



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN**

**EL PAPEL DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO
EN EL CONTROL EXTERNO DE LA
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA MEXICANA, EN EL
PERIODO 2000-2010.**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN CIENCIAS POLÍTICAS Y
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

PRESENTA

FILEMON DANIEL ESCOBAR FRIAS

ASESOR: LIC. ARTURO HERNÁNDEZ MAGALLÓN

ENERO, 2014



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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

Agradezco a Dios, a mi familia, amigos, compañeros, profesores y al asesor que aceptó fungir como tal en el presente trabajo: Lic. Arturo Hernández Magallón.

De manera adicional doy gracias a los miembros del sínodo: Mtro. Gerardo Roldán Ceballos, Lic. José Albino Hernández Escobedo, Mtra. Alicia Eugenia Sánchez Maya y Lic. Ana Luisa Ramírez Solorio, por sus sugerencias y recomendaciones para mejorar el presente trabajo.

Dedico el presente trabajo a mis familiares, profesores, compañeros y amigos de la FES Acatlán, compañeros y docentes con los cuales integre la generación 2005-2009 de la Licenciatura en Ciencias Políticas y Administración Pública y a los amigos y conocidos de las generaciones anteriores y posteriores de la licenciatura y a todas aquellas personas que me han brindado su amistad y confianza a lo largo de mi existencia en este planeta denominado Tierra, de quienes he aprendido.

La idea de llevar a cabo el presente trabajo de investigación surgió al realizar una estancia como Becario durante dos años en la Auditoría Especial de Desempeño (AED), en el marco de un convenio de colaboración suscrito entre la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) y la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y el interés personal por elaborar un documento escrito, en la modalidad de tesina, a fin de obtener el grado de Licenciado en Ciencias Políticas y Administración Pública.

Durante la estancia en la AED aprendí la parte práctica de la auditoría de desempeño, sin olvidar claro está, la parte teórica de la misma, mediante la revisión de manuales y documentos especializados.

De igual manera me resultó útil revisar la historia de la ASF en diversos documentos, tales: como libros, manuales, revistas, leyes y conversar con servidores públicos de la institución, a los cuales agradezco sus enseñanzas y consejos.

Sin embargo la elaboración final corresponde al que suscribe, trate de ser lo más objetivo posible y de igual manera crítico; le resta decidir a usted lector si he cumplido tal objetivo.

ÍNDICE

	<i>Página</i>
INTRODUCCIÓN	4
CAPÍTULO I. MARCO CONCEPTUAL	6
I. 1 Control Externo e Interno.	6
I. 2 Rendición de Cuentas.	10
I. 3 Fiscalización: Tipos.	14
CAPÍTULO II. LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN	20
II.1. Antecedentes	20
II.1.1 Tribunal de Cuentas.	20
II.1.2 Contaduría Mayor de Hacienda.	22
II.1.3 Auditoría Superior de la Federación.	41
II.2. Marco Jurídico	51
II.2.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	51
II.2.2 Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.	54
II.2.3 Reglamento Interior de la ASF.	55
II.2.4 Manual de Organización de la ASF.	60
CAPÍTULO III. CASO DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO	63
III. La Auditoría Especial de Desempeño (AED)	63
CONCLUSIONES	87
REFERENCIAS	93

INTRODUCCIÓN

Este trabajo de investigación tiene como objetivo principal analizar el papel de la auditoría de desempeño en el control externo de la administración pública.

De manera secundaria se busca analizar los elementos del control externo de la administración pública mexicana, centrandó la atención en la auditoría de desempeño, y cómo esta última se ejecuta por la Auditoría Especial de Desempeño en la revisión de programas de dependencias y entidades.

En un marco de división de poderes y rendición de cuentas surge la inquietud de los tomadores de decisiones, sobre si los objetivos de la organización pública se llevan a cabo.

Por tal motivo, estos han definido una serie de medidas para verificar y supervisar que los objetivos, metas y acciones de las organizaciones públicas se cumplan.

Dichas medidas se llevan dentro y fuera de la organización, cuando éstas se realizan dentro de una organización, por parte del personal adscrito a la misma, se conocen como **Control Interno** sin embargo, si éstas medidas se aplican por personal externo a la organización, se entienden como **Control Externo**.

En este trabajo de investigación, se revisa el Control Externo a la Administración Pública Federal que realiza el Poder Legislativo Federal, a través de la Auditoría Superior de la Federación (ASF).

Se analiza el mecanismo de control externo conocido como auditoría de desempeño, dicho mecanismo es ejercido por una unidad administrativa subordinada y parte integrante de la ASF, conocida como la Auditoría Especial de Desempeño (AED), dicha unidad implementa de manera general la auditoría de desempeño.

La auditoría de desempeño es un tipo de auditoría que busca verificar que los objetivos, metas y líneas de acción de los programas públicos se hayan cumplido por parte de los responsables encargados de implementarlos.

En el caso de la auditoría de desempeño ejercida por la ASF, se busca verificar que se cumplan las 3 “E” (Eficacia, Eficiencia y Economía) y las 3 “C” (Calidad del bien o servicio, satisfacción del Ciudadano usuario y Competencia de los actores), por parte de los servidores públicos que realizan los programas públicos sujetos a revisión.

El trabajo se estructura de la siguiente manera:

En el primer capítulo se revisan los conceptos básicos vinculados al Control, la distinción entre el Control Externo e Interno; la Rendición de Cuentas y la Fiscalización.

En el segundo capítulo se habla sobre la Auditoría Superior de la Federación y se revisan dos aspectos: los antecedentes y el marco jurídico que sustenta su trabajo.

Con respecto al contenido de estos dos aspectos, se tiene que en el rubro de los antecedentes, se describen las organizaciones previas a la ASF, entre ellas la Contaduría Mayor de Hacienda y el Tribunal de Cuentas.

El contenido del apartado titulado marco jurídico presenta la descripción y el análisis de las leyes y ordenamientos jurídicos en que se sustenta el trabajo de la ASF.

Finalmente, en el tercer capítulo, se analiza a la Auditoría Especial de Desempeño y las funciones para llevar a cabo la auditoría.

Se describe de manera breve y concisa el proceso mediante el cual se realiza la auditoría de desempeño, mediante un estudio de caso, no sin antes definir qué se entiende por auditoría de desempeño.

Es en el último apartado del presente trabajo, donde se presentan las conclusiones, las cuales resumen los hallazgos.

CAPÍTULO I.MARCO CONCEPTUAL

Objetivo del Capítulo: Definir los conceptos a utilizar en el trabajo de investigación.

I.1 Control Externo e Interno

Los términos Control Externo y Control Interno hacen referencia a la revisión hecha por los órganos del Estado a las actividades gubernamentales a efecto de verificar que éstas se realicen de un modo adecuado y en cumplimiento de las leyes y principios legales previamente establecidos.

Al respecto se ha señalado, que se cuenta con dos tipos de control para realizar la revisión: La mayoría de los países del mundo cuentan con dos tipos de control de la gestión pública: el superior o externo, que corresponde al Poder Legislativo, que se enfoca a la revisión del ejercicio congruente y legal del gasto y el presupuesto público y que se realiza una vez que han sido ejecutados, y el interno, que ejerce el propio Poder Ejecutivo simultáneamente al ejercicio del gasto con un enfoque preventivo, cuyo fin es lograr la mayor honestidad y transparencia (SFP, 2005, 183).

Sin embargo, algunos autores señalan otros tipos de control: El control público descansa en tres pilares. Por un lado, en la necesidad de diseñar mecanismos que aseguren el menor desvío posible entre las preferencias de los individuos respecto a la acción del estado; segundo, en la concepción democrática que rige en la mayoría de los estados occidentales que asignan al legislativo un papel de control sobre el ejecutivo; y tercero, en las ciencias de la organización y del comportamiento que indican, por una parte, la necesidad que tienen los responsables de una organización de contar con un sistema informativo para verificar que los objetivos fijados para cada uno de los componentes se cumplan y, por la otra, la naturaleza del individuo que requiere de un encuadramiento para inducirlo a trabajar en función de un grupo u organización frente a sus propios intereses (Petrei, 1997, 17).

Pese a esto, al hablar de control, este se reduce al llevado a cabo por el Poder Legislativo: La teoría de la democracia reconoce una piedra angular en la división de los poderes y asigna al poder legislativo un papel central en lo referente al control del poder ejecutivo. Esto implica total independencia, idoneidad y transparencia. Bajo estos principios se han conformado los sistemas mejor instrumentados del denominado control externo. (Petrei, 1997, 17-18).

O bien el ejercido por el Poder Ejecutivo: La necesidad de control del ejecutivo hacia sus propias agencias deriva del principio de responsabilidad y suplementariamente del de información gerencial.

El tercer nivel de control, el que ejerce cada organización dentro del ejecutivo, responde al principio de responsabilidad -el encargado de un programa debe cumplir los objetivos que se le fijan- pero se fundamenta en principio de información. El responsable de un programa necesita para sus decisiones una verificación independiente de los datos que le llegan y debe saber también en qué medida se cumplen sus órdenes o indicaciones (Petrei, 1997, 18).

Vemos así que al hablar de control público, existen de manera genérica dos tipos: Control Externo y Control Interno.

El primero es ejercido bajo la premisa de responder a las necesidades de certidumbre reclamadas por la ciudadanía respecto de las acciones gubernamentales:

Una de las funciones centrales del poder legislativo es ejercer un control sobre el ejecutivo. En los últimos tiempos ésta función ha ido cobrando mayor relevancia, debido a la necesidad de responder a la demanda de una mayor transparencia y a los reclamos de una participación creciente de la ciudadanía (Petrei, 1997, 426).

Respecto al segundo, el Control Interno, se realiza con el objetivo de verificar que la administración gubernamental funcione de manera adecuada y en cumplimiento a las leyes y sobretodo que garantice una prestación de servicios públicos de manera oportuna:

En materia de control interno deben distinguirse dos niveles. Por un lado está el control interno de cada agencia, normalmente realizado por los propios mecanismos de administración o de auditoría según el caso y a veces reforzado por el o los auditores que dependen del órgano de control interno para todo el ejecutivo. Por otro lado está el control dentro del ejecutivo que, teóricamente, debiera servir a las máximas autoridades para hacer un seguimiento de su propia labor. La forma como se organiza esta función es de vital importancia para asegurar una adecuada prestación de los servicios públicos (Petrei, 1997, 424).

Vemos que el Control Interno se realiza a través de normas de auditoría, órganos de control interno, en el caso mexicano dicho control es ejercido siguiendo los lineamientos y normas de control interno elaborados por la Secretaría de la Función Pública (SFP) y ejecutado por los Órganos Internos de Control (OIC) de las distintas dependencias y entidades que integran la Administración Pública Federal.

Respecto al Control Externo éste es llevado a cabo por un órgano dependiente del Poder Legislativo: El denominado Control Externo, el control que se hace sobre el ejecutivo. Ese control normalmente se hace por un cuerpo técnico que depende del legislativo (Petrei, 1997, 426).

O bien en colaboración con él:

En todos los países hay un cuerpo especializado y autónomo que se encarga de la auditoría de las cuentas del estado. En prácticamente todos los casos este órgano depende o se articula con el poder legislativo. Mientras que los países industrializados designan a un responsable de esa agencia, en los países latinoamericanos no hay un modelo único y más bien prevalece la organización colegiada. En América Latina ha aumentado la preocupación por dar a esos organismos rango constitucional, como lo atestiguan los casos de Colombia, Argentina y Brasil. En los países del primer grupo esos cuerpos permanecen libres de presiones o sospechas de parcialidad política mientras que en América Latina,

si bien aumenta el grado de profesionalidad de su trabajo, en algunos casos tienen todavía un tinte político (Petrei, 1997, 426-427).

Respecto a esto, en el caso mexicano, la entidad responsable de ejercer el Control Externo a nivel federal es la Auditoría Superior de la Federación (ASF), dicho órgano de control externo no es autónomo en sentido general pues mantiene una relación estrecha con la Cámara de Diputados.

En la página web institucional de la ASF se hace referencia a la misma de la siguiente manera:

Como órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, dotado de autonomía técnica y de gestión (ASF, 2013).

Mientras que estudiosos de dicho organismo, Chaires, entre ellos, al abordar la parte referente a la autonomía de la ASF mencionan lo siguiente:

Cabe señalar que ni la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, ni su Reglamento Interior contemplan dentro de su organización administrativa a la Auditoría Superior de la Federación, por lo que no existe una relación de dependencia estructural, sin embargo su estatus no es tampoco la de un órgano con autonomía plena.

Agrega, por su parte, la Ley de Fiscalización Superior de la Federación en su artículo 3º, confirma su naturaleza de órgano de apoyo. En tanto que en el título sexto de la misma Ley de Fiscalización se regula la relación con la Cámara de Diputados, disponiendo que ésta será a través de la Comisión de Vigilancia, la cual por disposición del artículo 66 tiene por objeto “Coordinar las relaciones entre la Cámara de Diputados y la Auditoría Superior de la Federación, evaluar el desempeño de ésta última y constituir el enlace que permita garantizar la debida coordinación entre ambos órganos” (Chaires, 2008, 76).

Esta situación sobre la autonomía de la ASF cuestiona su labor: La asignación presupuestaria y la gestión de los medios instrumentales es uno de los problemas básicos en la relación/subordinación de los órganos del Estado, ya que al no disponer libremente de financiación económica se encuentra en una posición de desventaja frente al que lo suministra y lo ejerce. Esta dependencia presupuestaria incide directamente en los trabajos de fiscalización, pues queda subordinada a la buena o mala relación exista entre el titular y los diputados (Chaires, 2008, 85).

Pese a lo anterior, puede decirse que no tiene autonomía plena, sino en ciertas partes, quizás en el futuro cuente con una autonomía de manera general, lo que impediría cuestionar el posible sesgo político de sus resultados.

I.2 Rendición de Cuentas

El término rendición de cuentas proviene del término anglosajón *accountability*, en el texto de Schedler, ¿Qué es la rendición de cuentas? Se señala que una acepción de este término en la lengua española es rendición de cuentas:

Como otros conceptos políticos en inglés, se trata de un término que no tiene un equivalente preciso en castellano, ni una traducción estable. A veces se traduce como control, a veces como fiscalización, otras como responsabilidad. Sin embargo, la traducción más común y la más cercana es la *rendición de cuentas* (Schedler, 2007, 11).

Ha conclusiones parecidas respecto a la traducción del término anglosajón *accountability*, llegan autores como Luis Carlos Ugalde:

En inglés, el sustantivo *account* derivó en dos términos: *accounting*, que hace referencia a la profesión de contabilidad, y *accountability*, que hace referencia al acto de dar cuentas. En español, sin embargo, el término “cuenta” (traducción de *account*) sólo generó el derivado “contabilidad” y nunca desarrolló uno que significara el “acto de dar cuentas”. En consecuencia, mientras *accounting* se ha traducido como contabilidad, *accountability* carece de un término correspondiente

por lo que se ha traducido como “rendición de cuentas”, término de difícil conjugación y que deja a la ciencia política y a los políticos hispanoparlantes sin un vocablo adecuado para describir esa característica que es central para las democracias representativas con separación de poderes, como es el caso de México (Ugalde, 2003, 11).

Vemos con esto la dificultad que conlleva traducir un término como *accountability* en un ámbito distinto al que en un origen surgió, sin embargo pese a esta dificultad descrita, los estudiosos han aceptado como término aceptable para *accountability* la rendición de cuentas.

En el sentido anglosajón del término *accountability* este tiene tras de sí una infinidad de ideas que lo fortalecen y permiten comprender porque dicho término ha sido adoptado para su uso, pese a una traducción inexacta.

En la cultura anglosajona el término *accountability* da a entender una obligación de rendir cuentas por parte del funcionario público, sin embargo cabe la posibilidad de que rendir cuentas no sea visto como una obligación de rendir cuentas solamente sino que también de justificar acciones o el no actuar ante determinada situación que se presente en el desempeño de la función pública.

En esta posibilidad encontramos otra palabra ligada al término *accountability*, que señala dicha posibilidad, *answerability*: La obligación de políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y de justificarlas en público (Schedler, 2007, 12).

Ahora bien dado que no siempre los funcionarios públicos cumplen las obligaciones que por ley les competen o dan un cumplimiento parcial a éstas, estos por tal motivo son sujetos a castigos o sanciones, la lengua inglesa también tiene un término para designar esta posibilidad: *enforcement*: Incluye la capacidad de sancionar a políticos y funcionarios en caso de que hayan violado sus deberes públicos (Schedler, 2007, 12).

El doctor Schedler señala que tanto la *accountability* y el *enforcement* son dos dimensiones de la *accountability*:

en esencia, en el ámbito político, afirmamos que la noción de rendición de cuentas tiene dos dimensiones básicas. Incluye, por un lado, la obligación de políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y de justificarlas en público (*answerability*); Por otro, incluye la capacidad de sancionar a políticos y funcionarios en caso de que hayan violado sus deberes públicos (*enforcement*) (Schedler, 2007, 12).

Vemos por tanto que la rendición de cuentas es un concepto sumamente completo que vislumbra las posibilidades y límites de rendir cuentas o dejar de hacerlo.

En las sociedades democráticas o que se consideren, la rendición de cuentas es una práctica ineludible. Todo ciudadano que se convierte en servidor público o ejerce recursos públicos debe de informar a sus iguales o a los que se encuentran por debajo de él, el uso que les da a los recursos que se le han confiado para el desempeño de sus obligaciones.

En un sentido amplio, *political accountability*, la rendición de cuentas en política, comprende todas las demandas por rendición de cuentas que se dirigen hacia los profesionales de la política -hacia los integrantes de lo que técnicamente, sin espíritu polémico, podemos describir como “clase política”. Esta categoría ancha de actores incluye al personal empleado por el Estado moderno- con excepción de los funcionarios bajos y los jueces, quienes se suponen que están alejados de la política. También incluye a los funcionarios de los partidos políticos, al igual que las personas que operan las organizaciones de la llamada sociedad civil, tales como sindicatos, asociaciones empresariales u organizaciones de los derechos humanos (Schedler, 2007, 30).

Como puede observarse los sujetos que entran dentro de la rendición de cuentas son todos aquellos que pueden ser sujetos al escrutinio público, todos aquellos que pueden y deben de manejar asuntos públicos.

Schedler resume la obligación de rendir cuentas en las ideas siguientes: En la siguiente definición de rendición de cuentas: “A” rinde cuentas a “B” cuando está obligado a informarle sobre sus acciones y decisiones (sean pasadas o futuras), a

justificarlas y a sufrir el castigo correspondiente en caso de mala conducta (Schedler, 2007, 20).

Entre los planteamientos similares a dichas ideas está el planteado por James D. Fearon: “Decimos que una persona, *A*, rinde cuentas a otra *B*, si se cumplen dos condiciones. Primero, hay un entendimiento de que *A* está obligado a actuar de alguna manera a favor de *B*. Segundo, *B* tiene la capacidad a través de algunas reglas formales o, quizás, informales de sancionar o premiar a *A* por sus actividades o por su actuación en esa modalidad” (en Guerrero, 2008, 13).

El esquema que utiliza tipos señalados como *A* o *B* es sumamente práctico para ayudarnos a comprender de manera teórica cómo se realiza la rendición de cuentas, de igual manera nos permite identificar características comunes en el proceso de rendición de cuentas.

Ugalde entiende por rendición de cuentas: La rendición de cuentas se define como la obligación permanente de los mandatarios o agentes para informar a sus mandantes o principales de los actos que llevan a cabo como resultado de una delegación de autoridad que se realiza mediante un contrato formal o informal y que implica sanciones en caso de incumplimiento. Los mandantes o principales supervisan también a los mandatarios o agentes para garantizar que la información proporcionada sea fidedigna (2003, 14).

A diferencia de Schedler y Fearon, Ugalde señala la posibilidad que un subordinado de un sujeto obligado a rendir cuentas pueda hacerlo si previamente el sujeto obligado le ha otorgado o “delegado” dicha facultad ya sea de manera formal o informal, también en el sentido del sujeto que solicita la información, a este se le permite actuar auxiliado mediante un sujeto al cual previamente le ha delegado dicha facultad.

I.3 Fiscalización: Tipos

Concepto de Fiscalización

Antes de hablar sobre los tipos conviene definir qué se entiende por fiscalización, en ese sentido tenemos que existen diversas definiciones, citamos en este apartado dos definiciones una construida por Alfredo Adam y Guillermo Becerril y otra presente en los CRITERIOS RELATIVOS A LA EJECUCION DE AUDITORIAS.

Para Adam y Becerril, Fiscalización: Es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley (1996, 7).

Para la ASF, la fiscalización se encuentra definida en el marco legal que le aplica, por tal motivo es que en los CRITERIOS RELATIVOS A LA EJECUCION DE AUDITORIAS, publicados en el Diario Oficial de la Federación de fecha lunes 1 de junio de 2009, en el primer Considerando se establece lo siguiente:

Que la fiscalización de la Cuenta Pública, de conformidad con el artículo 1, segundo párrafo, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación **comprende la revisión** de: los ingresos, los egresos, incluyendo subsidios, transferencias y donativos, fondos, los gastos fiscales y la deuda pública; el manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, con excepción de las participaciones federales; **y, la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en la Cuenta Pública.**

Asimismo en el segundo considerando de los citados Criterios se establece como objetivo de la fiscalización:

Que la fiscalización de la Cuenta Pública, de conformidad con el artículo 1, tercer párrafo, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, **tiene el objeto de: evaluar** los resultados de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas; **comprobar** si se observó lo dispuesto en el

Presupuesto de Egresos de la Federación, en la Ley de Ingresos y **en las demás disposiciones legales aplicables**; y la **práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas federales**.

Teniendo como referente a la primera definición lo siguiente:

Fiscalización: Es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno(Adam y Becerril; 1996, 7).

Entendemos que para Adam y Becerril, la fiscalización es una acción que permite evaluar y revisar acciones de gobierno.

Sin embargo si revisamos la segunda idea de la definición:

(...) considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley (Adam y Becerril, 1996, 7).

Tenemos que la acción hecha para evaluar y revisar acciones de gobierno busca averiguar (evaluar y revisar) si las acciones de gobierno son veraces, son razonables y cumplen la ley.

Entonces, entendemos que fiscalización es la acción hecha para evaluar y revisar que las acciones de gobierno se hayan realizado conforme a la veracidad, de manera razonable y en apego a la ley, dicho de otra manera, la Fiscalización implica evaluar y revisar que las acciones de gobierno hayan estado fundadas y motivadas en la ley o marco legal competente.

Respecto a la segunda definición:

En el primer Considerando: **Que la fiscalización de la Cuenta Pública (...) comprende la revisión de:** los ingresos, los egresos, incluyendo subsidios, transferencias y donativos, fondos, los gastos fiscales y la deuda pública; **el manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales**, con excepción de las participaciones federales; **y, la demás información financiera,**

contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en la Cuenta Pública.

En esta definición se delimita la fiscalización, al circunscribirla a la revisión de la Cuenta Pública, se aclara en tal sentido que información y documentos son sujetos a dicha revisión: **la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en la Cuenta Pública.**

Entonces entendemos que la fiscalización hecha por la ASF revisa la información producto de las acciones de manejo, custodia y aplicación de recursos públicos federales o cualquier otra información que dé cuenta del manejo de recursos públicos por parte de las entidades fiscalizadas, información que deben de incluir éstas en la Cuenta Pública.

Ahora bien, pasamos al siguiente considerando: **Que la fiscalización de la Cuenta Pública**, de conformidad con el artículo 1, tercer párrafo, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, **tiene el objeto de: evaluar** los resultados de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas; **comprobar** si se observó lo dispuesto en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en la Ley de Ingresos y **en las demás disposiciones legales aplicables;** y la **práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas federales.**

En este considerando se define el objeto de la fiscalización de la Cuenta Pública, sin embargo, dicho objeto comprende dos acciones ligadas entre sí: evaluar y comprobar.

Evaluar implica revisar los resultados de la gestión financiera; Comprobar implica verificar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia financiera, desde las más generales como el Presupuesto de Egresos de la Federación y la Ley de Ingresos, hasta disposiciones legales específicas o que le puedan aplicar a la dependencia o entidad fiscalizada en razón de sus atribuciones.

Mención aparte es la práctica de auditorías sobre el desempeño, ésta busca al realizarse, ayudar a verificar el cumplimiento de objetivos y metas de los programas federales.

En pocas palabras la fiscalización hecha por la ASF busca revisar que las cifras financieras asentadas en la Cuenta Pública por cada dependencia o entidad obligada a hacerlo, tengan el correspondiente sustento que les dio origen, que hayan sido elaboradas conforme a las disposiciones legales competentes y que el uso de los recursos que simbolizan estas cifras, hayan permitido a las dependencias y entidades cumplir los objetivos y metas de los programas federales que tienen asignados.

Si recordamos la primera definición dada al inicio de este apartado, de la cual nosotros nos apropiamos y que a continuación transcribimos nuevamente: Fiscalización es la acción hecha para evaluar y revisar que las acciones de gobierno se hayan realizado conforme a la veracidad, de manera razonable y en apego a la ley, dicho de otra manera, la Fiscalización implica evaluar y revisar que las acciones de gobierno hayan estado fundadas y motivadas en la ley o marco legal competente. Y le sumamos las ideas de los considerandos, tenemos que:

La fiscalización hecha por la ASF busca revisar que las cifras financieras asentadas en la Cuenta Pública por cada dependencia o entidad obligada a hacerlo, tengan el correspondiente sustento que les dio origen, que hayan sido elaboradas conforme a las disposiciones legales competentes y que el uso de los recursos que simbolizan estas cifras, hayan permitido a las dependencias y entidades cumplir los objetivos y metas de los programas federales que tienen asignados.

Quizás podamos construir una definición completa sobre el término fiscalización, que quedaría más o menos de la siguiente manera:

Fiscalización de manera general puede entenderse como: la acción hecha para evaluar y revisar que las acciones gubernamentales se hayan realizado de forma

veraz, de un modo razonable y en cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes.

Fiscalización hecha por la ASF o bien ¿Cómo entiende la ASF la Fiscalización?

Fiscalización es la revisión de la información contenida en la Cuenta Pública a efecto de evaluar y comprobar que dicha información asentada en dicho documento cumpla con las disposiciones jurídicas que la norman y que el uso de los recursos a los cuales dichas cifras representan hayan permitido a las dependencias y entidades cumplir los objetivos y metas de los programas federales que tienen asignados.

Vemos entonces que fiscalizar en la óptica de la ASF implica revisar información y ver si esta cumple disposiciones jurídicas específicas y averiguar si los recursos permitieron a las dependencias y entidades cumplir objetivos y metas de los programas federales que tienen a su cargo.

Tipos de Fiscalización

Ahora que tenemos una idea clara de lo que es fiscalización y en cumplimiento del objetivo de este apartado, a continuación señalaremos los tipos de fiscalización que existen.

Según López Ayllón y Fierro: La fiscalización tiene dos componentes. Uno interno que corresponde al nivel federal principalmente a la Secretaría de la Función Pública y las contralorías internas de los demás poderes y órganos, y en las entidades federativas a las dependencias y órganos equivalentes. Desde el punto de vista externo corresponde a los órganos legislativos a través de las entidades de fiscalización (2010, 511).

Según Adam y Becerril: La fiscalización que se da por el Poder Legislativo sobre el Poder Ejecutivo, se realiza por el órgano técnico de la H. Cámara de Diputados, llamado Contaduría Mayor de Hacienda. Podría decirse que ese nivel de fiscalización es equiparable a una auditoría externa del Poder Ejecutivo (1996, 8).

La fiscalización que se da dentro del Poder Ejecutivo, se realiza en forma directa por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, y se apoya en las contralorías internas ubicadas en la mayoría de las entidades y dependencias del Gobierno Federal. En este caso podría decirse que este nivel de fiscalización es equiparable a una auditoría interna del Poder Ejecutivo (Adam y Becerril, 1996, 9).

Al realizar el comparativo entre estos dos autores, encontramos que pese a los años de distancia que separan sus obras, tienen posturas encontradas, si bien no en el nombre de los organismos mencionados, pero sí en los tipos o componentes de la fiscalización.

En el Poder Legislativo la Contaduría Mayor de Hacienda (CMH) dio paso a la Auditoría Superior de la Federación (ASF), mientras que en el Poder Ejecutivo la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF) dio paso a la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), que se convirtió al cabo de unos años en la Secretaría de la Función Pública (SFP).

Vemos así que ambos autores coinciden en señalar que existe fiscalización externa y fiscalización interna, que en ambos tipos de fiscalización existen órganos propios para llevar a cabo dicha revisión, que la revisión se realiza entre poderes.

Según López Ayllón y Fierro: A nivel federal el sistema de fiscalización compete a la Cámara de Diputados. La Constitución establece en su artículo 74, fracción VI, que es facultad exclusiva de la Cámara “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”. Para lograr lo anterior, la Cámara cuenta con la ASF, órgano que, conforme al artículo 79 de la CPEUM, posee autonomía técnica y de gestión (2010, 514).

En este capítulo se definieron una serie de conceptos clave que ayudan a comprender mejor la auditoría de desempeño, tales como la distinción entre control externo y control interno; rendición de cuentas y los tipos de fiscalización existentes.

CAPÍTULO II. LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Objetivo del Capítulo: Conocer, comprender y analizar los antecedentes, el marco jurídico de la ASF y la organización.

II.1 Antecedentes

En este apartado se da cuenta sobre los antecedentes de los órganos de fiscalización, partimos del caso español, debido al vínculo existente con nuestro país.

Durante 300 años nuestro país fue colonia del Reino de España, durante ese lapso en nuestro país se pusieron en práctica leyes e instituciones desarrolladas en España.

Encontramos un primer antecedente en el Tribunal Mayor de Cuentas constituido por las Cortes Españolas en el año de 1453, como órgano de inspección de cuentas de la Hacienda Real. En 1510, una disposición de la Administración Real suprimió dicho tribunal, asignando sus funciones al Consejo de Hacienda que asumió las tareas respectivas. En 1524, con el objeto de vigilar los ingresos y los gastos del conquistador Hernán Cortés, los reyes españoles crearon en la Nueva España un Tribunal Mayor de Cuentas con facultades específicas para tal efecto (Barajas, 1997, 144).

II.1.1 Tribunal de Cuentas

El Tribunal de Cuentas es el antecedente en cuanto a funciones y atribuciones propias de la Contaduría Mayor de Hacienda y de la Auditoría Superior de la Federación, su periodo de existencia corresponde fundamentalmente a la época colonial, aunque fue restablecido brevemente en el siglo XIX.

En nuestro país, el Tribunal de Cuentas, establecido en un inicio para fiscalizar gastos e ingresos de Hernán Cortés, en el devenir de la Colonia a la independencia, mantuvo durante tres siglos las funciones de fiscalización y vigilancia de la hacienda pública, hasta poco antes de la Constitución federalista

de 1824, misma que facultó al Congreso para fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias, recaudación, inversión y cuentas del gobierno (Solares, 2004, 31).

En México, el Tribunal de Cuentas de 1524, mantuvo durante La Colonia sus funciones de fiscalización y vigilancia hasta la Constitución Federal de 1824, que facultó al Congreso para fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al gobierno. En concordancia con ello se creó la Contaduría Mayor de Hacienda como dependencia de la Cámara de Diputados a efecto de practicar el examen y la glosa de las cuentas que anualmente debía presentar el Secretario del Departamento de Hacienda y Crédito Público (Barajas, 1997, 144).

Con la expedición, el 4 de octubre de 1824, de la primera Constitución Federal de la República Mexicana, se publicó la Ley sobre Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, dada a conocer en decreto del 16 de noviembre de 1824, señalado con el número 437, en las Memorias del ministro de Hacienda. En su artículo 1, se extingue el Tribunal de Cuentas, entre otros motivos, para hacer desaparecer cualquier vestigio de actividades coloniales (Solares, 2004, 31-32).

La Contaduría Mayor de Hacienda, creada el 16 de noviembre de 1824, continuó así hasta la promulgación de la ley del 14 de marzo de 1838 en que pasó a formar parte del Tribunal de Cuentas, el cual desapareció por decreto el 2 de septiembre en 1846, restableciéndose nuevamente la Contaduría Mayor de Hacienda, la que, con sus facultades anteriores, desarrolló su actividad hasta 1853. Esta última fecha marcó el retorno del Tribunal de Cuentas, el cual tuvo vigencia hasta el 10 de octubre de 1855, año en que se emitió otro decreto que la regresó a su figura de Contaduría Mayor de Hacienda, la cual operó hasta 1865; fecha en que se dio la Emisión Provisional del Imperio Mexicano que reconstituyó una vez más al Tribunal de Cuentas. Éste, por última ocasión, funcionó hasta la restauración de la república en 1867. El 20 de agosto de dicho año, la institución recuperó su nombre y concepción originales de Contaduría Mayor de Hacienda (González de Aragón, 2009, 11).

II.1.2 Contaduría Mayor de Hacienda

Continuando con el desarrollo histórico de los órganos de fiscalización tenemos que las funciones correspondientes al Tribunal de Cuentas, una vez que este fue extinguido mediante la Ley sobre Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, de fecha 16 de noviembre de 1824, éstas son atribuidas al órgano denominado Contaduría Mayor de Hacienda.

En el mismo ordenamiento que da fin al Tribunal de Cuentas se señalan la estructura, atribuciones y características de la Contaduría Mayor de Hacienda, (Artículos 42 al 51) del citado ordenamiento, que a continuación se citan:

Artículo 42. Para el examen y glosa de las cuentas que anualmente debe presentar el secretario del despacho de Hacienda, y para las de crédito público, se establecerá la contaduría mayor.

Artículo 43. Esta contaduría estará bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados.

Artículo 44. La Cámara ejercerá esta inspección por medio de una comisión de cinco diputados nombrados por la misma. Esta comisión será permanente aun por el tiempo de receso de la Cámara, y a ella tocará examinar los presupuestos y la memoria del secretario del despacho de Hacienda.

Artículo 45. La contaduría se dividirá en dos secciones, de hacienda y de crédito público, y cada sección estará a cargo de un contador mayor.

Artículo 46. El nombramiento de estos jefes se hará por la Cámara a pluralidad absoluta de votos.

Artículo 47. El de los demás empleados de la contaduría se hará por la misma Cámara a propuesta en terna del respectivo contador, informada por la comisión.

Artículo 48. Los empleados de la contaduría mayor se proveerán en los cesantes, o en empleados de otros ramos o en militares vivos o retirados, atendiendo a la mejor aptitud, y mayor economía de la hacienda.

Artículo 49. Luego que sean elegidos los contadores, formarán a la mayor brevedad el reglamento de la oficina, que con el informe de la comisión se pasará a la Cámara de Diputados.

Artículo 50. La memoria del ramo de hacienda debe comprender extractos puntuales, claros, sencillos y bien comprobados de las cuentas de la Tesorería General, comisarías y administraciones de rentas.

Artículo 51. La de crédito público debe comprender con la misma exactitud, claridad y comprobación el estado de la deuda nacional, las sumas amortizadas, los intereses que se hubieren satisfecho, y lo demás que sea conveniente al objeto de su instituto (Solares, 2004, 31-32).

De acuerdo a los artículos citados, la Contaduría Mayor de Hacienda dependía de la Cámara de Diputados y se dividía en dos secciones que revisarían dos aspectos distintos: Hacienda y Crédito Público, ambas secciones tenían como cabeza a un contador mayor.

El 10 de mayo de 1824, en el decreto número 476, Reglamento para la Sección de Hacienda de la contaduría mayor, establecía que: *El contador mayor tenía la obligación de revisar personalmente los presupuestos generales de gastos y las cuentas del secretario del despacho de Hacienda, y exponer a la Comisión Inspectoras las observaciones que “le ocurrieran sobre unos y otras”* (Solares, 2004, 34).

“El Reglamento establecía la planta de empleados y señalaba las facultades y percepciones de cada uno; en total eran 26, de los cuales 16 eran los encargados de las labores técnicas (Contadores y oficiales de glosa). Los demás eran oficiales de libros, correspondencia y archivo, escribientes, mozo de oficina, portero y ordenanzas. Toda la planta de empleados devengaba sueldos por un total de 27,700 pesos mensuales” (Solares, 2004, 34).

El 8 de mayo de 1826 se expidió el decreto núm. 437, *Sobre la memoria del ministro de Hacienda*. La memoria del ministro de Hacienda: debería ser la exposición con la que el ministro había de presentar al Congreso el presupuesto general de gastos y la cuenta del año anterior, y sus objetos eran, de acuerdo con el artículo 2°. del referido decreto, *Informar al Congreso de las causas del progreso o decadencia de cada uno de los ramos del erario federal; indicar la reforma de que sea susceptible a su administración, y proponer el establecimiento, extinción o baja de impuestos a fin de nivelar en cada año los productos con los gastos* (Solares, 2004, 32-33).

Esta memoria del ministro de hacienda tendría como equivalente actualmente la Cuenta Pública, debido a que la Cuenta Pública (Cuenta de la Hacienda Pública Federal) es definida como el: *Documento que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales, a través del Ejecutivo Federal, rinden, de manera consolidada, a la Cámara de Diputados sobre la gestión financiera del ejercicio fiscal respectivo* (González de Aragón, 2009, 62)

En aquellos tiempos, el año “económico” del gobierno federal se iniciaba el 1 de julio y terminaba el 30 de junio del año siguiente (Solares, 2004, 34).

Por su parte el 13 de mayo de 1826 se publicó el decreto 482, Reglamento para la Sección de Crédito Público de la contaduría mayor.

El contador mayor de la sección de crédito público, al igual que su similar de la sección de hacienda podía formular “Pliegos de reparos”, intervenir en los juicios contenciosos, autorizar finiquitos de cuentas y dar cuenta a la comisión inspectora de lo referente a su correspondiente sección (Solares, 2004, 35).

La planta de personal para la sección de crédito público era de: cuatro contadores y oficiales con percepciones totales anuales de 5,900 pesos, y escribiente, portero y mozo, que devengaban en total 1,150 pesos anuales. El 21 de mayo de 1825 se había dispuesto que los contadores mayores “deberían gozar cada uno de 4,000 pesos anuales” (Solares, 2004, 35).

Vemos así que cada una de las secciones que integraban la Contaduría Mayor de Hacienda estaba normada en cuanto a obligaciones, presupuesto y personal para cumplir sus funciones.

En esa época, el principal renglón de ingresos federales era el derivado del arancel de aduanas marítimas (Solares, 2004, 38).

La Contaduría Mayor de Hacienda subsistió durante buena parte del siglo XIX, aunque hubo periodos en los cuales fue suprimida o bien sus funciones fueron atribuidas a otros órganos.

Posterior a la Constitución Federal de 1824, se promulgo mediante diversos decretos, que en su conjunto se conocen como las “Siete Leyes” [29 de diciembre de 1836], las bases que eliminan el sistema federal y establecen el sistema centralista.

Dichas leyes no sólo cambiaron el sistema federal por el sistema centralista, sino también reorganizaron la administración del país.

En cuanto a la figura que nos ocupa, la Contaduría Mayor de Hacienda, se preservaron sus mismas funciones, en la tercera ley, artículo 52, se establecía:

Toca a la Cámara de Diputados exclusivamente...

I. Vigilar por medio de una comisión inspectora compuesta de cinco individuos de su seno, el exacto desempeño de la contaduría mayor y de las oficinas generales de Hacienda. Una ley secundaria detallará la forma y términos en que la comisión inspectora debe desempeñar su encargo, según las atribuciones que en ella se le fijen.

II. Nombrar los jefes y demás empleados de la contaduría mayor (Solares, 2004, 43).

Dicha figura continua durante cierto tiempo de esa manera sin embargo, debido a cambios ocurridos en el poder, producto de la inestabilidad política de aquel tiempo. Se restablece la figura del Tribunal de Cuentas, quedando la Contaduría Mayor de Hacienda bajo su jurisdicción:

En uso de sus facultades, el presidente Santa Anna, por decreto de 26 de noviembre de 1853, transformó nuevamente la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público en Tribunal de Cuentas. El tribunal se compondría de dos salas, una de primera y otra de segunda instancia. Había tres contadores mayores: uno para la primera y dos para la segunda, con un magistrado de Hacienda de ésta. El tribunal no tendría ninguna relación con la Cámara de Diputados, ya que no se alude a la comisión inspectora (Solares, 2004, 45).

Posterior a este gobierno, vendría la promulgación de la Constitución de 1857. En esta Constitución se consideró nuevamente a la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano dependiente del Poder Legislativo (Solares, 2004, 47).

Esta dependencia y obligación quedaron establecidas en el artículo 72, fracciones VII y XXIX, al señalar que el Congreso tenía la facultad:

... Fracción VII. Para aprobar el presupuesto de los gastos de la federación que anualmente debe presentar el Ejecutivo....

... Fracción XXIX. Para nombrar y remover libremente a los empleados de su secretaría y a los de la contaduría mayor, que se organizará según lo que disponga la Ley.

Inmediatamente, el 10 de febrero de 1857, se publicó el decreto que, congruente con la disposición constitucional, expidió el general Ignacio Comonfort, presidente sustituto, por el cual restableció la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público, con la planta de empleados y sueldos que le dio la Ley el 6 de mayo de 1826. Se aumentaron los sueldos a los escribientes y portero, y se establecieron las plazas de archivero, oficial de archivero, escribiente del mismo y escribiente para la mesa de memoria. Con todo ello el presupuesto anual de la contaduría aumento en 4,100 pesos más 600 pesos para gastos (Solares, 2004, 48).

Una década de luchas civiles hizo nula su acción y fue hasta 1867 cuando reinició sus actividades, ampliadas por el ordenamiento referente a la “De la Presentación de los Proyectos del Presupuesto”, que la facultaron para glosar la cuenta de la Tesorería y, dentro de ella, la de todas las oficinas, empleados o agentes que manejen caudales federales (Solares, 2004, 213).

Es de destacar que durante el periodo del Segundo Imperio, se estableció la figura del Tribunal de Cuentas, sin embargo dicho tribunal dependía directamente del emperador.

Lo anterior con fundamento en los artículos 7° y 20 del Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, de fecha 10 de abril de 1865.

Título I. Del Emperador y de la forma de Gobierno.

“Artículo 6°. El Emperador, además, oye al Consejo de Estado en lo relativo á la formación de las leyes y reglamentos, y sobre las consultas que estime conveniente dirigirle.

Artículo 7°. Un Tribunal especial de cuentas, revisará y glosará todas las de las oficinas de la Nación y cualesquiera otras de interés público que le pase el Emperador

Título V.

Del Tribunal de Cuentas.

Artículo 20. El exámen y liquidacion de las cuentas de que habla el artículo 7°.

Se harán por un Tribunal de Cuentas con autoridad judicial.

Artículo 21. La jurisdicción del Tribunal de Cuentas se estiende á todo el Imperio.

Este Tribunal conoce, con inhibicion de cualquier otro, de los negocios de su competencia, y no se admite apelación de sus fallos á otro Tribunal.

Resuelve sobre lo relativo á las cuentas, pero no procede contra los culpables en ellas, sino que los consigna al Juez competente; mas sí se puede apremiar á los funcionarios á quienes corresponda, á la presentacion de las cuentas á que están obligados.

Vigila sobre la exacta observancia del presupuesto; comunica con el Emperador por medio del Ministerio de Estado; y sus miembros y Presidente son nombrados por el Emperador (Segob, 2006, 279-283).

Con el fusilamiento del emperador Maximiliano I [Maximiliano de Habsburgo] el 19 de junio de 1867 en la Ciudad de Querétaro se da fin al Segundo Imperio y se inicia el periodo conocido como República Restaurada.

El 20 de agosto de 1867, el presidente Benito Juárez usando las facultades extraordinarias que gozaba reformo la estructura y percepciones del personal de la Contaduría Mayor.

Según la nueva reforma, Seguiría existiendo un contador mayor, y su percepción se mantendría en 4,000 pesos anuales, suma que se había asignado desde 1825. Bajo sus órdenes habría quince contadores y oficiales de glosa con percepción total anual de 27,500 pesos, más catorce puestos diversos del personal de apoyo, cuyos sueldos montaban a 8,560 pesos. Se asignaron también 600 pesos para gastos de la contaduría.

Provisionalmente, y por el tiempo que fuera necesario, el mismo decreto agregó a la contaduría mayor dos secciones “liquidatorias” de la deuda interior. La función de la primera consistiría en examinar, glosar y liquidar los créditos pendientes de la guerra de intervención desde 1861. La tarea encomendada a la segunda sección consistiría en liquidar todos los demás créditos pertenecientes a la deuda flotante de la nación. La primera estaba compuesta de un jefe, tres oficiales y cuatro escribientes, con percepción anual total de 10,800 pesos; la segunda de un jefe, cinco oficiales y seis escribientes, cuya percepción anual total montaba a 13,800 pesos, asignándosele a cada una 600 pesos para gastos de escritorio (Solares, 2004, 54).

El 18 de julio de 1872 muere Benito Juárez, sucediéndole en el cargo Sebastián Lerdo de Tejada quien era presidente de la Suprema Corte. Durante su gestión hubo intentos para reformar a la contaduría mayor, sin embargo no fueron considerados por el congreso de aquel entonces.

El presidente Lerdo de Tejada intento reelegirse sin embargo no contaba con la simpatía de todos, entre ellos el general Porfirio Díaz, quien mediante el Plan de Tuxtepec encabeza una revuelta militar que le otorga el poder. Su mandato contaría desde el 1 de diciembre de 1876 al 30 de noviembre de 1880 (Solares, 2004, 59).

Durante su gestión: El 2 de julio de 1877, la Comisión Inspectora de la Cámara de Diputados aprobó el “Reglamento Económico Provisional de la Cámara de Diputados”. En él se detallan escrupulosamente las funciones de todo el personal integrante de la contaduría, se incluyen algunas disposiciones de control sobre la asistencia y puntualidad del personal y los gastos, se establece el secreto riguroso por parte de todos los integrantes de la Contaduría Mayor de Hacienda respecto de los asuntos oficiales “que se versen en la oficina”. El personal técnico se integraría según el Reglamento, además del contador mayor, por contadores de primera y segunda clases, oficiales de glosa y oficiales de libros (Solares, 2004, 59-60).

En el reglamento también se establece: La obligación del contador mayor de revisar por sí mismo la cuenta general que presenta anualmente el Ejecutivo a la Cámara de Diputados, haciendo las observaciones o reparos que haya lugar, respecto a la recaudación, distribución e inversión de las rentas nacionales, con arreglo a los presupuestos y leyes respectivas, y guardar con las seguridades necesarias, y bajo su responsabilidad inmediata, los certificados o títulos reconocidos que importen valores contra la hacienda pública y que accidentalmente existan en la oficina, así como autorizar “la quema e inutilización que se hace en la Administración General del Timbre y en otras oficinas, de las estampillas y demás títulos que en su circulación representarían valores contra el erario, exigiendo que estas operaciones se practiquen dentro del plazo señalado por las leyes o por los reglamentos de las mismas oficinas” (Solares, 2004, 60).

Adicional a este reglamento provisional: El 27 de mayo de 1895, la Cámara de Diputados emitió un acuerdo económico que estableció las obligaciones de la Comisión Inspectorá, concretándolas a que vigilaría que la Contaduría Mayor de Hacienda cumpliera los deberes que le imponían las leyes y reglamentos; propondría a la Cámara cuanto fuera necesario para que alcanzar la finalidad de la contaduría o dictando por sí misma las medidas conducentes de orden estrictamente económico. Regulaba dicha disposición la intervención de la Comisión de nombramientos y licencias del personal de la contaduría, así como la presentación de sus propuestas de sueldos y gastos a la Cámara, y la formulación del reglamento interior, para su presentación a la misma Cámara. Señalaba, por último, que su carácter de enlace entre la Cámara de Diputados y la Contaduría Mayor de Hacienda, debiéndose tomar, en caso de receso de aquella, algunas medidas provisionales respecto a los puestos que quedarán vacantes y de las licencias a conceder al personal (Solares, 2004, 63-64).

En el mismo año de 1895, se expidió por la Cámara de Diputados el 6 de diciembre el Reglamento Económico para la Contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público, que sustituía al Reglamento provisional aprobado por la Comisión Inspectorá el 2 de julio de 1877 (Solares, 2004, 64).

En el nuevo Reglamento se establece, la finalidad básica de la institución: glosar la cuenta del tesoro federal. Se adicionan las glosas de las tesorerías municipales del Distrito Federal y de los territorios de Baja California y Tepic, expidiendo los finiquitos respectivos. También se asigna a la contaduría el papel de rectora de la contabilidad gubernamental ya que se le fija la obligación de “suministrar los datos, modelos y formularios que se le pidan relativos a contabilidad de las oficinas públicas, resolviendo las consultas que se le hagan” (artículo 1º, fracción IX) (Solares, 2004, 64-65).

“El contador mayor, en cuanto a la revisión de los estados de las cuentas públicas, podría hacerlo por sí mismo “o por medio de los empleados que designe”. Tenía la obligación de informar a la Comisión Inspector a el resultado fiscal de la cuenta del tesoro federal.

Los contadores de primera clase, en su calidad de jefes de sección eran responsables de realizar la glosa de las operaciones. El oficial de libros era el encargado de llevar un registro, “tanto por oficinas como por alfabeto los nombramientos de los empleados”. Otro registro a cargo del oficial de correspondencia, registraba “los finiquitos que se expidieran dentro de cada año fiscal”.

El 26 de mayo de 1896, la Comisión Inspector a (equivalente a la actual Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados) expidió un decreto denominado Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (Solares, 2004, 65).

La ley contiene cuatro artículos. El primero se limita a confirmar la dependencia de la contaduría respecto de la Cámara de Diputados, bajo la vigilancia inmediata de la Comisión Inspector a. El segundo y tercero fijan las obligaciones y atribuciones, respectivamente de la contaduría, la intervención en los cortes de caja, tanto ordinarios como extraordinarios de las oficinas federales establecidas en la capital, el municipio, del Banco Nacional y de las demás oficinas y establecimientos que determinen las leyes o que acordara el Ejecutivo (Solares, 2004, 66).

Dirigirse a la secretaría de Estado correspondiente en caso de que alguna oficina, empleado o agente se rehúse a la remisión de cuentas o a contestar las observaciones que haga la contaduría mayor, a fin de que proceda conforme a las leyes (Solares, 2004, 66).

Debía además “Consignar a la oficina respectiva del timbre las infracciones penadas por la ley; y consignar al juez competente a los empleados que apareciesen con responsabilidad criminal o pecuniaria, previo acuerdo de la comisión inspectora, así como poner en conocimiento de la Cámara de Diputados, por conducto de la misma comisión, las responsabilidades que resulten contra funcionarios que disfrutaran fuero constitucional”.

Al no considerar las obligaciones correspondientes a crédito público la normatividad expedida, por estar estas a cargo de una sección de la Tesorería General, las funciones de la contaduría mayor se redujeron a “la glosa de las cuentas entre las cuales figura la de la deuda pública” (Solares, 2004, 66).

Por último, el artículo 4 detalla el personal de la contaduría y sus sueldos. Al contador mayor se le asignan 5,000 pesos anuales. Se establece el puesto de oficial mayor con 3,000 pesos anuales, para sustituir, en caso de ausencias, al contador mayor, supervisar el trabajo de las secciones; resolver las dudas de los empleados, etc. Este cargo subsistiría hasta 1978. (Solares, 2004, 66-67).

Se crearon, “Las siguientes plazas: un conserje, dos meritorios para el archivo gratificados con 20 pesos al mes, en la exposición de motivos de la ley, se distribuye el personal en las oficinas del contador mayor y el oficial mayor, así como en las secciones de recaudación; de pagos civiles; de pagos militares; de aduanas marítimas y fronterizas y otras oficinas; de deuda pública, y de municipios. Cada sección se ponía a cargo de un contador de primera clase, asistido de uno de segunda clase y de varios oficiales y escribientes de glosa. A los oficiales de glosa se les clasifico en tres grados. También se estableció la sección de archivo y la servidumbre.

El total anual asignado por la ley a la contaduría mayor fue de 72,475. 35 pesos, que incluye 996 pesos para gastos (Solares, 2004, 67).

El 30 de junio de 1896, la Comisión Inspectora adiciono al Reglamento de la Contaduría Mayor de Hacienda las obligaciones correspondientes al puesto de oficial mayor.

En 1904 se promulga la Ley Orgánica de la propia contaduría, como órgano dependiente de la Cámara de Diputados por disposición constitucional, que tenía a su cargo la revisión y la glosa de las cuentas anuales del erario federal, para verificar si los cobros y gastos se habían efectuado con la autorización necesaria, si unos y otros se hallaban debidamente comprobados y, finalmente si había exactitud en las operaciones aritméticas y de contabilidad (Solares, 2004, 67).

Porfirio Díaz promulgó el 6 de junio de 1904 la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y en 1906 expidió su reglamento interior (Solares, 2004, 213).

El estallido de la revolución de 1910, provoco la caída de Porfirio Díaz y un irregular desempeño de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando se seguía utilizando los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero, para armas y municiones (Solares, 2004, 68).

Después de un periodo de constante inestabilidad, se promulgó una nueva constitución en la ciudad de Querétaro en 1917, en la misma, se ratifica la obligación de examinar el Presupuesto de Egresos presentado por el Ejecutivo como facultad del poder legislativo, a continuación se citan los artículos que dan cuenta de lo dicho:

SECCION III.

DE LAS FACULTADES DEL CONGRESO.

Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

XXIV.- Para expedir la ley orgánica de la Contaduría Mayor.

XXX.- Para examinar la cuenta que anualmente debe presentarle el Poder Ejecutivo, debiendo comprender dicho examen, no solo la conformidad de las partidas gastadas por el Presupuesto de Egresos, sino también la exactitud y justificación de tales partidas.

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

II.- Vigilar por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de la contaduría mayor.

III.- Nombrar a los Jefes y demás empleados de esa oficina. (Segob, 2006, 327, 330-331).

Posterior a esta importante modificación en la vida constitucional, se expidió una nueva Ley Orgánica de la Contaduría (1937), en dicha ley se establece entre sus facultades el examen de la cuenta anual que debía presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y la glosa de dicha cuenta. Esta ley orgánica continuó vigente buena parte del siglo XX, sin embargo en 1978, el 18 de diciembre, se expidió una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. En dicha ley, en su artículo 1° se define a la institución como el órgano técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la cuenta pública del gobierno federal y la del Departamento del Distrito Federal, determinando que en el desempeño de sus funciones estará bajo el control de la Comisión de vigilancia nombrada por la propia Cámara (Solares, 2004, 71).

De acuerdo a esta ley, al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda se encontraba un contador mayor designado por la Cámara de Diputados, auxiliado en sus funciones por un subcontador mayor, directores, subdirectores, jefes de departamento, auditores, asesores, jefes de oficina, de sección y trabajadores de confianza que ejercían funciones de contraloría, verificando y realizando operaciones con apego a las leyes de ingresos y a los presupuestos de egresos de la federación y al Departamento del Distrito Federal, con las disposiciones respectivas sobre deuda pública, presupuesto, contabilidad y gasto público federal (Solares, 2004, 71).

Art. 2 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda: "Al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda, autoridad ejecutiva, estará un Contador Mayor designado por la Cámara de Diputados, de terna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien será auxiliado en sus funciones por la Subcontaduría Mayor de Hacienda; los Directores; Subdirectores; Jefes de

Departamento; Auditores; Asesores; Jefes de Oficina, de Sección y trabajadores de confianza y de base que se requieran en el número y categorías que autorice anualmente el Presupuesto de Egresos de la Cámara de Diputados”(Adam y Becerril, 1996, 116).

El 29 de septiembre de 1978 se publicó la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que en su artículo I definió a la institución como el órgano técnico de la Cámara de Diputados que tenía a su cargo la revisión de la cuenta pública del gobierno federal y la del Departamento del Distrito Federal, determinando que en el ejercicio de sus funciones estaría bajo el control de la Comisión de vigilancia nombrada por la propia Cámara (Solares, 2004, 187-188).

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda

Artículo 3°. La Contaduría Mayor de Hacienda revisará la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, ejerciendo funciones de contraloría y, con tal motivo tendrá las siguientes atribuciones:

- I. Verificar si las entidades a que se refiere el artículo 2° de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública:
 - a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y, cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes Generales de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia;
 - b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados;
 - c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas, y
 - d) Aplicaron los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecidas por la ley;
- II. Elaborar y rendir:
 - a) A la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el Informe Previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal. Este informe contendrá, enunciativamente, comentarios generales sobre:

1. Si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental;
 2. Los resultados de la gestión financiera;
 3. La comprobación de si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las Leyes de Ingresos y en las demás leyes fiscales, especiales y reglamentos aplicables en la materia, así como en los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;
 4. El cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados;
 5. El análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares, y
 6. El análisis de las desviaciones presupuestales;
- b) A la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción. Este informe contendrá, además el señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo;
- III. Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la Administración Pública Paraestatal, a los municipios, a las instituciones privadas, o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado. En el caso de los municipios, la fiscalización de los subsidios se hará por conducto del gobierno de la entidad federativa correspondiente;
- IV. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar información, revisar libros y documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con la leyes aplicables en la materia y, además, eficientemente.
- V. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar información, revisar libros, documentos, inspeccionar obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades, se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados y, en general, realizar investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones;
- VI. Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías por ellos practicadas, y las aclaraciones, en su caso, que se estimen pertinentes;
- VII. Establecer coordinación en los términos de esta ley, con la Secretaría de Programación y Presupuesto, a fin de uniformar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de

contabilidad y las normas de auditoría gubernamentales, y de archivo contable de los libros y documentos justificativos y comprobatorios de ingreso y del gasto públicos;

- VIII. Fijar las normas, procedimientos, métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal;
- IX. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de las responsabilidades, y
- X. Todas las demás que le correspondan de acuerdo con esta Ley, su Reglamento y disposiciones que dicte la Cámara de Diputados (Adam y Becerril, 1996, 112-114)

El Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda se expidió el 14 de mayo de 1980 (Adam y Becerril, 1996, 109).

La estructura específica establece en el artículo 2° del Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda que a la letra dice: Para el estudio, planeación y desempeño de las atribuciones que le competen, la Contaduría Mayor de Hacienda contará con los siguientes funcionarios y unidades administrativas:

- Contador Mayor.
- Subcontador Mayor.
- Dirección General de Auditoría.
- Dirección General Jurídica y Consultiva.
- Dirección General de Administración (Adam y Becerril, 1996, 116-117).

No obstante lo que marcan estos ordenamientos, la estructura real de la Contaduría Mayor de Hacienda difiere de lo asentado; así encontramos que en sus primeros niveles, la estructura orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda comprende:

- Contador Mayor.
- Subcontador Mayor.
- Dirección General de Auditoría de Egresos, Sector Central.
- Dirección General de Auditoría de Ingresos, Sector Central.
- Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal.
- Dirección General de Ingeniería.
- Dirección General de Evaluación de Programas.
- Dirección General de Análisis e Investigación Económica.
- Dirección General Jurídica y Consultiva.

- Dirección General de Administración.
- Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión (Adam y Becerril, 1996, 117).

La Contaduría Mayor de Hacienda: Debía elaborar y rendir a la Comisión de presupuestos y cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de vigilancia un informe previo que indicaba si la cuenta pública estaba presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental; si los resultados de la gestión financiera se ajustaban a los criterios señalados en las leyes de ingresos y en las demás leyes fiscales especiales y reglamentos aplicables en la materia; si se cumplía con los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados; fiscalizar los subsidios concebidos por el gobierno federal a los estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la administración pública paraestatal, a los municipios, las instituciones privadas, así como verificar su aplicación (Solares, 2004, 71-72).

Respecto a las atribuciones del contador mayor de hacienda, se destacan las siguientes: elaborar el presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda y someterlo a la consideración de la Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de vigilancia; formular los pliegos de observaciones; fijar las normas y procedimientos a los que deberían de sujetarse las visitas, inspecciones y auditorías; promover ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades, el pago de los recargos, daños y perjuicios causados al erario y el cobro de las cantidades no percibidas (Solares, 2004, 72).

La Comisión de vigilancia estaba facultada para: recibir de la Comisión Permanente la cuenta pública del gobierno federal y del Departamento del Distrito Federal; ordenar a la Contaduría Mayor de Hacienda la práctica de visitas, inspecciones y auditorías; presentar a la Comisión de presupuestos y cuenta de la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la recepción de la cuenta pública, el informe previo que le remitiera la contaduría mayor; presentar a la Cámara, dentro de los diez primeros días del mes de septiembre de cada año, el informe sobre el resultado de la revisión de la

cuenta pública que le rindiera la Contaduría Mayor de Hacienda, y dictar las medidas que estimara necesarias para el mejor funcionamiento de la contaduría mayor (Solares, 2004, 72).

Las acciones de revisión de este órgano técnico, en muchas ocasiones se realizan a más de dos años de haberse efectuado las operaciones por parte de dependencias y entidades que auditan y que su Informe de Resultados se presenta a un año nueve meses después de cerrado el ejercicio fiscal a que corresponde; todo lo anterior se refleja en las siguientes desventajas:

- a) Extemporaneidad en la presentación de sus resultados.
- b) Falta de oportunidad en la realización de sus revisiones y evaluaciones (Adam y Becerril, 1996, 115).

En el siguiente esquema se muestra de manera gráfica lo descrito líneas arriba:

Acciones de la Contaduría Mayor de Hacienda			
	I Año	I Año	I Año
Ejercicio Cuenta Pública	-----		
Entrega Cuenta Pública	-----	-----I Junio 10	
Entrega Informe Previo	-----	----- I Noviembre 10	
Entrega Informe Resultados		----- I Septiembre 10	
Fuente: Adam, Alfredo y Guillermo Becerril, <i>La Fiscalización en México</i> , México, UNAM, 1996, Pág. 115.			

Conviene destacar que la Cámara de Diputados, debate la Cuenta Pública en el seno de la misma, en el mes de diciembre del año de su recepción, de este debate se expide el “Decreto por el que se revisa la Cuenta Pública”. Lo anterior evidencia incongruencia en las disposiciones legales dado que el Informe de Resultados de una Cuenta Pública que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda, lo recibe la Cámara de Diputados nueve meses después de que la misma ha sido discutida y

expedido el decreto correspondiente, no existiendo formal y oficialmente procedimiento legal para considerar con posterioridad los resultados que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda.

En conclusión, el Informe de Resultados debería entregarse antes de que la Cámara discuta la Cuenta Pública correspondiente, lo que convertiría dicho informe en un insumo más para enriquecer el dictamen que formula la Cámara y generar con tiempo y oportunidad las acciones sugeridas por ésta (Adam y Becerril, 1996, 116).

Esta conclusión corresponde a la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda (1978). Sin embargo a pesar de que en el ordenamiento actual se establece como obligación entregar el Informe de Resultado de manera anual, el dictamen de la cuenta pública está desfasado con respecto a la entrega del informe.

La promoción para el fincamiento de responsabilidades que establece la fracción IX del artículo 3° del ordenamiento presentado, indica que se realizará ante las autoridades competentes; para el caso de nuestro país, dichas atribuciones de fincamiento de responsabilidades, son competencia de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, lo cual pudiera presentar una incongruencia dado que a una irregularidad determinada por el Poder Legislativo sobre acciones y operaciones del Poder Ejecutivo, debe ser este último el que le dé seguimiento.

Además de las atribuciones previstas por la Ley, La Contaduría Mayor de Hacienda realiza, a solicitud de la Cámara de Diputados, algunos otros trabajos de apoyo a la misma, por ejemplo, el análisis y comentarios del Plan Nacional de Desarrollo, y de los informes trimestrales que presenta el Gobierno Federal y el del Departamento del Distrito Federal” (Adam y Becerril, 1996, 116).

Esta última atribución de elaborar trabajos de apoyo se establece en la fracción XIX del Artículo 16 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación y se ratifica en la fracción XX del artículo 15 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, como puede verse en el siguiente cuadro:

Comparativo entre la Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFSF) y la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF).	
Ley de Fiscalización Superior de la Federación (última reforma publicada DOF 20 de Junio de 2008.)	Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (última reforma publicada DOF 18 de Junio de 2010.)
Artículos	
Art. 16.- Para la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá las atribuciones siguientes:	Art. 15.- Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá las atribuciones siguientes:
Fracción	
XIX. Elaborar estudios relacionados con las materias de su competencia y publicarlos;	XX. Elaborar estudios e investigaciones relacionadas con las materias de su competencia y publicarlos;
Fuente: Elaboración Propia.	

En la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación esta atribución incrementa la posibilidad de generar otros productos, en este caso investigaciones.

Estas disposiciones continuaron vigentes lo que resto del siglo XX o más bien hasta que la Contaduría Mayor de Hacienda continuó subsistiendo como tal.

Por lo anterior cabe concluir que la historia de la Contaduría Mayor de Hacienda fue relativamente estable desde fines del siglo XIX hasta principios del siglo XXI, en opinión de González de Aragón:

A partir de 1867 y hasta el año 2000, la Contaduría Mayor de Hacienda no sufrió cambios en su denominación, habiendo operado durante ese período bajo un proceso más estable en su regulación jurídica, el cual contrastó con la etapa anterior, en la que fue sujeta a decretos que respondían, en la mayoría de las ocasiones, a situaciones de coyuntura principalmente de orden político, así como a necesidades apremiantes y circunstanciales de ese tiempo (González de Aragón, 2009, 11).

II.1.3 Auditoría Superior de la Federación

En 1997, el Partido Revolucionario Institucional (PRI) pierde la mayoría en el congreso federal: En las elecciones legislativas, el PRI perdió la mayoría absoluta. Así, la LVII Legislatura de la Cámara de Diputados inicia sus trabajos con tensiones y conflictos, generándose por primera vez una legislatura que en los hechos significó un cogobierno con el Poder Ejecutivo (ASF, 2006, 355).

Tal situación genera un congreso plural y competitivo que logra importantes reformas, entre ellas destaca el proyecto de creación de la Auditoría Superior de la Federación (ASF).

El 14 de Julio de 1999, el constituyente permanente reformó los artículos 73,74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Solares, 2004, 202).

El 30 de julio de 1999 se publicó la reforma de los artículos citados, referentes a la fiscalización superior, en el Diario Oficial de la Federación (González de Aragón, 2009, 15).

Posteriormente, a efecto de reglamentar los artículos constitucionales indicados, específicamente el 74, se presentaron iniciativas por diputados de los grupos parlamentarios del PRI, PAN y PRD sin embargo el 14 de diciembre de 1999, las comisiones unidas de gobernación y puntos constitucionales, y de programación, presupuesto y cuenta pública de la Cámara de Diputados emitieron el dictamen correspondiente. Este fue aprobado el 15 de diciembre de 1999 por el pleno de la Cámara de Diputados, en su calidad de Cámara de origen.

El dictamen, convertido en minuta de ley fue remitido al Senado de la República en su calidad de cámara revisora. Las comisiones unidas de hacienda y crédito público, de gobernación primera y de estudios legislativos elaboraron el dictamen correspondiente el 30 de abril de 2000.

El pleno de la Cámara de Senadores aprobó el dictamen y lo devolvió a la Cámara de origen el 5 de septiembre de 2000. Una vez en la Cámara Baja, la mesa

directiva lo turnó a las comisiones de gobernación y seguridad pública, y de presupuesto y cuenta pública, a fin de estudiar las modificaciones hechas por el Senado y elaborar el dictamen definitivo.

La Comisión de presupuesto y cuenta pública solicitó y obtuvo de la mesa directiva de la Cámara de Diputados el nuevo turno de la minuta en cuestión, con la finalidad de que únicamente la dictaminara la Comisión de gobernación y seguridad pública.

El 20 de diciembre de 2000 esta comisión, con fundamento en las facultades que le otorgan los artículos 39, 45, numeral 6, y demás relativos de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, así como los artículos 60, 65, 87, 88 y demás aplicables del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, sometió a consideración de la Cámara de Diputados el dictamen que promueve la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, misma que fue aprobada en 397 votos a favor y 22 en contra (Solares, 2004, 202-203).

La ley fue expedida el 27 de diciembre de 2000. La titularidad del organismo recayó en el contador mayor de hacienda en funciones hasta el 31 de diciembre de 2001 y éste presentó a la Comisión de vigilancia de la Cámara de Diputados, al expedirse la nueva ley, el programa de actividades correspondientes al ejercicio vigente (Solares, 2004, 195).

El último Contador Mayor de Hacienda y por un breve periodo de tiempo el Auditor Superior de la Federación fue el Contador Público Gregorio Guerrero Pozas, actualmente se desempeña como Contralor General del IFE, lo sucedió en la función de titular de la Entidad de Fiscalización Superior, ahora denominada ASF, el Contador Público Arturo González de Aragón Ortiz.

El 15 de diciembre de 2001, fue electo el titular de la ASF para el periodo 2002-2009, con 323 votos que representó 83 por ciento del pleno de la Cámara de Diputados (González de Aragón, 2009, 15).

La ley que otorga personalidad jurídica a la Auditoría Superior de la Federación, establece en el artículo cuarto transitorio, el periodo a partir del cual comenzara su revisión, se cita a continuación:

Ley de Fiscalización Superior de la Federación

TRANSITORIOS

CUARTO. La revisión de la Cuenta Pública, que incluye al Informe de Avance de la Gestión Financiera, conforme a las disposiciones de esta Ley, se efectuará a partir de la Cuenta Pública del año 2001. Las revisiones de las cuentas públicas de los años 1998,1999 y 2000 se efectuarán conforme a las disposiciones vigentes en dichos ejercicios.

QUINTO. En todas las disposiciones legales o administrativas; resoluciones, contratos, convenios o actos expedidos o celebrados con anterioridad a la vigencia de la Ley materia del presente Decreto, en que se haga referencia a la Contaduría Mayor de Hacienda, se entenderán referidos a la Auditoría Superior de la Federación.

SEXTO. Todos los inmuebles, equipos, archivos, expedientes, papeles y en general los bienes de la Contaduría Mayor de Hacienda, pasarán a la Auditoría Superior de la Federación quedando destinados y afectos a su servicio. La Auditoría Superior de la Federación igualmente se subroga en todos los derechos y obligaciones de aquella.

Los servidores públicos de la Contaduría Mayor de Hacienda pasarán a formar parte de la Auditoría Superior de la Federación y se respetarán sus derechos en los términos de ley.

SÉPTIMO. Los asuntos que se encuentran en trámite o en proceso en la Contaduría Mayor de Hacienda al entrar en vigor la Ley materia del presente Decreto, continuarán tramitándose, por la Auditoría Superior de la Federación en los términos de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (ASF, 2001, 49-50).

Vemos así que la Auditoría Superior de la Federación (ASF) comienza a efectuar su labor conforme al marco jurídico que le da origen y razón de ser a partir de la Cuenta Pública 2001.

Además las atribuciones, funciones, bienes y personal de la Contaduría Mayor de Hacienda, se le asignan a la ASF.

El 5 de septiembre de 2001 se promulgó el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, días más tarde, “el 12 de septiembre de 2001 se

publicó [en el Diario Oficial de la Federación] el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación” (González de Aragón, 2009, 19).

En el mes de Septiembre de 2007, el Congreso de la Unión aprobó nuevas reformas a nuestra Carta Magna relacionadas con la revisión de la cuenta pública y con la ASF, las cuales se publicaron el 7 de mayo de 2008 en el *Diario Oficial de la Federación*.

Dentro de las nuevas modificaciones constitucionales efectuadas en materia de fiscalización, destacan las siguientes:

- 1) Se faculta al Congreso de la Unión para legislar en materia de contabilidad patrimonial.
- 2) Se establece que la ASF pueda verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas públicos, a través de la práctica de auditorías al desempeño.
- 3) Se modifican los plazos de rendición de la cuenta pública y del informe de fiscalización, estableciendo el 30 de abril para la presentación de la cuenta pública por parte del Ejecutivo federal, y el 20 de febrero del año siguiente para la entrega del Informe del Resultado por parte de la ASF a la Cámara de Diputados.
- 4) Se dispone que la ASF podrá fiscalizar directamente los recursos federales que ejerzan los estados, los municipios y el Gobierno del Distrito Federal, con excepción de las participaciones federales, Asimismo podrá fiscalizar los recursos federales que ejerza cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, así como los que se transfieren a fondos, fideicomisos, mandatos y contratos análogos, de conformidad con las leyes respectivas.
- 5) Se agrega la posibilidad de que la ASF revise información de ejercicios anteriores, cuando el programa o proyecto en cuestión abarque, en su ejecución o pago, diversos ejercicios fiscales, o bien se trate de revisiones sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas federales.
- 6) Se señala que la ASF, de manera previa a la presentación de su informe respectivo, deberá dar a conocer a las entidades fiscalizadas los resultados de su revisión, a efecto de que éstas presenten las justificaciones y aclaraciones correspondientes.
- 7) Se fija un plazo para la atención de las observaciones y acciones promovidas de 30 días hábiles para las entidades fiscalizadas.
- 8) Se obliga a las entidades fiscalizadas a proporcionar la información que les sea requerida por la ASF.

- 9) Se enuncian los principios conforme a los cuales deberá llevarse a cabo la función fiscalizadora, como son los de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.
- 10) Se regula a las entidades de fiscalización locales de los estados y del Distrito Federal, con el propósito de que éstas cuenten con autonomía técnica y de gestión, y evitar con ello cualquier tipo de influencia, además de establecer ciertos principios básicos de su actuación.

Cabe señalar que estas modificaciones constitucionales se recogen ya en una nueva Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación que fue publicada el 29 de Mayo de 2009 (González de Aragón, 2009,17-18).

En 2007, también se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el Reglamento Interior de la ASF, 6 de julio de 2007, quedando abrogado el publicado el 12 de septiembre de 2001. Posteriormente, el 11 de julio de 2007 se publicó el Manual de Organización de la ASF (González de Aragón, 2009, 19).

Cabe señalar que la publicación del Reglamento Interior y el Manual de Organización de la Auditoría Superior de la Federación se sustentó en el artículo 74, fracciones V y VI de la Ley de Fiscalización de la Federación, que se citan a continuación:

V. Expedir de conformidad con lo establecido en esta ley y sujeto a la ratificación de la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados, el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, en el que se distribuirán las atribuciones a sus unidades administrativas y sus titulares, además de establecer la forma en que deberán ser suplidos estos últimos en sus ausencias, debiendo ser publicado dicho reglamento interior en el Diario Oficial de la Federación.

VI. Expedir los manuales de organización y procedimientos que se requieran para la debida organización y funcionamiento de la Auditoría Superior de la Federación, los que deberán ser ratificados por la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados y publicados posteriormente en el Diario Oficial de la Federación.

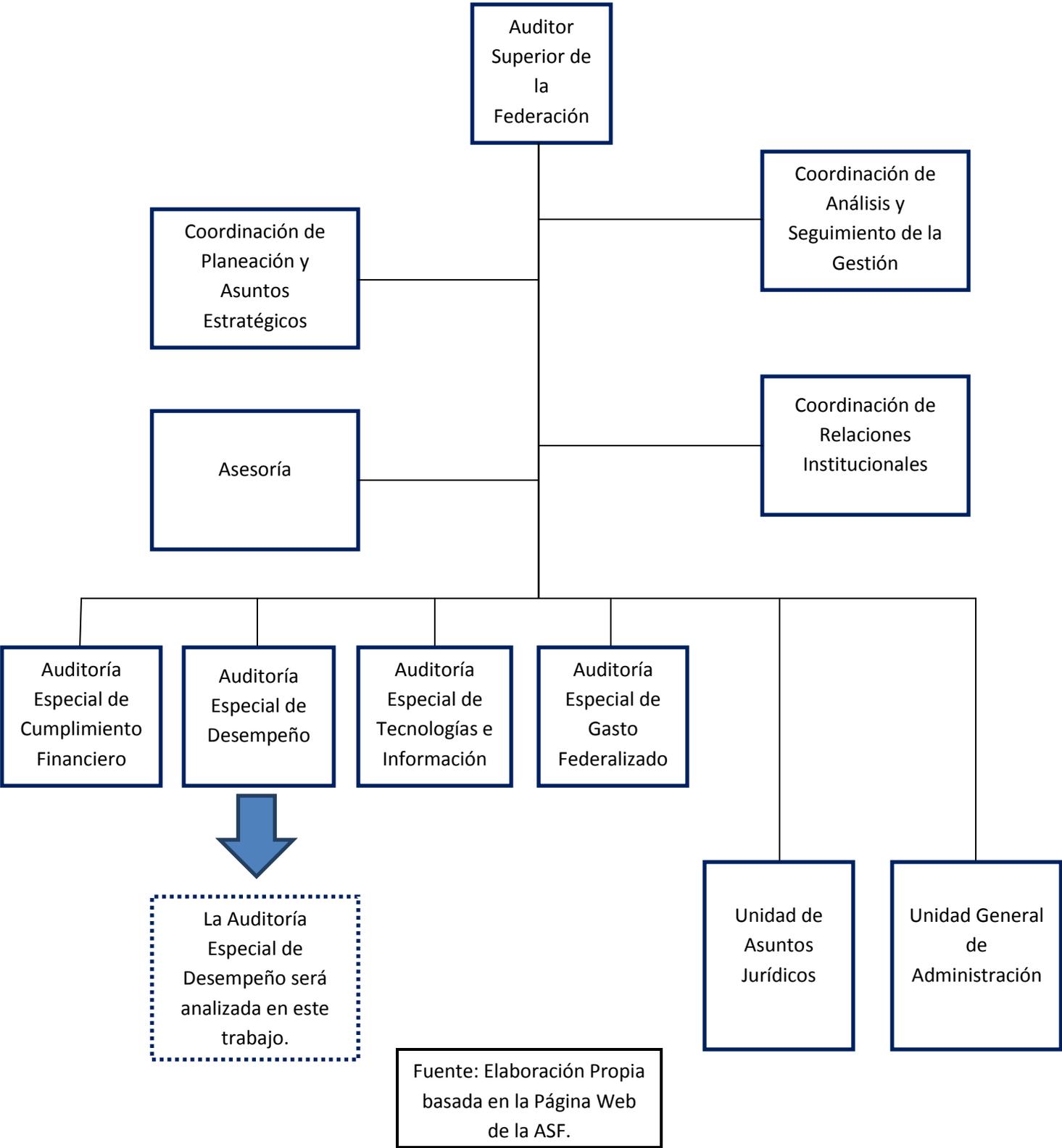
Actualmente la Auditoría Superior de la Federación presenta la siguiente estructura, la cual corresponde a julio de 2012.

- Auditor Superior de la Federación.
- Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero.

- Auditoría Especial de Desempeño.
- Auditoría Especial de Tecnologías e Información.
- Auditoría Especial de Gasto Federalizado.
- Unidad de Asuntos Jurídicos.
- Unidad General de Administración.
- Jefes de Departamento.
- Auditores.

En la página siguiente se muestra el organigrama correspondiente a la Auditoría Superior de la Federación y líneas más adelante se describe brevemente las funciones que realizan las diversas unidades administrativas que se muestran en dicho organigrama.

ORGANIGRAMA DE LA ASF



De acuerdo al organigrama mostrado tenemos que:

Las Auditorías Especiales de Cumplimiento Financiero, de Desempeño y del Gasto Federalizado llevan a cabo las auditorías propiamente dichas. La Auditoría Especial de Tecnología e Información coordina la integración del Programa Anual de Auditorías y del Informe del Resultado de la Cuenta Pública (ASF, 2013).

De lo anterior concluimos que las Auditorías Especiales (de Cumplimiento Financiero, de Desempeño y del Gasto Federalizado) llevan a cabo los distintos tipos de auditorías que existen y que la Auditoría Especial de Tecnología e Información realiza la administración de los sistemas informáticos de la institución y la planeación e integración de las auditorías que integran el Informe del Resultado de la Cuenta Pública.

La Oficina del Auditor Superior de la Federación cuenta con el apoyo de Asesores, de las Coordinaciones de Análisis y Seguimiento de la Gestión, de Planeación y Asuntos Estratégicos y, de Relaciones Institucionales (ASF, 2013).

Las Unidades de Asuntos Jurídicos y General de Administración se ocupan de los procedimientos legales y de la gestión de recursos humanos, materiales y financieros, respectivamente (ASF, 2013).

La Unidad de Asuntos Jurídicos: Integra y da seguimiento a los procedimientos legales que por sus atribuciones y facultades la ASF está obligada a realizar.

La Unidad General de Administración: Administra los distintos tipos de recursos (Materiales, Humanos, Financieros) con que cuenta la ASF para el ejercicio de sus facultades y atribuciones, Cuida y Supervisa el adecuado uso de los Bienes Muebles e Inmuebles que pertenecen a la institución.

Desde su creación la ASF ha visto incrementarse su presupuesto de manera paulatina, salvo breves retrocesos.

En el siguiente esquema se muestra el presupuesto aprobado por la ASF para los primeros diez años de su existencia (2000-2010):

PRESUPUESTO APROBADO POR LA ASF PERIODO 2000 - 2010	
(MILLONES DE PESOS CORRIENTES)	
AÑO	PRESUPUESTO APROBADO
2000	415.93
2001	493.71
2002	704.99
2003	620.38
2004	1,286.48
2005	680.98
2006	725.96
2007	971.33
2008	929.39
2009	1,202.7
2010	1,226.5

FUENTE: Elaboración propia basada en datos obtenidos del artículo: Instituciones para la rendición de cuentas en México de Juan Pardini (Pág. 229), incluido en el volumen Ackerman John y Cesar Astudillo Coords., *La Autonomía Constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*, México, ASF-IIJ, 2009 y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2010.

La variación en el presupuesto asignado podría explicarse debido al incremento en el número de auditorías ejecutadas año con año y los gastos inherentes a la realización de estas.

Dicho incremento reflejaría además el interés creciente de los miembros del poder legislativo federal de conocer cómo se aplican los recursos públicos por parte de los órganos a los cuales se asignan.

PRESUPUESTO APROBADO POR LA ASF PERIODO 2011 - 2014	
(MILLONES DE PESOS CORRIENTES)	
AÑO	PRESUPUESTO APROBADO
2011	1,332.0
2012	1,486.0
2013	1,661.4
2014	1,863.7

FUENTE: Elaboración propia basada en datos obtenidos de los Presupuestos de Egresos de la Federación de los años fiscales de 2011, 2012, 2013 y 2014.

En el cuadro mostrado líneas arriba (PRESUPUESTO APROBADO POR LA ASF PERIODO 2011 – 2014) se puede apreciar que el presupuesto aprobado para la ASF para los años del periodo citado, se ha incrementado de manera paulatina, lo anterior reafirma el interés en incrementar la labor ejercida por la institución (aumento en el número de auditorías), por parte de los miembros del Poder Legislativo Federal.

En el siguiente esquema se muestra la evolución de las Entidades de Fiscalización Superior de nuestro país:

Existencia del Tribunal de Cuentas, Contaduría Mayor de Hacienda y la Auditoría Superior de la Federación, Siglos XIX al XXI.			
CMH	16 de noviembre de 1824 - 14 de marzo de 1838	TC (La CMH se incorpora al TC)	14 de marzo de 1838 - 2 de septiembre de 1846
	>		>
CMH	2 de septiembre de 1846 - 1853	TC	1853 - 10 de octubre de 1855
	>		>
CMH	10 de octubre de 1855 - 1865	TC	1865 - 1867
	>		>
CMH	20 de agosto de 1867 - 2000	ASF	2000 - 2010
	>		>
Elaboración propia con base en datos de González de Aragón, Arturo, <i>La Auditoría Superior de la Federación</i> , México, Nostra Ediciones, 2009, pág. 11. Siglas Utilizadas en el Esquema: TC= Tribunal de Cuentas; CMH= Contaduría Mayor de Hacienda; ASF= Auditoría Superior de la Federación			

Con base en lo mostrado en el esquema, se concluye que han existido tres órganos de fiscalización superior en nuestro país, desde el surgimiento de la nación mexicana hasta nuestros días:

La Contaduría Mayor de Hacienda

El Tribunal de Cuentas

La Auditoría Superior de la Federación.

II.2 Marco Jurídico

Fundamentalmente el marco jurídico que regula la existencia y actividad de la ASF se integra por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las Leyes Secundarias que reglamentan las disposiciones vertidas en los artículos constitucionales (De manera inicial Ley de Fiscalización Superior de la Federación y posteriormente Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación) y los ordenamientos o disposiciones complementarias derivados de las anteriores, los cuales han sido objeto de diversas adecuaciones para fortalecer el proceso de fiscalización superior.

Estos ordenamientos y disposiciones son producto de múltiples esfuerzos realizados a lo largo de los años para crear un órgano de fiscalización y lograr que este sea eficiente y moderno; al mismo tiempo, de manera paralela reflejan la importancia que tiene para la institución que esta sea actualizada constantemente y brinde una función adecuada.

Ejemplo de esta idea, son las disposiciones emitidas por la ASF para la ejecución de auditorías, la institución menciona al respecto: En cuanto a su desempeño técnico, la ASF ha emitido diversos instrumentos en los que establece las normas y procedimientos de auditoría que utiliza para llevar a cabo sus funciones y tareas, mismos que recogen los avances más importantes que en la materia se han suscitado dentro del país y en el ámbito internacional (ASF, 2013).

II.2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

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.

El día 30 de julio de 1999, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se declaran reformados los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta reforma es de suma importancia ya que represento el inicio del cambio necesario para sustituir a la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que si ésta reforma constitucional no se hubiera hecho y publicado, el fundamento constitucional para la ASF no existiría, pues en dichos artículos reformados se señalan los principios generales que dan sustento a la labor de fiscalización hecha por la ASF.

Posteriormente en consonancia con la reforma constitucional aprobada, se discutieron y aprobaron las leyes y normatividad secundarias *ad hoc*.

La promulgación de Ley de Fiscalización Superior de la Federación, La ley reglamentaria de los artículos constitucionales reformados, ocurre en diciembre de 2000. Se tiene entonces que con estas nuevas bases legales se creó la ASF.

Entre las facultades conferidas a la ASF, sobresalen:

- Autonomía técnica y de gestión sobre organización interna, funcionamiento, resoluciones y manejo de sus recursos presupuestales.
- Efectuar revisiones a los tres Poderes de la Unión, a los órganos federales constitucionalmente autónomos y, en general, a todas las instituciones públicas que ejercen recursos federales, incluyendo a estados, municipios, e inclusive particulares.
- Fincar directamente responsabilidades resarcitorias y aplicar multas y sanciones.
- Carácter público de sus informes, una vez entregados a la Cámara de Diputados.
- Solicitar, en situaciones excepcionales, información a los Poderes y entes auditados, para rendir informes correspondientes.

- Establecer normas y procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y archivo de libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y gasto públicos (ASF, 2013).

En el mes de septiembre de 2007, el Congreso de la Unión aprobó nuevas reformas a nuestra Carta Magna relacionadas con la revisión de la cuenta pública y con la ASF, las cuales se publicaron el 7 de mayo de 2008 en el Diario Oficial de la Federación.

Dentro de las nuevas modificaciones constitucionales efectuadas en materia de fiscalización, destacan las siguientes:

- 1) Se faculta al Congreso de la Unión para legislar en materia de contabilidad patrimonial.
- 2) Se establece que la ASF pueda verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas públicos, a través de la práctica de auditorías al desempeño.
- 3) Se modifican los plazos de rendición de la cuenta pública y del informe de fiscalización, estableciendo el 30 de abril para la presentación de la cuenta pública por parte del Ejecutivo federal, y el 20 de febrero del año siguiente para la entrega del Informe del Resultado por parte de la ASF a la Cámara de Diputados.
- 4) Se dispone que la ASF podrá fiscalizar directamente los recursos federales que ejerzan los estados, los municipios y el Gobierno del Distrito Federal, con excepción de las participaciones federales, Asimismo podrá fiscalizar los recursos federales que ejerza cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, así como los que se transfieren a fondos, fideicomisos, mandatos y contratos análogos, de conformidad con las leyes respectivas.
- 5) Se agrega la posibilidad de que la ASF revise información de ejercicios anteriores, cuando el programa o proyecto en cuestión abarque, en su ejecución o pago, diversos ejercicios fiscales, o bien se trate de revisiones sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas federales.

- 6) Se señala que la ASF, de manera previa a la presentación de su informe respectivo, deberá dar a conocer a las entidades fiscalizadas los resultados de su revisión, a efecto de que éstas presenten las justificaciones y aclaraciones correspondientes.
- 7) Se fija un plazo para la atención de las observaciones y acciones promovidas de 30 días hábiles para las entidades fiscalizadas.
- 8) Se obliga a las entidades fiscalizadas a proporcionar la información que les sea requerida por la ASF.
- 9) Se enuncian los principios conforme a los cuales deberá llevarse a cabo la función fiscalizadora, como son los de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.
- 10) Se regula a las entidades de fiscalización locales de los estados y del Distrito Federal, con el propósito de que éstas cuenten con autonomía técnica y de gestión, y evitar con ello cualquier tipo de influencia, además de establecer ciertos principios básicos de su actuación.

Cabe señalar que estas modificaciones constitucionales se recogen ya en una nueva Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación que fue publicada el 29 de mayo de 2009 (González de Aragón, 2009, 17-18).

II.2.2 Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación

El 29 de diciembre de 2000 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Mediante dicha ley, se abrogaba la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda vigente desde 1978. Además al no existir dicha ley por ende desaparecía el sustento jurídico que daba existencia a la entidad denominada Contaduría Mayor de Hacienda.

Las funciones correspondientes a dicha entidad serían desempeñadas a partir de esta fecha por la entidad denominada: Auditoría Superior de la Federación (ASF).

Sin embargo dicha ley sería abrogada en 2009, en su lugar se aprobó la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (DOF 20 de mayo de 2009), actualmente dicha ley es la vigente.

II.2.3 Reglamento Interior de la ASF

En el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda del 10 de agosto de 2000 aparece la figura del Auditor Especial, con sus respectivas Direcciones Generales.

Se crea entonces la Auditoría Especial de Desempeño y se adscriben 4 direcciones generales a esta:

- Dirección General de Auditoría al Sector Producción e Infraestructura
- Dirección General de Auditoría al Sector Servicios y Desarrollo Social
- Dirección General de Auditoría al Sector Gobernación y Finanzas
- Dirección General de Auditorías Especiales

El Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda del 10 de agosto de 2000 tuvo vigencia hasta la promulgación de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2000 y del Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación de fecha 12 de septiembre de 2001.

Este Reglamento Interior (del 12 de septiembre de 2001) continúa aceptando la figura de Auditor Especial, siguiendo existiendo por ende la Auditoría Especial de Desempeño con sus respectivas direcciones generales que a continuación se mencionan:

- Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones Productivas y de Infraestructura
- Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones de Servicios y Desarrollo Social
- Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones de Gestión Gubernamental y Finanzas

- Dirección General de Auditorías Especiales

El 6 de julio de 2007, el Reglamento Interior de la ASF fue reformado nuevamente. Esta sería la última reforma en correspondencia con la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, ya que esta sería abrogada y en su lugar sería aprobada la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (DOF 20 de mayo de 2009), el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación basado en esta última Ley, es publicado en el DOF el 26 de agosto de 2009.

En el Reglamento Interior del 6 de julio de 2007, destacan las siguientes reformas: tres de las cuatro Direcciones Generales adscritas a la Auditoría Especial de Desempeño cambian de nombre: Por su parte, las auditorías, visitas, inspecciones y su seguimiento que, a la entrada en vigor del presente Reglamento, haya iniciado la Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones Productivas y de Infraestructura, las continuará la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico, las de la Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones de Servicios y Desarrollo Social, las continuará la Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social y las de la Dirección General de Auditoría de Desempeño a las Funciones de Gestión Gubernamental y Finanzas, las continuará la Dirección General de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas. (Artículo Tercero Transitorio, Segundo Párrafo).

Con las reformas al Reglamento el 26 de agosto de 2009 se crea la Subdirección Técnica de Seguimiento de la Gestión adscrita a la Dirección General de Auditorías Especiales, salvo esta reforma, no hay otra que afecte la estructura de la Auditoría Especial de Desempeño, ni sus Direcciones Generales.

El 15 de abril de 2010, se publica en el Diario Oficial de la Federación el Acuerdo por el que se reforma y adiciona el Reglamento Interior de la ASF, dicho Acuerdo no afecta a la AED ni a sus Direcciones Generales pero es con esta reforma que se crea en la Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero, la Dirección General

de Auditoría Forense (anteriormente esta era Dirección de Área); la Dirección Jurídica “D” y en la Unidad General de Administración, el Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior [ICADEFIS] (antes este tenía el status de Dirección General).

El Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación vigente fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de febrero de 2011. No es el Reglamento de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, sino una norma de carácter orgánico y sustituye al Reglamento publicado en el DOF el 26 de agosto de 2009 (Marco Rector, 2011, 98).

Es la última versión del Reglamento Interior, hay cambio de nombre en algunas unidades administrativas, ascenso de dirección general a auditoría especial, intercambio de subdirecciones y la creación de nuevas subdirecciones.

Dentro de la AED, ocurren los siguientes cambios, descritos a continuación en cada una de las Direcciones Generales, Para obtenerlos se comparó el Reglamento Interior de fecha 28 de febrero de 2011 con respecto al Reglamento Interior de fecha 26 de agosto de 2009.

Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico

La Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “D” dependiente anteriormente a la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “B” queda adscrita a la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “A”. Mientras que en la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “B” se crean 2 nuevas subdirecciones: la Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “G” y la Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “H”.

Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social

La Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “D” dependiente anteriormente a la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “B” queda adscrita a la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “A”. Mientras que en la Dirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “B” se crean 2 nuevas subdirecciones: la Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “G” y la Subdirección de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “H”.

Dirección General de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas

La Subdirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “D” dependiente anteriormente a la Dirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “B” queda adscrita a la Dirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “A”. Mientras que en la Dirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “B” se crean 2 nuevas subdirecciones: la Subdirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “G” y la Subdirección de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “H”.

Dirección General de Auditorías Especiales

Se crea la Subdirección de Auditorías Especiales a Entidades Financieras “D” que es adscrita a la Dirección de Auditorías Especiales a Entidades Financieras.

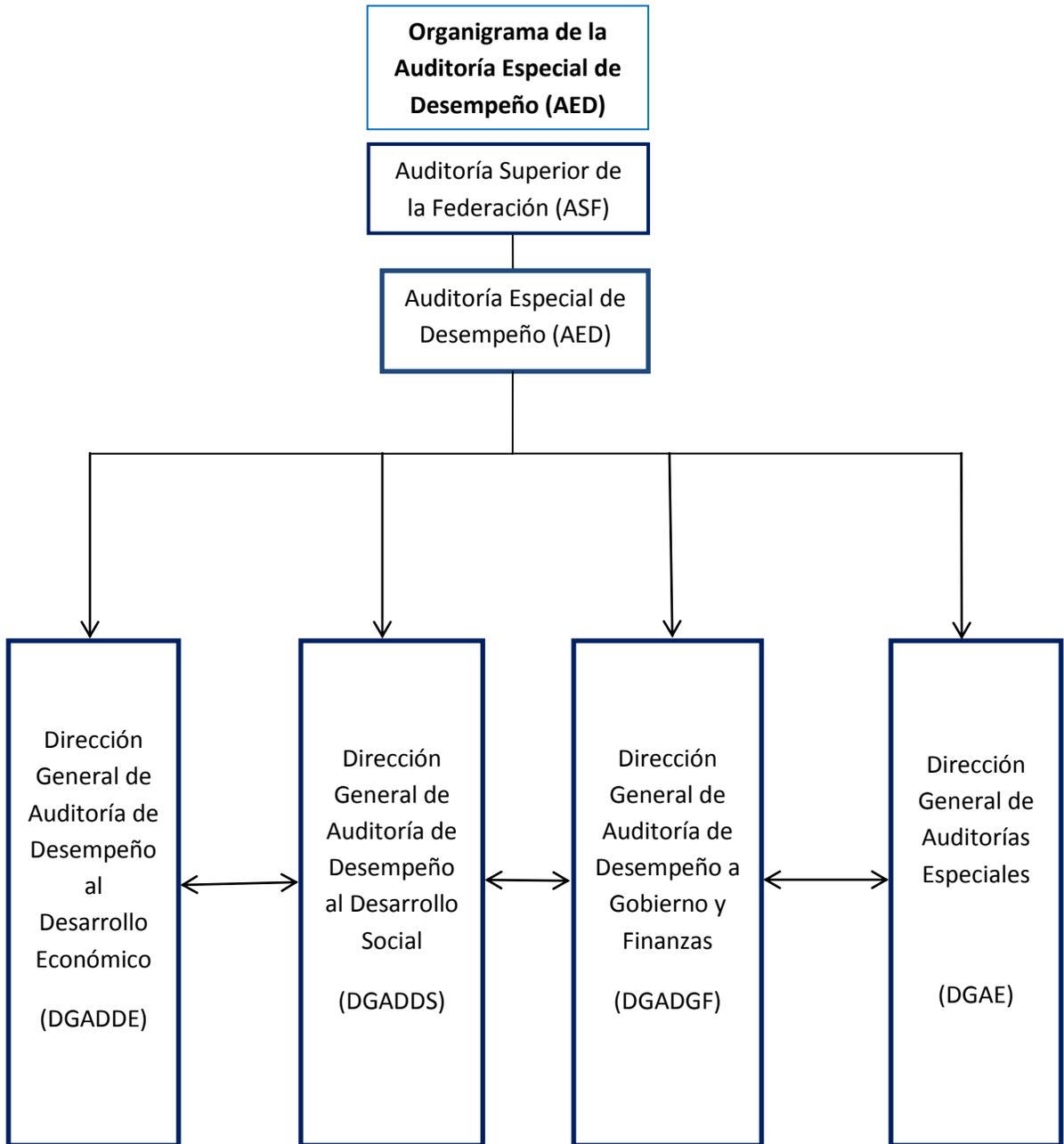
Cabe señalar que las plazas de mando correspondientes a las subdirecciones de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico “H”; de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social “H”; de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas “H” se encuentran condicionadas al presupuesto de egresos de la ASF que apruebe la Cámara de Diputados para el ejercicio fiscal subsecuente. (Artículo Noveno Transitorio [DOF 28/02/2011]).

Actualmente puede decirse que la Auditoría Especial de Desempeño divide el trabajo, en función de los grupos funcionales sujetos a revisión dentro de la cuenta pública, en 4 direcciones generales:

- Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Económico
- Dirección General de Auditoría de Desempeño al Desarrollo Social
- Dirección General de Auditoría de Desempeño a Gobierno y Finanzas
- Dirección General de Auditorías Especiales

Cada Dirección General está a su vez subdividida en Direcciones de Área, Subdirecciones de Área y Jefaturas de Departamento.

Las 4 Direcciones Generales quedan sujetas a la autoridad del Auditor Especial de Desempeño, quien a su vez depende del Auditor Superior de la Federación, lo anterior puede verse en el siguiente organigrama:



Fuente:
 Elaboración propia con base en datos del
 Reglamento Interior de la ASF
 (DOF 26 de Agosto de 2009).

II.2.4 Manual de Organización de la ASF

Es de resaltar que el Manual de Organización de la ASF sirve para fines diversos, entre ellos el de ser un manual introductorio para los futuros servidores públicos de la institución, así también para servir de fundamento a la hora de realizar reestructuraciones administrativas, además que dichos documentos contienen de manera más específica las atribuciones correspondientes a cada una de las unidades administrativas que integran la institución.

En las siguientes líneas se describirán los diversos manuales que ha tenido la institución, así como algunas modificaciones que muestran la transformación que ha sufrido la Auditoría Especial de Desempeño y sus Direcciones Generales.

El 7 de junio de 2002 se publicó el Acuerdo del Auditor Superior de la Federación, por el que se expide el Manual General de Organización de la Auditoría Superior de la Federación, mediante artículo segundo transitorio de éste acuerdo se deja sin efectos el Manual de Organización de la Contaduría Mayor de Hacienda, fue suscrito por el entonces Auditor Superior de la Federación, el C.P.C. Arturo González de Aragón Ortiz.

El 11 de julio de 2007 se publica en el DOF el Manual de Organización de la Auditoría Superior de la Federación siendo suscrito por el Auditor Superior de la Federación, el C.P.C. Arturo González de Aragón Ortiz.

El Manual General de Organización de la Auditoría Superior de la Federación fue publicado en el DOF el 14 de septiembre de 2009 y suscrito también por el Auditor Arturo Superior González de Aragón Ortiz.

Este último manual está en sincronía con respecto a la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, de fecha 20 de mayo de 2009 y en consonancia con el Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación de fecha 26 de agosto de 2009.

El 16 de diciembre de 2009, se publicó en el DOF el DECRETO por el que la Cámara de Diputados declara electo al ciudadano Juan Manuel Portal Martínez

como Auditor Superior de la Federación, para el período comprendido del 1o. de enero del 2010 al 31 de diciembre de 2017. Antes de este nombramiento Portal Martínez se venía desempeñando como Auditor Especial de Cumplimiento Financiero.

El 15 de julio de 2010 se publica el Acuerdo por el que se reforma y adiciona el Manual de Organización de la Auditoría Superior de la Federación, que consigna las modificaciones hechas al Reglamento Interior de la ASF el 15 de abril de 2010, modificaciones que crean la Dirección General de Auditoría Forense, La Dirección Jurídica “D” y el Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior, el Acuerdo es suscrito por el C. Juan Manuel Portal Martínez, Auditor Superior de la Federación.

En el segundo capítulo que acaba de concluir líneas arriba se muestran los antecedentes históricos de la Auditoría Superior de la Federación así también el marco legal en que se fundamenta su labor, de manera adicional en este segundo capítulo se mencionan reformas que han influido en la estructura de la unidad administrativa que se revisara en el siguiente capítulo, me refiero a la Auditoría Especial de Desempeño (AED).

El 29 de abril de 2013 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) un nuevo Reglamento Interior de la ASF, que abrogó al publicado el 28 de febrero de 2011, por razones de delimitación de espacio y tiempo del presente trabajo no se analiza, únicamente se hace mención de él en este párrafo y en las *Referencias*, actualmente al cierre de la edición de este trabajo (enero de 2014) este reglamento es el vigente.

De manera adicional y para facilitar la comprensión de la relación existente entre los documentos normativos de la ASF así como también la evolución que han tenido estos a partir de la entrada en vigor de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1917 hasta marzo de 2011, se muestra la siguiente tabla:

COHERENCIA TEMPORAL DEL MARCO LEGAL DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN MÉXICO							
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos		Leyes		Reglamento Interior de la ASF		Manual de Organización de la ASF	
5 de febrero de 1917		31 de diciembre de 1936	Ley Orgánica de la CMH				
		13 de febrero de 1937	Decreto de 13 de febrero que conforma la Ley Orgánica de la CMH				
		30 de diciembre de 1963°	Reforma Arts. 27 y 28; Derogación de Arts. 29,30 y 31 de la Ley Orgánica de la CMH				
		29 de diciembre de 1976*	Reforma Arts. 7, 8, 12, 26, 27 y 28, Adicionando Arts. 29 y 30.				
		29 de diciembre de 1978	Ley Orgánica de la CMH				
				14 de mayo de 1980	Reglamento Interior de la CMH		
				5 de agosto de 1988	Reglamento Interior de la CMH		
				10 de agosto de 2000	Reglamento Interior de la CMH		
30 de julio de 1999	Arts. 73,74,78 y 79	29 de diciembre de 2000	Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFS)				
		31 de diciembre de 2000	Diversas disposiciones fiscales				
				12 de septiembre de 2001	Reglamento Interior de la ASF		
						7 de junio de 2002	Acuerdo del Auditor Superior de la Federación por el que se expide el Manual General de Organización de la ASF
		4 de abril de 2005	Reforma Fracc. VI Art. 2 LFS				
				6 de julio de 2007	Reglamento Interior de la ASF		
						11 de julio de 2007	Manual de Organización de la ASF
		30 de agosto de 2007	Adición segundo párrafo art. 32 LFS				
7 de mayo de 2008	Diversas Disposiciones	20 de junio de 2008	Reforma Art. 86 LFS				
		20 de mayo de 2009	Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF)				
				26 de agosto de 2009	Reglamento Interior de la ASF		
						14 de septiembre de 2009	Manual General de Organización de la ASF
				15 de abril de 2010	Acuerdo por el que se reforma y adiciona el Reglamento Interior de la ASF		
						15 de julio de 2010	Acuerdo por el que se reforma y adiciona el Manual de Organización de la ASF
				28 de febrero de 2011	Reglamento Interior de la ASF		

FUENTE: Elaboración propia con base en datos obtenidos de las *Páginas Web de la ASF y el DOF*; Libro: *ASF, 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México, 1824-2004*, ASF-CVASF, México, 2006.

NOTAS: ° La fecha corresponde a la firma por el titular del Poder Ejecutivo, Fracción I del artículo 89 Constitucional.

* La fecha corresponde a la firma por el titular del Poder Ejecutivo, Fracción I del artículo 89 Constitucional.

CAPÍTULO III. CASO DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Objetivo del Capítulo: Sugerir áreas de oportunidad a nivel interno y externo para la AED.

III. La Auditoría Especial de Desempeño (AED)

En este capítulo se hablará sobre los antecedentes de la Auditoría Especial de Desempeño y la relación que guarda esta unidad administrativa con otras áreas de la ASF, se brindará un concepto de auditoría de desempeño, además de que se analizará cómo se lleva a cabo dicho tipo de auditoría en la ASF, específicamente en la Auditoría Especial de Desempeño.

Lo anterior se cumplirá mediante la descripción de la ejecución de la Auditoría de Desempeño Número 98, realizada al Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales (SIIPP-G), operado por la Unidad de Evaluación de la Gestión y el Desempeño Gubernamental y la Dirección General de Tecnologías de la Información, unidades adscritas a la Subsecretaría de la Función Pública y a la Oficialía Mayor respectivamente, en el marco de la revisión de la cuenta pública 2010.

El interés en analizar esta auditoría es personal debido a que el que suscribe, participó en los procesos de ejecución, integración de informes institucionales y en el proceso de seguimiento de la citada auditoría.

En las siguientes líneas, comenzaremos a cumplir los objetivos señalados al inicio del presente capítulo pero previamente queremos resaltar que no sólo la ASF considera importante llevar a cabo dicho tipo de auditoría [de desempeño], posteriormente se procederá a definir el concepto de auditoría de desempeño.

En 2003, la Secretaría de la Función Pública (SFP) inició un proyecto para realizar auditoría de desempeño en dependencias y entidades de la administración pública federal, en sus inicios contó con la asesoría de integrantes de la Academia Mexicana de Auditoría Integral al Desempeño, A.C. (AMAID).

De esta experiencia la Secretaría: Consideró la auditoría de desempeño como una herramienta útil para medir el logro de objetivos y metas institucionales conforme a las políticas y los planes gubernamentales, así como el grado de eficiencia de los procesos y el costo/beneficio de las operaciones, facilitando la toma de decisiones para reorientar o cancelar programas y proyectos de gobierno, a la luz de su impacto (SFP, 2005, 208-209).

De la anterior conclusión extraemos lo siguiente:

- La SFP ve a la auditoría de desempeño como una herramienta;
- Se busca con su uso: medir el logro de objetivos y metas institucionales conforme a las políticas y los planes gubernamentales;
- Otro uso, que podríamos señalar como secundario es: medir el grado de eficiencia de los procesos y el costo beneficio de las operaciones;
- De todos los usos que se le puede dar a la auditoría de desempeño, se tiene que con su uso se facilita la toma de decisiones para reorientar o cancelar programas y proyectos gubernamentales en función del impacto de estos.

A la luz de las observaciones que extrajimos, podemos conocer la importancia y el uso que tiene la auditoría de desempeño para la SFP. Tenemos entonces que su uso en el ámbito público permite decidir en cuestión de planes y programas gubernamentales cuales conservar y cuales desechar basándonos en función de sus resultados al implementarse estos.

De manera general la Auditoría Superior de la Federación (ASF) desarrolla 3 tipos de auditoría:

- Auditoría de Regularidad.
- Auditoría de Desempeño.
- Auditoría Especial.

Desde la creación de la ASF, El número de auditorías practicadas se ha venido incrementando paulatinamente, así también la cantidad de auditorías de desempeño, lo anterior puede apreciarse en el siguiente cuadro:

Auditorías de Desempeño realizadas durante el periodo 2000-2010		
Cuenta Pública (Año)	Auditorías Realizadas (Cantidad)	Auditorías de Desempeño Realizadas (Cantidad)
2000	312	24
2001	355	30
2002	336	24
2003	338	24
2004	424	44
2005	627	51
2006	754	72
2007	962	190
2008	987	228 (129!)
2009	945	119 (191°)
2010	1,031	110 (205*)

Fuente: Elaboración propia con base en datos obtenidos del Apéndice contenido en las páginas 56 y 57 del volumen de: González de Aragón, Arturo, *La Auditoría Superior de la Federación*, México, NOSTRA Ediciones, 2009 y del *Tomo Ejecutivo del Informe de Resultado de la Fiscalización Superior* de los años de 2008 al 2010.

! Auditorías de Desempeño practicadas (Página Web ASF, fecha de consulta 16 de octubre de 2013)

° La cifra incluye 72 auditorías financieras y de cumplimiento con enfoque de desempeño.

*Incluye 95 auditorías financieras y de cumplimiento con enfoque de desempeño.

Como puede apreciarse la cantidad de auditorías de desempeño ha sufrido altibajos, sin embargo ha aumentado de manera paulatina.

Con la auditoría de desempeño, la ASF busca evaluar las 3 “E” (Eficacia, Eficiencia y Economía) del ámbito público:

La auditoría de desempeño es una evaluación de la **eficacia** del quehacer público, midiéndola por resultados con indicadores estratégicos y de impacto; de la **eficiencia**, midiéndola por la fidelidad de la operación al diseño del programa, con indicadores de gestión y comparándolos con las mejores prácticas

gubernamentales; de **economía**, midiéndola por el costo de la política pública contra los resultados (ASF, 2013).

Además busca, evaluar las 3 “**C**” (**C**alidad en el Servicio, Satisfacción del Ciudadano-Usuario y **C**ompetencia y Desempeño de los Actores):

La auditoría de desempeño comprueba el impacto de las políticas públicas sobre la población objetivo a través de indicadores de **calidad**, por lo que valora el grado de **satisfacción ciudadana** por la implementación de aquéllas. Finalmente, analiza el **comportamiento de los actores**, tanto de las instituciones encargadas de poner en práctica la política pública como de los operadores (ASF, 2013).

En la actualidad, la unidad administrativa que realiza auditoría de desempeño, de manera permanente, dentro de la Auditoría Superior de la Federación, es la Auditoría Especial de Desempeño.

Dentro de la ASF, y de manera específica en la Auditoría Especial de Desempeño (AED) la suma de conceptos enmarcados en las 3 “**E**” y en las 3 “**C**”, son conocidos como los seis conceptos clave de la auditoría de desempeño.

Cuando en una revisión se analizan tanto las 3 “**E**” como las 3 “**C**” al mismo tiempo, tenemos una auditoría integral de desempeño: “Cuando a las tres “es” (**e**ficacia, **e**ficiencia y **e**conomía) se le agregan las tres “ces”, se le denomina auditoría integral de desempeño (ASF-AED, 2010,161).

En el Marco Operativo de la Auditoría Especial de Desempeño encontramos lo siguiente: La auditoría de desempeño se define como una revisión sistemática, interdisciplinaria, organizada, objetiva, propositiva, independiente y comparativa del impacto social de la gestión pública y de la congruencia entre lo propuesto y lo obtenido (ASF-AED, 2010, 158).

Del análisis de esta definición resaltamos: revisión comparativa del impacto social de la gestión pública y de la congruencia entre lo propuesto y lo obtenido.

Lo anterior nos ayuda a vislumbrar que es sujeto a revisión en una auditoría de desempeño ejecutada por la AED. Encontramos entonces que se revisa el impacto social de la gestión pública y la congruencia entre lo propuesto y lo obtenido.

En pocas palabras la auditoría de desempeño realizada por la AED revisa que se cumpla lo establecido en los documentos que norman la gestión pública, asimismo evalúa las metas e indicadores de cada entidad sujeta a revisión.

Sus recursos fundamentales son la medición de los resultados de las políticas públicas comparadas contra las declaraciones implícitas o explícitas de los objetivos de los programas públicos y de los medios para su implementación; así como el análisis de los procesos operacionales para evaluar qué tan bien están operando los programas públicos (ASF, 2013).

Todo lo que se busca revisar se encuentra entonces en los documentos que dan cuenta del quehacer gubernamental, de sus fines, sus procesos y objetivos.

Se revisa entonces las leyes, planes y programas, presupuestos, informes, productos hechos por las dependencias y entidades de la administración pública federal que señalan sus atribuciones y acciones.

El antecedente de la Auditoría Especial de Desempeño, dentro de la Contaduría Mayor de Hacienda, como puede verse es la:

- Dirección General de Evaluación de Programas

Se encarga de la Evaluación del Cumplimiento de los Programas Sectoriales, especiales, regionales e institucionales que actualmente derivan del Plan Nacional de Desarrollo, los cuales están a cargo de las dependencias y entidades, expresados en Programas Operativos Anuales.

En Particular se tendría que verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de cumplimiento de los objetivos y metas de cumplimiento anual autorizados en el Presupuesto de Egresos, considerando en relación a ellos, los recursos empleados en su consecución.⁴

⁴ Esta pudiera ser realmente una evaluación de desempeño institucional, considerada por la función contralora moderna, aunque como tal no la agota en su significado, no obstante, nunca aparece información pública de los resultados a que llega este tipo de auditorías (Apreza, 2000, 40).

Respecto a este punto señalado por Apreza, en el que se menciona que los resultados de las auditorías no son públicos, cabe mencionar que en la actualidad los resultados llegan a serlo cuando dichos informes que los contienen son entregados a la Cámara de Diputados, lo anterior está establecido en el primer párrafo del artículo 28 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación:

La Auditoría Superior de la Federación tendrá un plazo que vence el 20 de febrero del año siguiente al de la presentación de la Cuenta Pública a la Cámara o, en su caso, a la Comisión Permanente, para rendir en dicha fecha a la Cámara, por conducto de la Comisión, el Informe del Resultado correspondiente, mismo que tendrá carácter público y mientras ello no suceda, la Auditoría Superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y de la información que posea.

Líneas más adelante Apreza señala como la Dirección General de Evaluación de Programas, evalúa los documentos programáticos: Con base en dicho examen y en el análisis de los resultados, por ejemplo sectoriales que se presentan en la Cuenta Pública, y con el objeto de llevar a cabo evaluaciones específicas, se selecciona un grupo de programas, atendiendo a su carácter estratégico o prioritario y, desde luego, a la importancia de los recursos asignados para su ejecución.

La revisión consiste en evaluar la congruencia que guarda cada programa con los demás instrumentos de planificación; su suficiencia para resolver los problemas específicos a cuya solución está destinado, la eficacia con que se ejecutó, es decir, el grado en que se alcanzarán sus metas; y la eficiencia con que se aplicaron los recursos correspondientes, o sea el costo con que se realizaron sus acciones (Apreza, 2000, 40).

Tomando en cuenta lo anterior, se puede concluir que dentro de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Dirección General de Evaluación de Programas realizaba las funciones correspondientes a la Auditoría Especial de Desempeño.

Recapitulando, tenemos entonces que reconocer que la ASF tiene tras de sí la herencia de diversas instituciones, el Tribunal de Cuentas y la Contaduría Mayor de Hacienda, esta última institución en la época contemporánea legó a la actual ASF diversos componentes que le han dado herramientas a esta última para proseguir la tarea de fiscalizar los recursos ejercidos por el poder ejecutivo en sus tareas cotidianas.

De manera similar, la Auditoría Especial de Desempeño, aprovecho la estructura conferida a la Dirección General de Evaluación de Programas, para proseguir la tarea de evaluar los planes y programas a efecto de verificar que estos cumplan los criterios de **E**ficacia, **E**ficiencia y **E**conomía, las 3 “**E**”, o bien los criterios de **C**ompetencia de los actores, satisfacción del **C**iudadano-usuario y **C**alidad del bien o servicio, las 3 “**c**”.

Cabe aclarar, que el enfoque que incluye las 3 “**E**” y las 3 “**C**” es introducido durante los inicios de la AED y su aplicación ayuda a realizar a esta una labor de evaluación más acorde a los fines que se pretende alcanzar al utilizar el enfoque de auditoría de desempeño:

Las auditorías de desempeño buscan alcanzar las siguientes metas: proporcionar un examen independiente de las políticas públicas; examinar la validez y fiabilidad de los sistemas de medición del desempeño; proporcionar análisis independientes de los problemas de economía, eficiencia y eficacia de las actividades gubernamentales, y evaluar en qué medida se han logrado los propósitos u objetivos propuestos por las políticas públicas. (ASF, 2013)

Tanto en la etapa de planeación como en la etapa de ejecución de la auditoría, la Auditoría Especial de Desempeño mantiene contacto con cada una de las áreas que integran la ASF.

Lo anterior, considero que se debe de llevar a cabo, a efecto de lograr una auditoría de manera exitosa, adicionalmente se requiere contar con los recursos humanos y materiales en tiempo y forma, una adecuada planeación y una supervisión constante.

De manera adicional, pero no menos importante, se requiere el compromiso de cada uno de los integrantes del equipo auditor que evalúa el ente auditado, así como la colaboración de este último, el ente auditado, en el proceso de revisión al cual es sujeto.

Por lo tanto se debe entonces hacérsele ver al ente auditado que las auditorías al desempeño: Ayudan a los entes auditados a detectar fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora, a cumplir sus objetivos y metas y a optimizar su gestión, contribuyendo así a un más adecuado aprovechamiento de los recursos públicos, y a que éstos ofrezcan un mejor servicio a la sociedad (ASF, 2013).

Sin embargo, este es un tema delicado que requiere mucho tacto. Ya que no siempre se aceptan los errores cuando estos se hacen públicos.

Para cumplir a cabalidad estas observaciones, se requiere de manera paralela contar con los recursos humanos y materiales necesarios, por lo tanto es necesario un incremento constante de personal operativo, para disminuir las cargas de trabajo, que puedan llegar a presentarse.

Ante esta situación, La ASF contrata personal bajo la modalidad de honorarios, la contratación depende del presupuesto asignado para ese fin; Personal sujeto a contratación con respecto a los montos aprobados para el Programa para la Fiscalización Superior (PROFIS) y Personal contratado con recursos del cobro de los Derechos de la Fiscalización Petrolera.

Es con la suma de todos estos recursos humanos y materiales, que se planean, ejecutan y se da seguimiento a las auditorías.

Recordemos entonces que: Una auditoría al desempeño se centra en una revisión sistemática, interdisciplinaria, organizada, objetiva, propositiva, independiente y

comparada, del impacto social de la gestión pública y de la congruencia entre lo propuesto y lo obtenido (ASF, 2013).

Dicho de otra manera la auditoría al desempeño ejecutada por la ASF busca revisar si se cumple lo dicho en los documentos programáticos por parte de los entes que se están revisando, en la labor administrativa y en la ejecución de los programas asignados a los entes sujetos a revisión por parte de la ASF.

Estudio de Caso

En cumplimiento a los objetivos señalados al inicio de este capítulo, pasaremos a describir la ejecución de la auditoría de desempeño practicada al Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales (SIIPP-G).

En las siguientes líneas se describirá de manera general el proceso de auditoría, alternando con descripciones del proceso de ejecución de la auditoría de desempeño practicada al SIIPP-G.

La Revisión practicada se realizó a la Secretaría de la Función Pública (SFP) debido a que ésta es la dependencia responsable de la ejecución de dicho sistema, la auditoría se llevó a cabo durante 2011 y se revisaron las siguientes unidades administrativas: la Unidad de Evaluación de la Gestión y el Desempeño Gubernamental y la Dirección General de Tecnologías de Información, responsables de operar e instrumentar el SIIPP-G.

Anteriormente se había llevado a cabo una auditoría a dicho Sistema, en el marco de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2007, la auditoría número 501.

Con la revisión hecha al SIIPP-G, en el marco de la Cuenta Pública 2010, se busca dar cumplimiento al objetivo de:

Fiscalizar el cumplimiento de los objetivos y metas relacionados con el Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales (SIIPP-G) (ASF, 2012, 1).

Se revisaron los siguientes aspectos: planeación y programación, eficacia, eficiencia, calidad del servicio, satisfacción del ciudadano-usuario y competencia de los actores.

De lo anterior tenemos, que se revisaron en esta auditoría dos de las tres “E”, excepto el aspecto de economía, en su lugar se revisó la planeación y programación; y se revisan las tres “C”.

Antecedentes

El Sistema integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales (SIIPP-G) es considerada una: Herramienta para la APF y, en su caso, para las entidades federativas y municipios que busca convertirse en un mediopara la integración de los distintos Padrones en un sistema de información que facilite la planeación estratégica, la ejecución eficaz y la evaluación integral de la política distributiva del país, favoreciendo y garantizando en forma progresiva mayor equidad, transparencia, simplificación administrativa, eficiencia y efectividad (ASF, 2012, 2).

Con dicho Sistema se busca reunir en un solo lugar los distintos padrones de cada uno de los programas que ejecuta el gobierno federal o cualquier otro nivel de gobierno, previo convenio suscrito, para permitir: la identificación de beneficiarios por cobertura geográfica y esquemas distributivos, así como la permanencia de los beneficiarios en el programa y otros elementos que permitieran realizar evaluaciones integrales de las políticas públicas (ASF, 2012, 2).

En palabras de la SFP: Uno de sus principales objetivos es el de simplificar y consolidar los procesos de intercambio de información entre las dependencias y entidades que operan Programas con la finalidad de mejorar la calidad de la información contenida en los Padrones. De igual modo, el análisis de la información contenida en el Sistema permite identificar, analizar y monitorear la concurrencia de recursos, así como proponer y apoyar con mayor efectividad el desarrollo de las políticas públicas en materia de desarrollo social (SFP b, 2010, 60).

El SIIPP-G se creó mediante Decreto Presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 12 de enero de 2006, quedando a cargo de la SFP su operación.

El 20 de marzo de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “ACUERDO mediante el cual se da a conocer el Manual de Operación del Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales” que señala como responsabilidad de la SFP la administración y la operación del SIIPP-G (ASF, 2012, 3).

Como puede verse el marco legal del SIIPP-G incluye un Decreto Presidencial que le da origen y un Manual de Operación, este último documento fue abrogado por el Acuerdo por el cual se da a conocer el Manual de Operación del Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales, con fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación el 29 de junio de 2011, sin embargo para la revisión practicada se utilizó el Manual de Operación de 2006.

Dicha auditoría se realizó en el marco del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010.

A efecto de que el lector entienda el proceso de auditoría, se tiene lo siguiente:

El marco normativo de la Auditoría Superior de la Federación se integra por:

- Tomo I Marco Rector para la fiscalización.
- Macroprocesos, Tomos II y III.
- Criterios Generales para la Fiscalización de la Cuenta Pública Se dividen en: Criterios Generales para la Fiscalización de la Cuenta Pública Proceso de Planeación y Criterios Generales para la Fiscalización de la Cuenta Pública Proceso de Desarrollo.

El Marco Rector establece las normas de fiscalización y define los Macroprocesos, estos últimos conforman los Tomos II Revisión de la Cuenta Pública y III Seguimiento de las Acciones Promovidas y Fincamiento de Responsabilidades.

Cada macroproceso se describe por procesos en documentos independientes, de tal forma que se integran por volúmenes, como sigue:

- a) Tomo II, Revisión de la Cuenta Pública, comprende:
- Volumen 1. Proceso de Planeación Se compone de dos subprocesos: Planeación Genérica y Planeación Específica.
 - Volumen 2, Proceso de Desarrollo Se compone de cuatro subprocesos: Programación; Ejecución; Informe de Auditoría y Revisión de Situación Excepcional.
 - Volumen 3, Proceso de Integración de Informes Institucionales Para la integración, presentación, edición y distribución de los informes de la ASF emite como resultado de la fiscalización de la cuenta pública.
- b) Tomo III Macroproceso para el Seguimiento de las Acciones y el Fincamiento de Responsabilidades. Comprende:
- Volumen 1, Proceso de Seguimiento.
 - Volumen 2, Proceso de Fincamiento de Responsabilidades Resarcitorias.

La Dirección General de Normatividad y Evaluación Técnica (DGNET) adscrita a la Auditoría Especial de Tecnologías e Información (AETI), propondrá el marco normativo y llevará a cabo su actualización y difusión entre las Unidades Administrativas de la ASF, previa aprobación del Auditor Superior de la Federación (ASF-AED b, 2011,172-174).

Como puede verse existe toda una normativa para llevar a cabo la auditoría, sin embargo dependiendo el tipo de auditoría y la unidad administrativa que la ejecute, ésta tiene lineamientos específicos, en el caso de la Unidad Administrativa que analizamos (la AED) esta última cuenta con Lineamientos Técnicos propios, que utiliza sin perjuicio de atender la normativa de la ASF, estos Lineamientos Técnicos únicamente sirven, en palabras de la AED: “para que las auditorías se desarrollen con rigor metodológico” (ASF-AED b, 2011,183).

Dentro de la AED existen 14 lineamientos técnicos:

1. Lineamiento 1, La Planeación.
2. Lineamiento 2, La Auditina.
3. Lineamiento 3, El Resultado: El *Onus Probandi*.

4. Lineamiento 4, La Confronta.
5. Lineamiento 5, Observaciones-Acciones Promovidas.
6. Lineamiento 6, El Dictamen.
7. Lineamiento 7, El Informe de Auditoría.
8. Lineamiento 8, El Expediente de Auditoría.
9. Lineamiento 9, Ficha de Auditoría.
10. Lineamiento 10, Presentación Gráfica de las Auditorías.
11. Lineamiento 11, Nota de Difusión.
12. Lineamiento 12, Materiales para la Comparecencia.
13. Lineamiento 13, Premiación de Auditorías.
14. Lineamiento 14, Seguimiento a recomendaciones al desempeño, recomendaciones y acciones promovidas (ASF-AED b, 2011, 181-182).

Cada uno de estos lineamientos ayuda a planear, ejecutar y dar seguimiento a la auditoría practicada.

En el caso que nos ocupa, dicha auditoría no solo cumplió estos Lineamientos Técnicos, sino también la normativa establecida por la ASF para la planeación, ejecución y seguimiento de auditorías, la cual se ha mencionado:

Criterios de Selección

Esta auditoría se seleccionó con base en los criterios generales y particulares establecidos en la Normativa Institucional de la Auditoría Superior de la Federación para la planeación específica utilizada en la integración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, considerando la importancia, pertinencia y factibilidad de su realización (ASF, 2012, 1).

En la parte de Planeación se observó lo establecido en el Tomo II Macroproceso para la Revisión de la Cuenta Pública, Volumen 1.-Proceso de Planeación y el Lineamiento Técnico 1, La Planeación.

El cumplimiento de dicha normatividad sirve para diseñar el Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública (PAAF) y las auditorías que lo integran.

En esta etapa se elaboran dos subprocesos que están estrechamente relacionados: La Planeación Genérica “Se define como el procedimiento que permite la identificación de los principales sectores, ramos, grupos funcionales, funciones, subfunciones, programas, actividades institucionales, áreas y gasto no programable y los conceptos de ingreso, que el marco general de la planeación gubernamental define como estratégicos y prioritarios.”, este subproceso es ejecutado por la Dirección General de Análisis e Investigación Económica (DGAIE) y la Dirección General de Normatividad y Evaluación Técnica (DGNET), unidades adscritas a la Auditoría Especial de Planeación e Información (AEPI) (ASF-AED b, 2011, 175).

La Planeación Específica “es el procedimiento para seleccionar, principalmente a partir de la planeación genérica, los sujetos y objetos de revisión, determinar y registrar las propuestas de auditorías; e integrar el PAAF, conforme a los criterios de selección y reglas de decisión institucionales.” Dicho subproceso es ejecutado por las Unidades Administrativas Auditoras (UAA) (ASF-AED b, 2011, 175).

Cabe señalar que el Proceso de Planeación incluye: Los procedimientos para el registro y control de los movimientos de altas, bajas y modificaciones al título y al objetivo de las auditorías que se presentan de manera posterior a la aprobación del PAAF, así como para la atención a las solicitudes de revisión y puntos de acuerdo que remite la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF) (ASF-AED b, 2011, 175).

En la planeación específica se elaboran por cada grupo auditor diversas propuestas de revisión que son sometidas a consideración ante los directivos de la UAA a efecto de que estos elijan las propuestas que sean más factibles de ejecutarse.

Cada propuesta de auditoría es presentada con su respectiva cédula de propuesta de auditoría y un documento denominado Cédula de Análisis-Resumen de Fuentes.

Dicha Cédula de Análisis-Resumen de Fuentes recopila y analiza las fuentes primarias y secundarias ligadas a lo que se pretende revisar, son fuentes primarias: las leyes, planes y programas, presupuesto de egresos, informes, cuenta pública, documentos de la Cámara de Diputados; y fuentes secundarias: libros, artículos, periódicos. Dicho documento ayuda además a encontrar la coherencia entre lo que se establece en los documentos programáticos y el marco legal.

Las auditorías programadas entonces son productos del cumplimiento de criterios y normativa institucional que regula la elección, la normativa es elaborada tanto por la ASF como por la unidad administrativa que realiza la auditoría, en este caso la AED.

Convendría entonces a fin de evitar el exceso de normativa en la etapa de planeación fusionar la normativa correspondiente a la ASF y los 14 lineamientos técnicos de la AED, lo anterior se llevaría a cabo mediante la fusión de los lineamientos que tengan injerencia en esta etapa. Para lograr entonces que el rigor metodológico sea para toda la ASF y no para la AED, pues recordando el argumento esgrimido a favor del uso de los 14 lineamientos técnicos por parte de la AED, está última señala que los tiene para dar rigor metodológico a las auditorías.

Posteriormente, cuando se elige la propuesta de auditoría y ésta es presentada en el PAAF, o bien aprobada para su ejecución, el siguiente paso es el Proceso de Desarrollo, integrado por 4 subprocesos:

- 1. Subproceso de Programación**, se realizan diversas actividades entre ellas: programación de actividades, se eligen los procedimientos de auditoría, elaboración de la orden de auditoría y de la auditina.

La auditiva es un documento que contiene información referente al programa que se piensa revisar, describe los medios, recursos y el plan de trabajo que se tendrá que llevar a cabo para la realización de la auditoría.

- 2. Subproceso de Ejecución**, incluye actividades de formalización e inicio de los trabajos de auditoría, ejecución de procedimientos de auditoría, obtención de resultados y su presentación, conclusión de la auditoría.

En este proceso se realiza la revisión del ente que opera el programa o servicio, por parte del equipo auditor, la ejecución implica en ocasiones verificación in situ de los procesos y servicios por parte del equipo auditor, valoración de la información requerida, la cual es proporcionada por el ente sujeto a revisión.

En el caso de la auditoría 98, que aquí se menciona la ejecución de la misma se llevó a cabo mediante revisión de información proporcionada por el ente y verificación in situ.

- 3. Informe de Auditoría**, incluye elaboración del informe de auditoría e integración del expediente de auditoría.

Implica el cumplimiento de la normativa y criterios editoriales internos para la elaboración de informes de auditoría, la revisión y corrección de las observaciones hechas a la redacción del mismo por parte de los comités de revisión.

Cuando el Informe ha sido aprobado, se procede a la elaboración de diversos documentos, que a continuación se mencionan y se describen:

- **Presentación gráfica de la auditoría:**
La presentación gráfica de la auditoría presenta al público en general, de manera amigable el informe de auditoría elaborado por el equipo auditor y las conclusiones de este, se pone a disposición en la página de internet de la ASF.
- **Ficha de auditoría.**
Este documento consigna las principales observaciones o resultados relevantes de la revisión, así como el dictamen de la revisión practicada.

En la auditoría 98 “Sistema Integral de Información de Padrones de Programas Gubernamentales” el dictamen fue negativo debido a que no se cumplieron los fines y metas establecidos para dicho sistema, por parte de la dependencia encargada de hacerlo.

- **Nota de Difusión**
Contiene, para fines periodísticos y de información al ciudadano en general, los resultados obtenidos de la fiscalización superior de la Cuenta Pública, así como de la revisión de situaciones excepcionales en la LFRCF (ASF-AED b, 2011, 612).
- **Expediente de Auditoría (Papeles de Trabajo)**
Es el sustento material de la revisión practicada, se integra por los oficios, documentos e información que hacen referencia a la revisión. El expediente de papeles de trabajo contiene documentos elaborados por el equipo auditor y documentos proporcionados por la entidad fiscalizada para dar respuesta a los requerimientos de información solicitados por el equipo auditor durante la ejecución de la revisión.

4. Revisión de Situaciones Excepcionales, actividades relacionadas con la evaluación de las denuncias de situaciones excepcionales, su trámite, revisión de la misma, elaboración del informe que describe dicha situación y respuesta al denunciante de la revisión.

Otros procesos que se llevan a cabo son:

1. **Proceso de Integración de Informes Institucionales**, para la integración, presentación, edición y distribución de los informes de la ASF emite como resultado de la fiscalización de la cuenta pública.
2. **Proceso de Seguimiento de Acciones**, con este proceso se busca dar seguimiento a las acciones que se formulan por parte de la ASF a los entes auditados, verificar que sean solventadas o atendidas en tiempo y forma. Este proceso se sigue a las recomendaciones hechas a las entidades o dependencias auditadas, estas últimas, envían información que prueba que

las recomendaciones han sido atendidas por las entidades y dependencias auditadas.

La valoración del cumplimiento o no de las recomendaciones u observaciones queda a criterio de la ASF y esta debe dar respuesta a la dependencia o entidad auditada, debe decirle a esta última si ha solventado o no la recomendación u observación hecha.

En la auditoría que se ha venido mencionando a lo largo de este apartado, la auditoría 98, esta revisión dio como resultado: 11 observaciones, de las cuales 1 fue solventada por la entidad fiscalizada antes de la integración de este informe. Las 10 restantes generaron: 18 Recomendaciones al Desempeño (ASF, 2012,19).

3. **Proceso de Fincamiento de Responsabilidades Resarcitorias**, mediante este proceso se busca lograr que los servidores públicos u otras personas que hacen uso indebido de la función o recursos públicos a su cargo paguen los daños y perjuicios que han hecho al Estado en su hacienda pública federal o al patrimonio de los entes públicos federales en términos monetarios.

Posterior a la entrega del Informe de Resultado de la Fiscalización Superior a la Cámara de Diputados, la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF) organiza una comparecencia donde asisten los funcionarios de la ASF para responder a las preguntas y cuestionamientos que los diputados integrantes de las diversas comisiones ordinarias tengan referentes a la revisión practicada, asimismo asiste personal de la Unidad de Evaluación y Control (UEC).

Dicho encuentro se lleva a cabo en las instalaciones de la Cámara de Diputados, mediante un calendario se definen los días de acuerdo a los grupos funcionales sujetos a revisión a efecto de revisar los resultados de las auditorías practicadas a cada uno de estos grupos, mediante mesas de trabajo.

Los funcionarios de la ASF utilizan para responder a las dudas, preguntas o cuestionamientos de los diputados una serie de documentos que reciben el nombre de "Materiales para la comparecencia", dichos documentos les sirven de

guía a los funcionarios de la ASF para responder a las preguntas hechas por los diputados que participan en estos encuentros, ya que contienen información de cada una de las auditorías practicadas en determinado grupo funcional.

A raíz de la entrega del Informe de Resultado y su posterior revisión por los diputados, la prensa y demás medios de comunicación emiten noticias que dan cuenta de los resultados hallados en las auditorías practicadas.

En la auditoría 98, se encontró que fue objeto de mención por una reportera (Lilia Saúl) del diario El Universal en la nota titulada: SFP incumple objetivos: ASF No habilitó el Sistema integral de Información de Padrones, de fecha lunes 19 de Marzo de 2012.

La elaboración de estos materiales corresponde a las Unidades Administrativas Auditorias. En el caso de las auditorías de desempeño prácticas por la AED, estos materiales se elaboran conforme al lineamiento establecido para tal fin: Lineamiento 12, Materiales para la Comparecencia.

Producto de la comparecencia realizada en las mesas de trabajo, se elabora un documento donde:

Se exponen las conclusiones y --- recomendaciones que la Comisión de Vigilancia formula a la ASF, a efecto de aportar elementos para mejorar su labor en la revisión de la Cuenta Pública, elevar la calidad del Informe que se rinde a la Cámara de Diputados y, en general, fortalecer el esquema de fiscalización superior del país (CVASF, 2011, 3).

En pocas palabras, el documento aludido le sirve a la ASF para mejorar, corregir o eliminar prácticas que impiden que entregue un informe que no cumpla las expectativas de los usuarios (diputados) y que vaya mejorando paulatinamente su informe, que es el producto que entrega cada año a la Cámara de Diputados.

La labor de la ASF

Al llegar a este punto, cabe preguntarse: ¿Vale la pena tanto esfuerzo y trabajo invertido para elaborar un informe de auditoría?, ¿Sirven las observaciones y conclusiones encontradas en cada revisión?

En las siguientes líneas trataremos de responder a dichas preguntas, en primer lugar hay que mencionar que la función de la ASF es ayudar a cumplir a la Cámara de Diputados la facultad constitucional de Revisar la Cuenta Pública del año anterior, que esta Cámara define a la ASF como “un órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, dotado de autonomía técnica y de gestión”.

Sin embargo no depende directamente de la Cámara de Diputados, sino de una de sus Comisiones, en este caso la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF), esta comisión supervisa el trabajo de la ASF a través de la Unidad de Evaluación y Control (UEC), dicha unidad elabora de manera anual un documento denominado Análisis del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública, en dicho documento presenta conclusiones y recomendaciones a la Auditoría Superior de la Federación que buscan mejorar el informe que presenta ésta a la Cámara de Diputados.

En el Análisis del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2009 se destacan las siguientes observaciones:

- Se observa un cambio significativo en la estructura y contenido de los informes de auditoría. La integración de cuadernos individuales y el mejor manejo de información, dan cuenta de nuevos avances en la calidad del trabajo de la ASF (CVASF, 2011, 48).

Durante mucho tiempo la crítica que se hacía al trabajo de la ASF versaba en que la información generada por ésta era inaccesible, debido a que se elaboraba un sólo informe que tenía una gran extensión y que impedía su manejo.

En 2009, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) presentó un documento titulado *Estudio de la OCDE sobre el proceso presupuestario en México*, en dicho estudio se presenta un “panorama integral del proceso presupuestario” en México, “se evalúan las experiencias nacionales a la luz de las mejores prácticas internacionales” y se ofrecen “recomendaciones de política específicas” (OCDE, 2009, 3) en materia presupuestaria a los diversos organismos que participan o tienen injerencia en esta.

Debido a que el Poder Legislativo participa en dicha materia, se emiten una serie de recomendaciones para mejorar su participación en ella, es así que tanto al Poder Legislativo como a la ASF, se le hacen diversas recomendaciones, de las cuales transcribimos sólo algunas:

1. La introducción de un proceso presupuestario y su gestión basados en el desempeño dará al Congreso más información sobre la evolución de los programas. **Resulta importante que el Congreso se comprometa con esta iniciativa de reforma y se le impulse a utilizar los resultados con base en el desempeño para dar seguimiento a la evolución de las secretarías y de los organismos relevantes, utilizando esta información en la discusión de la propuesta de presupuesto** (OCDE, 2009, 88).
2. **La Auditoría Superior de la Federación (ASF) debe considerar la posibilidad de generar información de manera más eficiente y de fácil acceso.** La Auditoría Superior de la Federación realiza cerca de 800 auditorías al año y genera un solo informe al cierre del ejercicio fiscal. Este informe contiene 40 volúmenes y 25 000 páginas. En lugar de generar un solo informe, la institución debería considerar la publicación de resúmenes de informes individuales y presentarlos ante el comité del Congreso que corresponda (OCDE, 2009, 88-89).
3. **El Congreso debe recibir los informes de auditoría y la información relacionada con el desempeño de manera oportuna.** Sería deseable que el Congreso, la Auditoría Superior de la Federación y el ejecutivo mejoraran

la organización de sus cargas de trabajo de manera que los informes de desempeño y otros informes relevantes se entreguen de manera oportuna y se utilicen con eficacia en la toma de decisiones (OCDE, 2009, 89).

Como puede observarse las recomendaciones señaladas por la OCDE han tenido un cumplimiento parcial, el caso que comentamos y que hace referencia a la recomendación de la OCDE señalada en el numeral 2, la extensión del informe de auditoría ha disminuido, ya no se presenta como se señala en el numeral 2: un sólo informe, sino que ahora se elaboran informes individuales correspondientes a cada una de las auditorías practicadas.

Sin embargo, si buscamos conocer si se han atendido las recomendaciones de la OCDE señaladas en el numeral 1 y 3 tenemos que aún no se han atendido

- Aunque algunas auditorías ofrecen información valiosa, su nivel de especificidad no permite formular una valoración para el ejercicio fiscal en su conjunto, situación que resulta indispensable para la toma de decisiones en materia de Presupuesto por parte de la Cámara de Diputados (CVASF, 2011, 48).

Asimismo, existe un importante rezago en la atención del objetivo de la fiscalización en lo relativo a la verificación del cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas. Las auditorías de desempeño practicadas, aún no permiten disponer de información de impacto, salvo en algunos casos y, en consecuencia, no existe una valoración general sobre los efectos que tienen los programas de gobierno en la población mexicana. También las auditorías “con enfoque de desempeño” que practicó la ASF en entidades federativas y municipios, son un claro ejemplo de que no atienden a cabalidad el enfoque que les define la Ley (CVASF, 2011, 48-49).

Si bien se lograron avances importantes por el nuevo formato de presentación de las auditorías, más dúctil en su manejo, y con información más ejecutiva, persistió aún cierta insuficiencia de evaluaciones sectoriales integrales, en los términos de la

recomendación de la Comisión que desde hace varios ejercicios se formuló para continuar reorientando hacia una fiscalización de resultados (CVASF, 2011,51).

Si bien se reconoce la utilidad y pertinencia de las auditorías que se practican, esta Comisión considera que aún existe un amplio campo de oportunidad para profundizar en evaluaciones que ofrezcan visiones de conjunto, situación que resulta indispensable para la toma de decisiones en materia de Presupuesto por parte de la Cámara de Diputados (CVASF, 2011, 51).

De lo anteriormente expuesto tenemos que aún resta mucho camino para lograr que el trabajo de la ASF ayude a decidir la elaboración del presupuesto basado en el desempeño de los programas.

Y recordando las preguntas que motivan esta reflexión final: ¿Vale la pena tanto esfuerzo y trabajo invertido para elaborar un informe de auditoría?, ¿Sirven las observaciones y conclusiones encontradas en cada revisión?

Si bien los informes de auditoría brindan un diagnóstico de la actividad gubernamental, aún son insuficientes debido a que no brindan en términos de la UEC visiones de conjunto que permitan toma de decisiones en materia de presupuesto, debido a que son informes en ocasiones demasiado específicos.

Se sugiere elaborar auditorías a un solo organismo o sector, cuidando que exista un diálogo constante entre los equipos auditores que realizaran las distintas auditorías, que pueda incluir siempre y cuando el marco legal lo permita el intercambio de información. De manera adicional es necesaria una mayor comunicación entre la ASF y la Cámara de Diputados, para lograr que esta última utilice los informes en la elaboración del Presupuesto de Egresos de la Federación y en el proceso de asignación de recursos a los diversos programas que implementa el gobierno federal.

Respecto a la segunda pregunta: ¿Sirven las observaciones y conclusiones encontradas en cada revisión?, sí y no, debido a que si bien los que reciben

dichas observaciones y resultados son los diputados, estos aún no utilizan la información generada para integrar el presupuesto basado en términos de desempeño.

Lo anteriormente expuesto nos lleva a sugerir recomendaciones tanto a la ASF como a la Cámara de Diputados.

Respecto a la primera, que elabore los informes de acuerdo a las especificaciones señaladas por la Unidad de Evaluación y Control (UEC) y otros organismos que han revisado su trabajo.

Pues qué sentido tiene seguir elaborando productos que no cumplen las especificaciones de calidad requeridas por el cliente o bien que no ayudan a este último a mejorar su trabajo.

Desde su creación la ASF ha tenido incrementos paulatinos en su presupuesto anual, por lo anterior se está reflejando el interés que despierta su trabajo, sin embargo esta institución requiere aplicar lo que recomienda a otros a sí misma, me refiero a tener un desempeño adecuado, que cumpla la normatividad establecida, que genere un beneficio social.

Por tal motivo es imprescindible que atienda las recomendaciones que diversos organismos le han hecho para mejorar su trabajo.

Mientras que la recomendación para la Cámara de Diputados, sería que los miembros de ésta, consideren la información generada por la ASF para la toma de decisiones en materia presupuestaria a efecto que las decisiones se fundamenten en criterios cuantitativos y de beneficio social.

Pues no es posible que se sigan asignando recursos millonarios a programas que tienen resultados cuestionables o deficientes, que incumplen la normatividad interna, sus metas e indicadores, o bien que son implementados por personal que carece del perfil adecuado para desarrollar su trabajo.

CONCLUSIONES

Al realizar el trabajo de investigación titulado: El papel de la Auditoría de Desempeño en el control externo de la administración pública mexicana, en el periodo 2000-2010, bajo la modalidad de tesina, He llegado a diversas conclusiones al finalizar este trabajo, conclusiones que iré señalando a lo largo de este apartado.

Recordando que el objetivo principal del trabajo es analizar el papel de la auditoría de desempeño en el control externo de la administración pública. Y que de manera secundaria se busca analizar los elementos del control externo de la administración pública mexicana, centrandó la atención en la auditoría del desempeño, y como esta última se ejecuta por la Auditoría Especial de Desempeño en la revisión de programas de dependencias y entidades. Se concluye lo siguiente:

El antecedente inmediato de la ASF, la Contaduría Mayor de Hacienda durante su existencia fue objeto de diversas reformas cuyo fin era permitir que dicha institución pudiera responder a los diversos retos que se le presentaban, sin embargo, llegó el momento en que dichos cambios resultaron insuficientes o bien no fueron del agrado de los responsables de la institución: los diputados del Congreso de la Unión.

Lo que hizo que se comenzara a plantear la necesidad de crear un organismo de fiscalización superior que sí pudiera responder a los retos que se venían venir y que fuera del agrado de los diputados.

El anterior planteamiento encontró su respuesta en la creación de la Entidad de Fiscalización Superior conocida bajo el nombre de: Auditoría Superior de la Federación.

Con motivo de revisar el correcto funcionamiento y el cumplimiento de los programas, ejecutados por el Ejecutivo Federal y cumplir con esto la función de control externo que le compete ejercer al Poder Legislativo sobre el Poder

Ejecutivo. Se creó dentro de la entonces Contaduría Mayor de Hacienda, la Dirección General de Evaluación de Programas.

Dicho interés permaneció, lo anterior se comprueba al descubrir que dentro de la ASF, La Auditoría Especial de Desempeño verifica que se cumplan los objetivos y metas de los programas de gobierno mediante la ejecución de auditorías de desempeño.

Mediante la labor hecha por la ASF se ejerce Control Externo sobre las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, ya que mediante las recomendaciones y acciones hechas por esta entidad de fiscalización superior para con las dependencias y entidades, se logra que estas mejoren su desempeño y cumplan de manera eficaz los objetivos y metas de los programas a su cargo.

Además de que se logra que exista un sistema de pesos y contrapesos entre los Poderes de la Unión, debido a que al ejercer el mecanismo de control externo el Poder Legislativo sobre las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, evita que el Poder Ejecutivo sobrepase sus límites y se vuelva omnipotente, deje de rendir cuentas y tenga un desempeño deficiente.

El mecanismo de control externo conocido como auditoría de desempeño se vuelve entonces un instrumento utilizado por el órgano técnico de la Cámara de Diputados, la Auditoría Superior de la Federación, para verificar el cumplimiento de los objetivos, metas y fines de los programas gubernamentales.

Pese a todas estas vicisitudes, los resultados obtenidos al ejecutar dicho tipo de auditoría sirven para mejorar el desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Aunque el cumplimiento recaerá de manera exclusiva en la acción de la dependencia o entidad obligada.

Debido a que el informe que da cuenta de la revisión practicada se remite a la Cámara de Diputados para su discusión y a la dependencia o entidad revisada a

efecto de que estas atiendan las observaciones y recomendaciones hechas en el documento que se le hace llegar.

La dependencia o entidad aludida tendrá que demostrar a satisfacción de la ASF el cumplimiento de la recomendación u observación emitida mediante la exhibición o justificación de las medidas implementadas para resolver los problemas o deficiencias detectadas que dieron pie a la observación y recomendación emitidas.

En lo que respecta a la auditoría de desempeño, en materia de observaciones, la ASF sólo emite para con las entidades y dependencias revisadas la acción conocida como recomendación al desempeño, si se encuentran deficiencias que pudieran constituir responsabilidades administrativas sancionatorias o exista la presunción de una evasión fiscal, se harán del conocimiento de la instancia competente y se señalarán como parte del texto del resultado con o sin observación.

La emisión de esta acción resulta insuficiente para convencer al ente a modificar su desempeño, sin embargo hasta que no se modifique el texto legal que establece dicha acción, esta será la única acción ejercida por la ASF para señalar un incumplimiento en materia de auditoría al desempeño.

Actualmente este enfoque de auditoría se ejecuta de manera general por la Auditoría Especial de Desempeño (AED) sobre las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, los organismos del Poder Judicial y del Poder Legislativo, así como también sobre cualquier otro organismo que maneje recursos federales.

Respecto a los recursos humanos, en los últimos años se han hecho esfuerzos por lograr la integración de equipos auditores con carácter multidisciplinario, de manera paralela se ha establecido un programa de capacitación y actualización constante.

Es a través del ICADEFIS (Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior), que la ASF mantiene en capacitación y actualización constante a los

auditores, dicho organismo lleva a cabo su labor mediante labores de capacitación en las modalidades presencial y en línea.

Se ha sugerido como medida adicional a la capacitación otorgada por la ASF, la posibilidad de suscribir convenios y acuerdos con Institutos de Educación Superior y Organismos Internacionales o Nacionales para ampliar la oferta académica, de capacitación y en su caso de certificación.

En atención a recomendaciones de la UEC (Unidad de Evaluación y Control), la extensión de los informes de resultado se ha disminuido a un formato de fácil manejo para los usuarios.

En cada informe de resultado de la auditoría de desempeño se da cuenta de la revisión de algunos de los aspectos correspondientes a las 3 “E” o bien a las 3 “C”.

Se enumeran las recomendaciones, observaciones y acciones emitidas por la ASF para con la dependencia o entidad sujeta a revisión.

Se debe de buscar de manera adicional que la gente común, los ciudadanos de a pie conozcan la labor de la ASF y sus productos, los informes de auditoría en particular, para lograr lo anterior debe buscarse que estos informes muestren los resultados y observaciones obtenidas en un lenguaje sencillo y accesible para cualquier persona.

De manera paralela debe de buscarse que los resultados y observaciones de los informes de auditoría sean tomados en consideración por los diputados y otros funcionarios públicos para la planeación, diseño y permanencia de programas y proyectos públicos.

Mediante todo lo que se ha descrito líneas arriba podemos ver de qué manera la ASF a través de la AED supervisa el cumplimiento de los programas, objetivos y metas por cada una de las dependencias y entidades sujetas a revisión.

Conclusiones del Caso

En la revisión previa a este programa ocurrida en el marco de la Cuenta Pública 2007, el desempeño de éste resulto negativo, con la última revisión (Cuenta Pública 2010) se concluyó que el Sistema tuvo un dictamen negativo debido a que no integro la mayoría de programas al sistema, no se actualizo la base de datos en las fechas estipuladas en la normativa, además de que la herramienta no soporta cien usuarios al mismo tiempo.

El caso muestra la correspondencia existente entre la normativa institucional y la auditoría practicada, sin embargo, las fechas estipuladas en la etapa de planeación y en plan de trabajo de la revisión pueden modificarse debido a que no siempre las solicitudes de información son atendidas en tiempo y de la manera esperada por el ente auditado.

De manera adicional, el ente puede argumentar que la información solicitada tiene el carácter de información reservada o confidencial y negar el acceso al personal de la ASF.

En ocasiones la integración de la información por parte del ente demora debido a que éste la tiene dispersa o en formato físico, en tales situaciones, puede dar una respuesta parcial o indicar que esta información sólo puede ser consultada en sus instalaciones o solicitar una prórroga para proporcionarla.

Lo anterior ocurre debido a que la Ley en la materia permite conceder prórrogas en la respuesta a la solicitud de información por parte de la ASF al ente, en caso de que este último lo solicite y obtenga visto bueno y otorgamiento de esta solicitud por parte de la ASF.

Ante todas estas situaciones que retrasan la ejecución de la auditoría en perjuicio de los equipos auditores de la AED, cabría la posibilidad de reformar la normativa institucional que regula las solicitudes de información de la AED hacia los entes auditados, por otra parte también debe de buscarse que la información no sea negada por la entidad sujeta a revisión argumentando que la información solicitada

tiene el estatus de información reservada o confidencial o bien que no la tiene disponible.

Se recomienda utilizar lineamientos homogéneos en la elaboración de auditorías, en tal sentido, es necesaria la fusión de la experiencia adquirida en la AED, la cual se vierte por esta unidad administrativa en sus lineamientos técnicos con la Normativa para la Fiscalización Superior que utiliza de manera general la ASF.

Con base en lo anteriormente expuesto se identificaron las particularidades que debe de resolverse durante la ejecución de la auditoría de desempeño para obtener una conclusión o detectar irregularidades.

Si estas recomendaciones y sugerencias vertidas llegan a atenderse seguramente se obtendrán beneficios para todas las partes involucradas.

REFERENCIAS:

1. Adam, Alfredo y Guillermo Becerril, *La Fiscalización en México*, México, UNAM, 1996.
2. Ackerman, John, y Cesar Astudillo, *La Autonomía Constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*, México, ASF-IIJ, 2009.
3. Apreza, Martha, “Análisis crítico de la Función Contralora de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados”, Tesis para obtener el Título de Licenciado en Ciencias Políticas y Administración Pública asesor: Miguel Escobar Valenzuela, México, FES Acatlán, agosto de 2000.
4. ASF, *Ley de Fiscalización Superior de la Federación y Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación*, México, ASF, octubre de 2001.
5. ASF, *180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México, 1824-2004*, México, ASF-Comisión de Vigilancia LIX Legislatura Cámara de Diputados, 2006.
6. ASF, *Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, (Grupo Funcional Gobierno)*, México, ASF, 2012.
7. ASF-AED, *Marco Operativo*, México, Auditoría Especial de Desempeño, 2 ed. marzo de 2010.
8. ASF-AED b, *Marco Operativo*, México, Auditoría Especial de Desempeño, 3 ed. noviembre de 2011.
9. Barajas, Adolfo, “El Control Administrativo y la creación de la ASF” en *Revista del Senado de la República*, LVI Legislatura, Volumen 3, número 6, enero-marzo de 1997.
10. Chaires, José “La Autonomía Constitucional de la Auditoría Superior de la Federación” en *Revista Jurídica Jalisciense*, Departamento de Estudios e Investigaciones Jurídicas/Universidad de Guadalajara, Año 18, Número 1 enero/junio MMVIII (2008).

11. Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF), *Análisis del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2009 Conclusiones y Recomendaciones a la Auditoría Superior de la Federación*, (Serie: Análisis del IR 2009, Cuaderno 7), México, CVASF-LXI Legislatura, abril de 2011.
12. González de Aragón, Arturo, *La Auditoría Superior de la Federación*, México, NOSTRA Ediciones, 2009.
13. Guerrero, Eduardo, *La Transparencia*, México, IFE-NOSTRA Ediciones, 2008.
14. López, Sergio y Ana Elena Fierro, "El ciclo del uso de los recursos públicos en el ordenamiento jurídico mexicano" en Cejudo, Guillermo, López, Sergio y Mauricio Merino (Coords.) *La estructura de la rendición de cuentas en México*, México, CIDE-IIJ, 2010.
15. OCDE, *Estudio de la OCDE sobre el proceso presupuestario en México*, Francia, OCDE, 2009.
16. Petrei, Humberto, *Presupuesto y Control Pautas de reforma para América Latina*, Estados Unidos de América, BID, 1997.
17. Schedler, Andreas, *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI, Cuadernos de Transparencia (03), 4 ed. junio 2007.
18. Secretaría de Gobernación, *Antecedentes Históricos y Constituciones Políticas de los Estados Unidos Mexicanos*, México, Segob-OJN-DOF, 2006.
19. SFP, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública/Secretaría de la Función Pública*, (Colección Editorial del Gobierno del Cambio), México, FCE-SFP, 2005.
20. SFP b, *Cuarto Informe de Labores Secretaría de la Función Pública*, México, SFP, 2010.
21. Solares, Manuel, *La Auditoría Superior de la Federación: Antecedentes y Perspectiva Jurídica*, México, UNAM-IIJ, 2004.

22. Ugalde, Luis Carlos, *Rendición de cuentas y democracia. El caso de México*, México, IFE, Cuadernos de Divulgación de la Cultura Democrática (21), 2 ed. diciembre. 2003.

Marco Jurídico Consultado:

Leyes:

1. Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda:
 - A. DOF 29 de diciembre de 1978
2. Ley de Fiscalización Superior de la Federación:
 - A. DOF 29 de diciembre de 2000
 - B. DOF 20 de junio de 2008
3. Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación:
 - A. DOF 29 de mayo de 2009
 - B. DOF 18 de junio de 2010

Reglamentos:

1. Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda:
 - A. DOF 14 de mayo de 1980
 - B. DOF 5 de agosto de 1988
 - C. DOF 10 de agosto de 2000
2. Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación:
 - A. DOF 12 de septiembre de 2001
 - B. DOF 6 de julio de 2007
 - C. DOF 26 de agosto de 2009
 - D. DOF 15 de abril de 2010
 - E. DOF 28 de febrero de 2011
 - F. DOF 29 de abril de 2013

Manuales:

1. Manual General de Organización de la Auditoría Superior de la Federación:
 - A. DOF 7 de junio de 2002

2. Manual de Organización de la Auditoría Superior de la Federación:
 - A. DOF 11 de julio de 2007
 - B. DOF 14 de septiembre de 2009
 - C. DOF 15 de julio de 2010

Páginas Web Consultadas:

1. Página Web de la ASF: www.asf.gob.mx, Fechas de consulta: 30 de julio de 2012 y 16 de octubre de 2013.
2. Página Web del Diario Oficial de la Federación: www.dof.gob.mx, Fechas de consulta 18 de febrero de 2013 y 30 de abril de 2013.
3. Página Web de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público: www.shcp.gob.mx, Fechas de consulta: 18 de febrero de 2013 y 3 de enero de 2014.
4. Página Web del Periódico El Universal: www.eluniversal.com.mx, Fecha de consulta: 18 de febrero de 2013.