

El expediente de auditoría es el proceso en el que se integran los documentos, registros, cédulas, y papeles de trabajo que sustentan el desarrollo de la auditoría, es finalmente, la evidencia documental del auditor, en él se concentra toda la información de utilidad en el proceso de la auditoría, desde las propuestas de planeación a los últimos productos elaborados por la UAA.

El expediente tiene las evidencias que pueden comprobar cualquier proceso y procedimiento empleado en la ejecución de la auditoría. Las características del contenido del expediente de auditoría se clasifican en el archivo continuo y el archivo permanente. En el archivo continuo se encuentra el contenido, carátula, índice general, índices y cruces de auditoría, relación de marcas y llamadas de auditoría. En el archivo permanente se encuentra el contenido, marco jurídico de la entidad fiscalizada, estructura orgánica, manuales institucionales, estados financieros dictaminados, entre otros.

Entre los demás procesos que conforman la auditoría de desempeño son los considerados en el LTAED 9. La Ficha de Auditoría y los Resultados Relevantes⁶²; LTAED 10. Presentación Gráfica de la Auditoría⁶³; LTAED 11. La Nota de Difusión⁶⁴; LTAED 12. Materiales para la Comparecencia⁶⁵; LTAED 13. Premiación de Auditorías⁶⁶.

⁶² LTAED 9. La Ficha de Auditoría y los Resultados Relevantes: La ficha de auditoría se compone de la exposición sustancial del informe final de auditoría, es una síntesis de los aspectos relevantes de la revisión practicada. La forma en la que se estructura debe ser clara, concisa y directa.

Los resultados relevantes son los que reflejan la importancia de la auditoría. En la mayoría de los casos, se incorporan resultados que constituyen las deficiencias o irregularidades y el cumplimiento o incumplimiento de su mandato por parte de la entidad fiscalizada.

La estructura comprende los datos de identificación de la auditoría, nombre de la entidad fiscalizada, número y título de la revisión, Cuenta Pública y tipo de auditoría; el objetivo; el alcance; los resultados relevantes; el resumen de las observaciones y acciones promovidas; y el dictamen generado por el SICSA.

⁶³ LTAED 10. Presentación Gráfica de la Auditoría: En este proceso, se elabora una presentación gráfica de la auditoría en la que los mensajes enviados al lector sean claros y efectivos. Dicha presentación comunica los mensajes a las Comisiones de la Cámara de Diputados, así como a las entidades estatales de fiscalización y los centros educativos. Se complementa con imágenes que son producto del trabajo de revisión y a su vez, en dicha elaboración se utilizan gráficas y formas que facilitan la comprensión de los conceptos. En su elaboración se trabaja con información que sea suficiente, competente, relevante y pertinente, que sustenten los hallazgos, las observaciones y el dictamen de la auditoría.

⁶⁴ LTAED 11. La Nota de Difusión: Es el documento que tiene como finalidad informar los principales resultados de las auditorías practicadas en términos sencillos y directos. La nota de difusión contiene la información general de los resultados de la auditoría con fines periodísticos. Su elaboración debe ser clara, congruente, homogénea y creativa.

La comunicación que debe implementar es respecto del mandato, la rendición de cuentas y la fiscalización superior, y en el contenido de su estructura debe presentar el contexto; los principales resultados, con datos duros que apoyen dichos resultados, y la conclusión de los mismos.

⁶⁵ LTAED 12. Materiales para la Comparecencia: En este documento, se relaciona la información que permita responder a los cuestionamientos que los diputados generen en las comparecencias ante la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación. La información presentada debe ser concisa y con base en los resultados con datos duros, que permitan la pronta respuesta de la mejor forma posible.

La presentación de los materiales para la comparecencia es en una carpeta que debe contener los siguientes elementos: ficha de auditoría; notas, las cuales son técnicas, que contienen los universales, referentes, objetivos y atribuciones de los entes; notas para la disertación, en las que se encuentran el contexto, preguntas y respuestas; las notas temáticas; los resultados relevantes; los documentos del poder legislativo; comentarios de los entes auditados; las notas de la opinión pública; la presentación gráfica de la auditoría; y, la nota de difusión.

⁶⁶ LTAED 13. Premiación de Auditorías: En este proceso, las auditorías son sometidas a un proceso de evaluación por medio de parámetros cualitativos y cuantitativos que por sus características y atributos son consideradas dentro de diversas categorías, entre ellas: paradigmáticas, de alta calidad, o de calidad. La finalidad es destacar el compromiso y responsabilidad de los grupos auditores, además de que se retoman en algunos casos, como auditorías ejemplo. La evaluación de las auditorías se realiza con anualidad, al concluir la Cuenta Pública anterior y es el inicio de la nueva Cuenta Pública a fiscalizar.

4.4.9. LTAED 14. Seguimiento de Recomendaciones

Este es el último lineamiento formulado por la AED en el que se integran los elementos técnicos, administrativos y jurídicos para llevar a cabo el proceso de seguimiento de las acciones promovidas notificadas a las entidades fiscalizadas. El seguimiento de recomendaciones emite un informe semestral a la H. Cámara de Diputados con la finalidad de informar el estado de trámite y conclusión de las acciones emitidas a las entidades fiscalizadas. El estado de las recomendaciones es analizado y registrado en el SICSA.

Las entidades fiscalizadas tienen un periodo en el que deben proporcionar la información a la ASF con el fin de analizar y solventar las acciones derivadas del informe de auditoría. Las características varían de acuerdo al tipo de acción emitida.

En términos generales la metodología en el desarrollo de la auditoría de desempeño es clara, precisa, y específica en la cuestión de analizar los procesos que el ente a fiscalizar realiza a fin de cumplir con su mandato y obtener la evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante que justifique y compruebe el dictamen de auditoría.

Durante el proceso de la planeación de la auditoría, las entidades fiscalizadas proporcionan información que permite el desarrollo del análisis contextual y la comprensión de la materia a evaluar, y en procesos subsecuentes, este análisis se complementa hasta llegar a la conclusión de nuestros resultados de auditoría.

No obstante a lo anterior, durante el proceso de la auditoría, se han detectado áreas de oportunidad, debido a que la metodología se encuentra en constantes revisiones y son las que permiten el perfeccionamiento de los lineamientos internos y las formas de operación dentro de la AED, por lo tanto, es necesario lograr estandarizar conceptos y la forma en la que se deben realizar las acciones de fiscalización con los entes auditados.

Dichas áreas de oportunidad se pueden identificar principalmente desde la gestión pública, en donde se puede observar la relación que existe entre los objetivos institucionales con los resultados obtenidos, a fin de mejorar las funciones en el desempeño así como de los métodos con los que realiza sus funciones la AED.

APARTADO V

5.1. Propuestas de mejoramiento institucional y operativo.

Los procesos que ejecuta la Auditoría Especial de Desempeño son reconocidos por órganos de fiscalización de diferentes países, sin embargo, aún hay procesos que son susceptibles de mejorar, por lo que con la metodología utilizada se han detectado y ha sido posible proponer mejoras en su ejecución.

Es importante destacar que el impacto que estas auditorías han reflejado consiste fundamentalmente en el análisis realizado a fin de identificar cuáles han sido los focos rojos que aun no se han fortalecido con el presupuesto asignado para cumplir con los objetivos para los cuales han sido creadas las instituciones.

Entre algunos aspectos con referencia a los procesos que son identificados como áreas de oportunidad en el proceso de elaboración de auditorías se relacionan los siguientes:

- Que el personal auditor, principalmente de nuevo ingreso tenga los conocimientos que permitan la correcta ejecución de los procedimientos de una auditoría:
 - El conocimiento en los temas de fiscalización.
 - Las consecuencias sociales así como el impacto de las auditorías practicadas por la AED.
 - Fortalecimiento en los temas de fiscalización.
 - El conocimiento de forma integral de la política pública a evaluar. En este sentido, es necesario hacer un análisis general del contexto de la problemática, no sólo por el tema o dependencia, sino del sector en general.

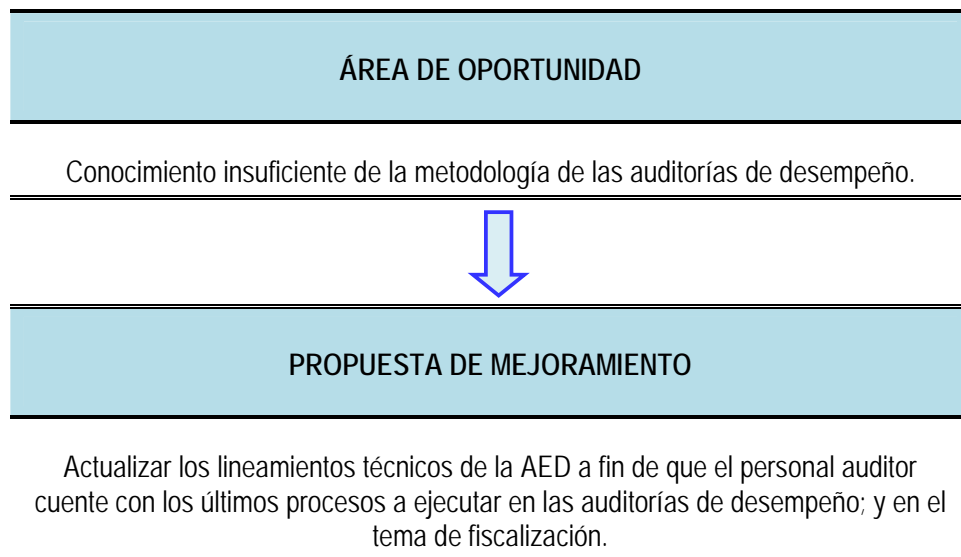
De acuerdo al análisis realizado hasta ahora, y del trabajo de investigación de laborar en la Auditoría Superior de la Federación, específicamente en la Auditoría Especial de Desempeño, en la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico, y desde el marco de la gestión pública, y de que las atribuciones que tiene el gobierno y la administración pública, se han identificado cuatro grandes áreas de oportunidad, que se traducen en propuestas para este documento, estas cuatro son las siguientes:

- ❖ Capacitación / Profesionalización.
- ❖ Impacto / Resultados
- ❖ Usuario / Cliente / Satisfacción o Prestación de servicio
- ❖ Procesos: Factor humano / Eficiencia

Las cuales a continuación se numeran a continuación:

- ❖ Capacitación

La capacitación y la profesionalización son importantes porque se determinan como un aspecto fundamental para la administración pública del factor humano, donde se analiza cómo se desarrolla y dónde refleja el éxito de las políticas públicas por medio de una adecuada implementación, ejecución y evaluación por medio del conocimiento requerido. A continuación se muestran las áreas de oportunidad, así como sus propuestas de mejoramiento:



ÁREA DE OPORTUNIDAD

Contexto insuficiente de la función y sector donde se encuentra la entidad a fiscalizar.



PROPUESTA DE MEJORAMIENTO

Conocer el contexto en general de la entidad a fiscalizar a fin de emitir una opinión del estado que guarda en el tema a evaluar. También, permitirá que los antecedentes de la entidad revelen la problemática de la política pública a evaluar.

ÁREA DE OPORTUNIDAD

Carencia en la estandarización de procesos en la metodología de la auditoría de desempeño.

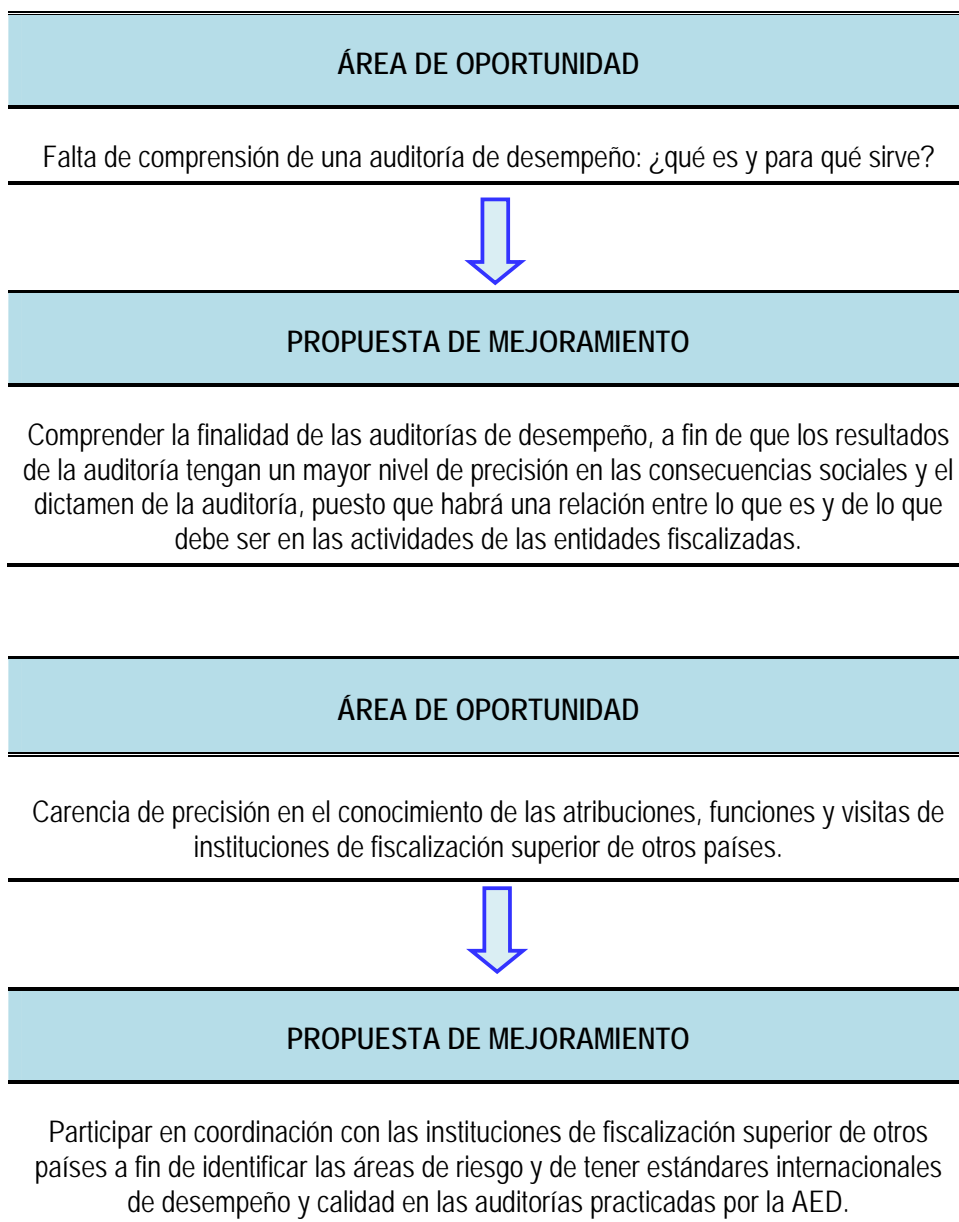


PROPUESTA DE MEJORAMIENTO

Estandarizar los procesos a fin de que sean los mismos en todas las auditorías practicadas, lo que se reflejará en la evidencia de trazabilidad y finalmente en los dictámenes emitidos por otras instancias de fiscalización de otros países y el reconocimiento de que se cumple con la normativa interna.

❖ Impacto / Resultados

Para determinar los principales resultados e impactos que se esperan de una auditoría, es necesario identificar cuál es el objetivo y contexto en el que se desarrollará la evaluación, con la finalidad de mantener la línea de investigación, lo cual permitirá conocer con claridad cuáles son los impactos y los resultados que derivan de la misma:



ÁREA DE OPORTUNIDAD

Falta de atribuciones a la Auditoría Especial de Desempeño para imponer sanciones directamente y verificar mediante un mayor número de auditorías de seguimiento la implementación de las mismas.



PROPUESTA DE MEJORAMIENTO

Dotar de atribuciones a la Auditoría Especial de Desempeño a fin de que imponga sanciones de forma directa a las dependencias y entidades que incurran en faltas en la realización de sus funciones. La permanencia de estas acciones también repercutirá en que la AED realice un mayor número de auditorías de seguimiento a fin de verificar que se han corregido las inconsistencias detectadas anteriormente.

❖ Usuario / Cliente / Satisfacción o Prestación de servicio

En la determinación de mejorar la capacidad de respuesta y ejecución de los bienes y servicios generados por los ejecutores de las políticas públicas, es necesario conocer cuál es la concepción que tienen los ciudadanos, por lo que en este caso, considero que es importante acercarse a las instituciones con la finalidad de conocer detalladamente y en el lugar de impartición como se llevan a cabo los programas:

ÁREA DE OPORTUNIDAD

Carencia de visitas a las entidades fiscalizadas.

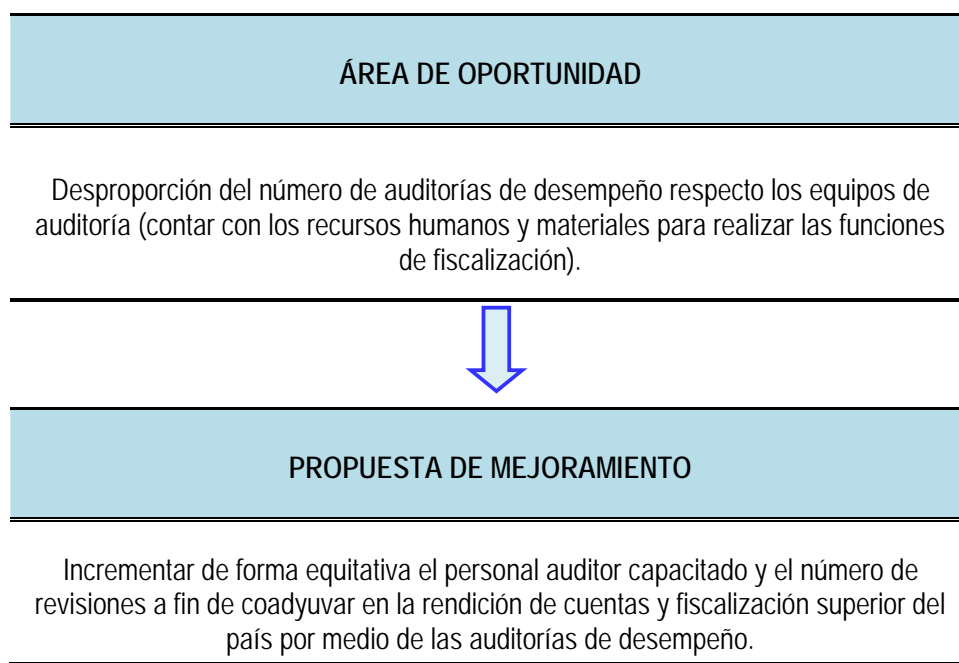


PROPUESTA DE MEJORAMIENTO

Implementar programas de trabajo donde las visitas con el ente auditado sean de forma recurrente a fin de comprender la materia por auditar de forma directa y en el entorno que se llevan a cabo.

❖ Procesos: Factor humano / Eficiencia

En la ejecución de los procesos, se han observado oportunidades que permitirían una mejora en la ejecución de la auditoría, donde es posible identificar las operaciones clave para óptimos resultados. En este sentido, es necesario administrar los recursos con los que se cuenta desde la programación así como la ejecución de la revisión:



Por lo anterior, considero que al llevar a cabo las actividades de fiscalización en la AED, y derivado de que la base fundamental es la metodología de la investigación y el análisis de la información, es que la AED será un tema de mejora continua, puesto que siempre contará con elementos para poder perfeccionar sus procesos en la ejecución de sus actividades.

Conclusiones

Las leyes son el fundamento legal de toda sociedad, mismas que deben ser el marco de actuación a fin de que se pueda ejercer en el ámbito público. El Estado de Derecho es el mecanismo por el cual se regulan las funciones y actividades en la vida cotidiana, pública y privada.

En las instituciones públicas se determinan las acciones que impactan en la vida cotidiana de diversas formas. La ejecución de la administración pública determina las condiciones en las que el Estado ejerce el mandato que se tiene establecido a fin de satisfacer las demandas de la sociedad.

En el cumplimiento de las tareas públicas que se tienen encomendadas, destaca la importancia de realizar la evaluación que permita conocer si las actividades que se están realizando son las adecuadas para cubrir las necesidades de la población objetivo a la que están enfocadas. Con la evaluación de las políticas públicas es posible determinar el impacto que se ha tenido en su población objetivo, en la ejecución de estas, es necesario que la gestión pública se adapte a las características y el entorno en el que se desarrollan a fin de implementar los mecanismos óptimos que permitan el cumplimiento de los objetivos y metas para los que fueron diseñadas.

En la evaluación de estas políticas públicas, la fiscalización superior por medio de las auditorías de desempeño, es la encargada de verificar que los objetivos y metas con las que fueron creadas se hayan cumplido para sus fines establecidos, en verificar la forma en la que se utilizaron los recursos para llevarlas a cabo y en el caso de encontrar inconsistencias, proponer las medidas necesarias que las instituciones deben de adoptar para realizar los procesos que permitan el mejoramiento institucional.

En cuanto a la fiscalización superior, en México la instancia que tiene a su cargo dichas funciones es la Auditoría Superior de la Federación (ASF), de la cual depende la Auditoría Especial de Desempeño (AED). En la AED, se realizan las evaluaciones de las políticas públicas que son tema central y estratégico de la agenda nacional, la cual es evaluada y verificada por medio de los procesos y procedimientos establecidos en la metodología de las auditorías de desempeño a fin de obtener conclusiones que permitan emitir un dictamen respecto del cumplimiento de los programas en beneficio de su población objetivo, la eficacia, eficiencia, economía, y calidad con las que fueron implementadas y de relacionarlos con su impacto social en la población beneficiada.

En la importancia de una entidad fiscalizadora como lo es la ASF, la auditoría de desempeño es la que desarrolla e implementa los procesos que analizan las políticas públicas. Otro aspecto importante en este sentido, es la sensibilidad de las instituciones públicas en la rendición de cuentas, puesto que la transparencia del ejercicio de los recursos públicos es fundamental para el establecimiento de controles y de la verificación de la efectividad con la que fueron ejercidos en beneficio de la sociedad.

La ASF ha tenido diversas funciones y atribuciones las cuales han tenido que evolucionar de acuerdo con el contexto nacional en el que se han encontrado, sin embargo, en la fiscalización, la evaluación de las políticas públicas permite comprobar el ejercicio de los recursos con los que fueron implementadas, y si realmente existió una coordinación y vinculación con los objetivos y metas establecidos en su mandato, así como en el presupuesto programado y ejercido.

La AED realiza sus funciones con procesos característicos de la metodología de la investigación aplicada a las ciencias sociales y es el mecanismo que permite emitir un dictamen en el cual se define la opinión de la ASF de acuerdo con el alcance y los resultados obtenidos de la auditoría practicada de acuerdo con los resultados de las políticas públicas ejecutadas por las entidades fiscalizadas de una Cuenta Pública en particular.

Las auditorías de desempeño nos permiten determinar cuáles han sido las formas de operación y lógicamente nos permite conocer cuál es el impacto de la implementación de los programas federales y si es factible su permanencia o término de éstos. La labor fiscalizadora en el campo de la administración pública es insustituible para determinar el impacto en los grandes sectores del desarrollo social y económico nacional, y en este sentido, por medio de dichas revisiones es posible determinar que las auditorías de desempeño realizadas han logrado que las entidades fiscalizadas contribuyan a una mejora gubernamental y que el impacto de estas continúe para su adecuado funcionamiento de forma oportuna y con el cumplimiento de los procedimientos que permitan el logro esperado aunado con nuevas tecnologías que faciliten dicha interacción.

La AED ha determinado métodos de investigación para la elaboración de auditorías con las que es posible obtener resultados satisfactorios en las revisiones en las que han participado diversos países, en los cuales ha mostrado que sus acciones se han apegado a la normatividad establecida y actualizada en su momento de revisión, sin embargo, considero que aun está en posibilidades de ejecutar e implementar acciones importantes que permitirán alcanzar resultados ejemplares en el tema de fiscalización de desempeño, y uno trascendental es, desde mi punto de vista, sancionar

directamente a aquellas entidades que incurran en faltas e inconsistencias en sus actividades, así como de su seguimiento. Sin embargo, para este último caso, es necesario que la AED tenga más infraestructura para poder realizar dichas acciones.

En el entorno de la Administración Pública, las Auditorías de Desempeño son fundamentales para conocer cuáles son los focos rojos en los que aun no han desarrollado las estrategias que permitan la correcta aplicación de procesos que permitan que la interacción entre el Estado y la sociedad sean los más idóneos para lograr que las acciones sean las más eficaces, eficientes y que se desarrollen en un entorno de economía en la aplicación de los recursos y de excelencia, calidad y satisfacción para la población a la que se destinarán dichas acciones gubernamentales.

Con la fiscalización, los gobiernos son partícipes de la democracia contemporánea y los resultados presentados permitirá que nuestro país mejore en su organización, así como en su desarrollo económico, social y cultural. Los medios con los que se realizan las funciones en las instituciones para dar cumplimiento con las políticas encomendadas deben someterse a la verificación de forma oportuna. El tiempo de análisis de la revisión de la Cuenta Pública revisada permite la toma de decisiones desde mandos superiores respecto de la vigencia o en su caso, de la efectividad de las políticas públicas.

Desde los orígenes del control de los recursos públicos, la rendición de cuentas ha sido un tema fundamental, puesto que es necesario saber en qué se ha invertido el dinero que dispone para el bienestar de la sociedad.

Los resultados de las auditorías de desempeño recaen en el fortalecimiento de medidas y acciones que permitan el mejoramiento institucional y operativo de las entidades fiscalizadas. Los beneficios de las auditorías de desempeño coadyuvan en la operación de las entidades fiscalizadas en cuanto al control interno. Los resultados obtenidos de la ASF han impactado en el quehacer constitucional y democrático del país.

La evaluación y revisión de la auditoría de desempeño se lleva a cabo mediante procesos que de forma precisa revelan el contexto de la política pública, la cual se realiza de tal forma en la que las diferencias entre lo programado y realizado sea un punto de atención para su solventación. El rigor metodológico con el que se realizan las auditorías permite que, en coordinación con la entidad fiscalizada, se obtengan resultados que eliminen las debilidades y se reafirmen sus fortalezas.

Las auditorías de desempeño son realizadas con una estructura metodológica que permite el conocimiento preciso del tema de revisión; asimismo, es posible identificar las debilidades con las que la entidad fiscalizada realiza sus funciones.

Si bien, la AED cuenta con mecanismos internos con los que es posible obtener resultados favorables en la realización de las auditorías, aun tiene áreas de oportunidad que se consideran como propuestas de mejoramiento, que consisten principalmente en la capacitación y profesionalización de los servidores públicos que laboramos en la AED; en los impactos y resultados obtenidos; en el usuario, cliente, la satisfacción y prestación de los servicios; así como de los procesos en los que el factor humano y la eficiencia son los más importantes en la mejora de las actividades.

Como parte de estas áreas de oportunidad, considero retomar a la gestión pública como un método con el cual se puede mejorar la gestión institucional, ya que el conocimiento permite que se efectúen las actividades de una forma distinta y que dote de beneficios a la institución.

Asimismo, es importante destacar que dentro del cumplimiento de los objetivos, el logro de los resultados, las metas alcanzadas, así como de la confianza de los beneficiarios respecto de los servicios otorgados y de la satisfacción de los mismos, se relacionan las actividades que en la Licenciatura de Ciencias Políticas y Administración Pública es posible identificar como parte de la formación profesional, ya que en el contexto de las actividades que se pueden desempeñar es muy diverso, y que en este estudio se presentan en todo el proceso desde las políticas públicas o programas, pues se pueden relacionar desde la toma de decisiones y la pertinencia de su diseño, hasta el proceso final de evaluación y presentación de resultados, la rendición de cuentas para que se conozcan los resultados reales de lo que se tenía planeado, por lo que dichas particulares son retomadas en conjunto para ejercicios fiscales posteriores.

En la labor que desempeño actualmente como auditora de fiscalización, considero que con las evaluaciones realizadas en la AED a las políticas públicas, se determinan los resultados en cuanto al cumplimiento de los objetivos, de las metas programadas, de los medios de gestión con los que fueron operados los programas, la satisfacción de los ciudadanos-usuarios, la calidad del bien o servicio, los impactos esperados y los obtenidos, con lo que se les recomiendan acciones que permitan mejorar el desempeño de las entidades fiscalizadas, lo que finalmente contribuye a mejorar y modernizar la gestión pública como un método, con procesos y funciones que propongan mejoras en el funcionamiento en las instituciones públicas.

Glosario

SIGLAS	DEFINICIÓN
ASF	Auditoría Superior de la Federación
AED	Auditoría Especial de Desempeño
DGICRA	Dirección General de Informes y Control de Resultados de Auditorías
DGNET	Dirección General de Normatividad y Evaluación Técnica
DGJ	Dirección General de Asuntos Jurídicos
CHPF	Cuenta de la Hacienda Pública Federal
CMH	Contaduría Mayor de Hacienda
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CTRAED	Comité Técnico de Revisión de la Auditoría Especial de Desempeño
LFRCF	Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
LTAED	Lineamiento Técnico de la Auditoría Especial de Desempeño
PAAF	Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública de la Auditoría Superior de la Federación
SICSA	Sistema de Control y Seguimiento de Auditorías

Bibliografía

FUENTES DE CONSULTA

- Albi, Emilio; González-Páramo, José Manuel; López Casanovas, Guillem; (Compiladores), *Gestión Pública: Fundamentos, Técnicas y Casos*, Editorial Ariel, Barcelona, 2000.
- Canales Aliende, José Manuel, *Lecciones de Administración y de Gestión Pública*, Universidad de Alicante, Campus San Vicente, S/N, 2002.
- Castellanos Goüt, Milton Emilio, *Del Estado de Derecho al Estado de Justicia*, México, Universidad Autónoma de Baja California, Ed. Porrúa, 2004, p. 45.
- Charles-Jean Bonnin, *Compilación y Estudio Introductorio de Omar Guerrero, Sección de Obras de Administración Pública, Principios de Administración Pública*, México, Fondo de Cultura Económica, 2004.
- Figueroa Neri, Aimée, *La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior*, México, D.F., diciembre 2007.
- Gurza Curiel, Eduardo, *Auditoría Especial de Desempeño*, México, edit. Auditoría Superior de la Federación (ASF), 2005.
- Majarrez Rivera, Jorge, *La Construcción Democrática de la Rendición de Cuentas y la Fiscalización en la Administración Pública de México: 1997-2001*, México, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), 2003.
- Merino, Mauricio, *La transparencia como política pública*, en Ackerman (ed), *Más allá del acceso a la información, Transparencia, rendición de cuentas y Estado de Derecho*, México, Siglo XXI, 2008.
- Merino, Mauricio; López Ayllón, Sergio; Cejudo, Guillermo (coordinadores); *La rendición de cuentas en México: perspectivas y retos, en la estructura de la rendición de cuentas en México*, CIDE-UNAM, México 2011.

- Priego Hernández, Oscar, *La auditoría aplicada al sector público*, Universidad Juárez Autónoma de Tabasco, Centro de Investigación de Ciencias Económico-Administrativas, Tabasco, 1990.
- Saldaña Harlow, Adalberto, *El estado de Derecho a principios del siglo XXI, Teoría democrática de la Constitución Política*, Universidad Obrera de México, México, 2004.
- Schedler, Andreas, *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI, 2004.
- Uvalle Berrones, Ricardo, *Las transformaciones del Estado y la Administración Pública en la Sociedad Contemporánea*, Instituto de Administración Pública del Estado de México-Universidad Autónoma del Estado de México (IAPEM-UAEM), México, 1997.
- Waldo, Dwight, *Administración Pública, La función administrativa, los sistemas de organización y otros aspectos*, México, Departamento de Ciencias Políticas, University of California, Berkeley, Ed. Trillas, 1980.

DOCUMENTOS LEGALES-NORMATIVOS

- *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*, última reforma Diario Oficial de la Federación (DOF) 09-02-2012.
- *Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF)*, última reforma publicada Diario Oficial de la Federación (DOF) 18-06-2010.
- Plan Estratégico de la Auditoría Superior de la Federación 2011-2017.
- *Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación*, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el miércoles 26 de agosto de 2009.
- SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, segunda edición abril de 2010.
- SIAutor, *Auditoría Especial de Desempeño, Marco operativo*, México, tercera edición noviembre de 2011.

- *SIAutor, Estudio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), sobre el proceso presupuestario en México, -ISBN 978-92-64-07342-5, OCDE, 2009.*
- *SIAutor, Gaceta Electrónica de la Auditoría Superior de la Federación, México, Año 1, número 1, febrero de 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 1. La Planeación, PALT30DP01, Versión 07, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 2. La Auditiva, DELT30DP01, Versión 07, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 2. La Auditiva, DELT30DP01, Versión 08, Febrero, 2011.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 3. El Resultado: El Onus Probandi, DELT30DP02, Versión 06, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 4. La Confronta, DELT30DP03, Versión 05, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 5. Formulación de las Observaciones, Recomendaciones y Acciones Promovidas, DELT30DP04, Versión 06, Diciembre de 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 6. El Dictamen, DELT30DP05, Versión 05, Diciembre de 2009.*

- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 7. El Informe de Auditoría, DELT30DP06, Versión 05, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 8. El Expediente de Auditoría, DELT30DP10, Versión 05, Septiembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 9. La Ficha de Auditoría y los Resultados Relevantes, DELT30DP09, Versión 04, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 10. Presentación Gráfica de la Auditoría, DELT30DE01, Versión 04, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 11. La Nota de Difusión, DELT30DE02, Versión 04, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 12. Materiales para la Comparecencia, DELT30DE03, Versión 04, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 13. Premiación de las Auditorías, DELT30DE04, Versión 04, Diciembre, 2009.*
- *Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño, 14. Seguimiento de las Acciones Promovidas, DELT30DE01, Versión 01, Marzo, 2010.*

BIBLIOGRAFÍA ELECTRÓNICA

- *Gaceta Electrónica de la Auditoría Superior de la Federación*, Año 1, número 1, febrero de 2009.
- Ávalos Aguilar, Roberto, *Innovación de la Gestión Pública: Análisis y Perspectiva, Edición de Internet*, Gestión y Estrategia, <http://www.azc.uam.mx/publicaciones/gestion/num8/doc1.htm>, julio de 2012.
- Ayllón López, Sergio, Haddou Ruiz, Ali, *Gestión y Política Pública*, Volumen VXI, Numero 1, I Semestre de 2007.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas, Biblioteca Jurídica Virtual, UNAM, *Revista Mexicana de Derecho Constitucional, Cuestiones Constitucionales*, año 2006, número 14, enero-junio, ISSN 1405-9193, Jellinek, George Consideraciones sobre la Teoría General del Estado, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/cconst/cont/14/rb/rb16.htm>, noviembre 2012.
- http://www.asf.gob.mx/Publication/38_Normas_que_dan_Origen_a_la_ASF, febrero 2012.
- http://www.asf.gob.mx/Section/51_Quienes_somos, febrero 2012.
- S/Autor, *Boletín Auditoría Superior de la Federación (ASF) de Prensa*, México, fecha 15 de febrero de 2012, No. 1-12, Dirección electrónica:
- http://www.asf.gob.mx/uploads/72_Boletines_de_prensa/BOLETIN_IRCP_2010_15_feb._12.pdf
- <http://www.asf.gob.mx/docs/Plan%20Estratégico%20ASF%202011-2017%20web.pdf>