



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"



LA AUDITORIA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA AL IMSS

**MEMORIA DE DESEMPEÑO
P R O F E S I O N A L
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CIENCIAS POLITICAS Y
ADMINISTRACION PUBLICA
P R E S E N T A :
ADRIAN CONTRERAS ARELLANO**

ASESOR: LIC. MIGUEL ESCOBAR VALENZUELA



276920

marzo del 2000



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.

DEDICATORIAS

A mi esposa:

Por ser una mujer admirable que en todo momento me brinda con generosidad su apoyo, su comprensión y su amor.

A mis hijos:

Por ser las más bellas bendiciones que Dios me ha regalado.

A mi papá:

Por su invaluable apoyo al haberme brindado la oportunidad de estudiar.

A mi hermana:

Por su cariño incondicional.

Í N D I C E

	Pág.
INTRODUCCIÓN.....	1
FUNDAMENTACIÓN.....	3
CAPÍTULO I. EL MARCO CONCEPTUAL.....	4
CAPÍTULO II. IDENTIFICACIÓN, ORIGEN Y FUNCIÓN.....	12
Identificación de la Contaduría Mayor de Hacienda.....	12
Origen de las Entidades Fiscalizadoras.....	13
Origen Normativo.....	13
Antecedentes Históricos.....	14
Función de la Contaduría Mayor de Hacienda.....	17
Estructura Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados.....	22
CAPÍTULO III. PROCESO LEGAL Y ADMINISTRATIVO DE LA AUDITORÍA AL IMSS.....	33
Criterios de Selección de Entidades y Propuestas de Auditoría.....	34
El Proceso que sigue el Trámite y Operación de una Auditoría.....	37
Seguimiento de Acciones.....	42
CAPÍTULO IV. LOS PRODUCTOS DE LA AUDITORÍA.....	44
Pliegos de Observaciones y Promoción del Fincamiento de Responsabilidades Derivadas de los Mismos.....	44
Recomendaciones.....	47
Señalamientos.....	48
Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal.....	49
Promoción de Imposición de Sanciones.....	50
Resarcimientos Espontáneos o Directos.....	50

Denuncia Penal.....	51
CAPÍTULO V. FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE LA AUDITORÍA AL IMSS	53
CAPÍTULO VI. Productos de las Auditorías Practicadas al Instituto Mexicano del Seguro Social en las Cuentas Públicas de 1991 a 1996.....	56
CAPÍTULO VII. IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS.....	61
CAPÍTULO VIII. PROPUESTA DE SOLUCIONES	67
CAPÍTULO IX. CONCLUSIONES	71
BIBLIOGRAFÍA.....	75

INTRODUCCIÓN

La auditoría de la Contaduría Mayor de Hacienda al IMSS, es el título de este trabajo, cuyo objetivo fundamental se encamina a dar a conocer a los compañeros de la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública y al público que así lo requiera, el trabajo del órgano técnico de fiscalización superior de la H. Cámara de Diputados de nuestro país.

El presente documento incluye, en primer término, el fundamento de mi decisión para elegir la opción de memoria de desempeño profesional y la razón por la que tomé como ejemplo al Instituto Mexicano del Seguro Social. En segundo lugar, se expone el marco conceptual que, en mi opinión, presenta de manera concisa y clara los términos y definiciones necesarios para comprender el contexto del trabajo. El capítulo II está dedicado a la identificación, origen, antecedentes, función, adscripción y estructura orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. En el capítulo III se describe el proceso legal y administrativo de la auditoría al Instituto Mexicano del Seguro Social, desde los criterios aplicados para su selección del universo que conforma el sector paraestatal, hasta el seguimiento de acciones, que es la etapa con la que se concluye la auditoría. El capítulo IV describe detalladamente los diferentes productos que la actividad fiscalizadora de la Contaduría Mayor de Hacienda genera. En el capítulo V se muestra en un flujograma el proceso real de la auditoría al Instituto Mexicano del Seguro Social, desde el envío del oficio que comunica su apertura, hasta el desahogo de los diferentes productos que se derivan de su práctica. En el capítulo VI se presentan los productos generados como resultado de las auditorías practicadas por la Contaduría Mayor de Hacienda al Instituto Mexicano del Seguro Social en las cuentas públicas de 1991 a 1996. En el capítulo VII se exponen los problemas identificados en el proceso administrativo real. El capítulo VIII se dedica a proponer las posibles soluciones a los problemas señalados en el capítulo VII, tendentes a mejorar en términos de eficiencia y eficacia la actividad fiscalizadora

de la Contaduría Mayor de Hacienda. Y en el capítulo IX se emite una conclusión sobre el análisis realizado en el trabajo.

Por último, deseo sinceramente que este trabajo sea de utilidad para todos aquellos que tengan la necesidad o la inquietud de ampliar sus conocimientos o incluso contemplen la posibilidad de ejercer la profesión en la Contaduría Mayor de Hacienda, a efecto de que cuenten con una idea de lo relevante de su actividad en el Gobierno Federal.

FUNDAMENTACIÓN

El principal interés que me guía a realizar mi recepción de grado utilizando la opción de memoria de desempeño profesional, se basa en el hecho de que he venido laborando por espacio de diez años en la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, observando que la experiencia adquirida, inicialmente como auditor y posteriormente como Jefe de Departamento, me ha permitido conocer de cerca, tanto el proceso que siguen las auditorías que allí se realizan en función del cometido propio a esta institución que marca la ley, como también identificar algunos de los problemas que en dicho proceso se advierten, a la luz de los conocimientos que recibí a lo largo de los años de estudios que comprendió la licenciatura en Ciencias Políticas y Administración Pública que cursara en la Escuela Nacional de Estudios Profesionales de Acatlán.

Un segundo factor, es la ausencia prácticamente absoluta de recepciones de grado, tanto de tesis, como de cualquier otra modalidad, que haya sido utilizada por los licenciados en Ciencias Políticas y Administración Pública tomando como objeto de estudio o tema de análisis y reflexión, a la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, tema que, en mi opinión, es de la más alta trascendencia e importancia futura debido al Programa de Modernización de la Administración Pública Federal que se está implementando, cumpliendo con los compromisos que ha celebrado el país con las organizaciones internacionales de crédito y los convenios y acuerdos celebrados en el ámbito económico.

Asimismo, es conveniente mencionar que en el presente trabajo se tomará como ejemplo el proceso administrativo real de la auditoría que se realiza al Instituto Mexicano del Seguro Social, en virtud de ser la entidad en la cual he participado en la revisión de seis cuentas públicas desde mi ingreso a la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados.

CAPÍTULO I

EL MARCO CONCEPTUAL

En el desarrollo del presente trabajo nos referiremos al contenido conceptual de ciertos términos que forman parte del lenguaje propio de la actividad práctica que es habitual en la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados; como también a otros términos y definiciones legales que deben comprenderse de modo amplio en el contexto del presente trabajo, en cuanto al contenido conceptual de cada uno de aquellos términos a los que nos hemos referido, tendríamos los siguientes:

Ambiente de Control: Es la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando los controles.¹

Auditoría: Proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente las evidencias que puedan hallarse sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos.²

Auditoría de Evaluación de Programas: Se inician con un análisis general de los resultados programáticos de cada uno de los sectores sujetos a revisión y de la estrategia de gasto que se aplicó en el ejercicio, con objeto de verificar que sean congruentes con el marco de planeación correspondiente. Posteriormente, se seleccionan aquellos programas, subprogramas o proyectos del sector que se consideran de mayor importancia para la evaluación, de acuerdo con los criterios

¹ Normas y Procedimientos de Auditoría, 18a edición, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A. C., febrero de 1998, Boletín 5030, pág. 4

² Donald H. Taylor y G. William Glezen. Auditoría, Integración de Conceptos y Procedimientos. Ed. LIMUSA. México. 1987, pág. 30.

que la Contaduría Mayor de Hacienda ha establecido al respecto, a fin de determinar la eficiencia y eficacia con que fueron ejecutados.³

Auditoría de Legalidad: Tiene como propósito comprobar si en general, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal operan de conformidad con el objeto que se les fijó en el instrumento jurídico por el cual fueron creadas; si sus órganos jurídicos cuidan que en todos los aspectos de su gestión se observen las disposiciones legales aplicables; y si, como resultado de su propia actuación, dichos órganos han protegido debidamente, desde el punto de vista legal los intereses de la dependencia o entidad a la cual están adscritos.⁴

Auditoría de Obra Pública: Se practica con el propósito de comprobar que las obras se hayan ejecutado de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en la materia; que se hayan ajustado a las asignaciones presupuestales aprobadas, a los proyectos respectivos y a las normas generales y específicas de construcción de la dependencia o entidad auditada.⁵

Auditoría de Sistemas: Examen al conjunto de sistemas y procedimientos en uso, o bien uno o varios de esos sistemas o procedimientos en particular, con objeto de determinar si su diseño es correcto, si se aplican debidamente y, en suma, si contribuyen suficientemente al control interno del área, dependencia o entidad correspondiente.⁶

Auditoría Financiera: Consiste en comprobar en forma selectiva que las operaciones financieras de las dependencias y entidades de la Administración

³ Folleto de la Contaduría Mayor de Hacienda de México. México, 1994, pág. 32.

⁴ Ibid., pág. 31

⁵ Ibid., pág. 30.

⁶ Ibid., pág. 31.

Pública Federal que se reflejan en la Cuenta Pública se hayan efectuado y registrado en la contabilidad de conformidad con la normatividad y la legislación correspondientes.

Compulsa: Es el examen que la Contaduría Mayor de Hacienda realiza en los libros, registros y documentos propiedad de las empresas o entidades que celebraron operaciones comerciales, financieras, de servicios, etc., con la entidad auditada con el objeto de conocer su naturaleza y condiciones y poder comparar la documentación de la auditada tanto en el tipo de operación, cumplimiento de la normatividad aplicable, su veracidad, sus conceptos, importes, registros contables y otros.

Confronta: Reunión de carácter protocolario celebrada en las oficinas de la Contaduría Mayor de Hacienda, entre los responsables de la auditoría practicada (Director General, Director de Área y Jefe de Departamento) y los servidores públicos de mandos medios y superiores de las dependencias y entidades auditadas, con el propósito de darles a conocer los resultados de la auditoría.

Contaduría Mayor de Hacienda: Esta denominación es la que usa la Ley Orgánica de 1978, que crea esta dependencia de la H. Cámara de Diputados, y afunde originalmente a las tareas de fiscalización que se realizan sobre la Cuenta Pública, institución que empezó a desarrollarse de un modo paralelo a la del presupuesto público, cuyos orígenes se remontan al parlamento inglés en la época de Juan sin Tierra en el siglo XIII. En ciertos países, como Chile, las funciones de la contaduría mayor de la hacienda pública se conocen como Tribunal de Cuentas, que es la instancia que examina la cuenta pública referida tanto al presupuesto de

ingresos, en México denominado Ley de Ingresos, como al ejercicio del Presupuesto de Egresos.⁷

Control Interno: Está representado por el conjunto de políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. La estructura del control interno consta de los siguientes elementos: 1) El ambiente de control, 2) El sistema contable y 3) Los procedimientos de control.⁸

Cuenta Pública: Documento que elabora el poder ejecutivo por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el que se presenta información financiera (Estado de Situación Financiera, Estado de Ingresos y Gastos, Estado de Cambios en la Situación Financiera, etc.) y presupuestal (Estado Analítico de Ingresos, Estado de Detalle del Presupuesto de Egresos, etc.) de la gestión del Gobierno Federal.

Estado Analítico de Ingresos: Documento que muestra los ingresos presupuestales del ejercicio desde la asignación original, más menos las modificaciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en comparación con los ingresos realmente obtenidos, señalando sus variaciones por concepto de ingreso (venta de bienes o de servicios, cuotas, transferencias del Gobierno Federal para gasto corriente, pago de intereses, gasto de capital, etc.).

Estado de Cambios en la Situación Financiera: Es el estado financiero básico que muestra en pesos constantes los recursos generados o utilizados en la

⁷ Prof. Miguel Escobar Valenzuela. Apuntes de Clases de Teoría de la Administración Pública (ENEP Acatlán), México. 1982

⁸ Normas y Procedimientos de Auditoría. 18a edición, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A. C. febrero de 1998, Glosario de Términos Técnicos

operación, los cambios principales ocurridos en la estructura financiera de la entidad y su reflejo final en el efectivo e inversiones temporales a través de un periodo determinado.⁹

Estado de Detalle del Presupuesto de Egresos: Documento que presenta el presupuesto autorizado desde su asignación original, más menos las ampliaciones y disminuciones autorizadas en el ejercicio por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en comparación con el presupuesto ejercido, señalando sus variaciones, así como su estructura por recursos propios o subsidios y/o transferencias y por concepto del gasto corriente o de inversión y por capítulos presupuestales.

Estado de Ingresos y Gastos: Es el estado financiero básico, que presenta información relevante acerca de las operaciones desarrolladas por una entidad durante un periodo determinado. Mediante la determinación de la utilidad neta y de la identificación de sus componentes, se mide el resultado de los logros alcanzados y de los esfuerzos desarrollados por una entidad durante el periodo consignado en el mismo estado.¹⁰

Estado de Situación Financiera: Es el documento que nos muestra la situación financiera de una empresa a una determinada fecha, es de carácter eminentemente estático; nos muestra los activos o bienes y derechos y los pasivos o las deudas y obligaciones, así como el capital contable en una expresión de equilibrio.

⁹ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 20a edición. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., julio de 1997. Boletín B-12, pág. 2.

¹⁰ Ibid., Boletín B-3, pág. 2.

Informe de Resultados: Documento en el que la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados presenta las observaciones que se generaron por las deficiencias o irregularidades detectadas en la práctica de la auditoría.

Informe Previo: Documento ejecutivo que presenta la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, con comentarios generales sobre los resultados más relevantes y los hechos trascendentes sobre la gestión pública del ejercicio presupuestal.

Irregularidad: Acción intencional e indebida por la cual se infringe una norma y que además de distorsionar la información que emite la entidad, provoca normalmente trastornos en las operaciones y quebrantos a su patrimonio.¹¹

Ley de Ingresos: Documento que se elabora en forma anual, y que aprueba el Congreso de la Unión a propuesta del ejecutivo, que presenta el cálculo de los probables ingresos que la federación estima percibir a través del cobro de impuestos, derechos, contribuciones, etc.

Papeles de trabajo: Son el conjunto de documentos, en los cuales el auditor deja constancia de la información obtenida durante el proceso de revisión, en ellos describe detalladamente los procedimientos efectuados, así como los resultados que se obtuvieron en la aplicación de los mismos y sobre los cuales sustenta y apoya la opinión que emite al suscribir su informe.

Preconfronta: Reunión celebrada en las oficinas de las dependencias o entidades auditadas, entre los responsables de la ejecución de la auditoría (Subdirector, Jefe

¹¹ Manual de la Agenda de la Planeación, México, Contaduría Mayor de Hacienda, Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, julio de 1990, pág. 4.

de Departamento y Auditores) y los servidores públicos responsables de las áreas revisadas, con el fin de darles a conocer los resultados preliminares de la auditoría.

Presupuesto de Egresos: Documento aprobado por la Cámara de Diputados a propuesta del ejecutivo que presenta las estimaciones de las erogaciones previstas para un ejercicio y las disposiciones que regulan su ejercicio y representa el límite de autorización del gasto o inversión pública en su caso.

Procedimientos de Control: Son aquéllos que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad.¹²

Pruebas de cumplimiento: Es la comprobación de que uno o más procedimientos de control interno estaban en operación durante el periodo auditado.¹³

Pruebas Sustantivas: Son pruebas diseñadas para llegar a una conclusión con respecto del saldo de una cuenta, sin importar los controles internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.¹⁴

Responsabilidad Administrativa: Situación que se genera cuando los servidores públicos incumplen con las obligaciones que la ley les impone para salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de una función pública

¹² Normas y Procedimientos de Auditoría, 18a edición, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., febrero de 1998. Boletín 5030, pág. 15.

¹³ *Ibid.*, pág. 19.

¹⁴ *Ibid.*, pág. 21.

Responsabilidad Civil: Situación que se genera cuando los servidores públicos en su actuación producen daños o perjuicios en el patrimonio de los particulares o del Estado, o se causa un daño moral a los primeros.

Responsabilidad Penal: Situación que se genera cuando los servidores públicos realizan actos u omisiones legales que lesionan valores protegidos por las leyes penales.

Responsabilidad Política: Situación que se genera cuando los servidores públicos afectan intereses públicos o el buen despacho de los asuntos que se les encomendaron, lesionando las garantías sociales e individuales, así como las finanzas públicas.

Sistema Contable: Consiste en las políticas, métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.¹⁵

¹⁵ Ibid. Boletín 5030, pág 11.

CAPÍTULO II

- IDENTIFICACIÓN, ORIGEN Y FUNCIÓN

En este capítulo expondremos los elementos que permitan conocer y presentar a la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, desarrollando una breve semblanza del origen normativo de los órganos de fiscalización en América Latina, así como sus denominaciones, adscripción, conformación y periodos de gestión; algunos antecedentes históricos de la Contaduría Mayor de Hacienda; y la descripción de sus funciones y atribuciones, identificando su estructura orgánica; además, precisaré el área administrativa de adscripción en que desempeño mi actividad laboral.

Identificación de la Contaduría Mayor de Hacienda

La Administración Pública del país materializada en el poder ejecutivo, a efecto de estar en condiciones de satisfacer las necesidades públicas a través de la producción de bienes y/o servicios, requiere de la recaudación de ingresos a través del cobro de impuestos, derechos y contribuciones entre otros. Y debe ejercer el gasto público con el óptimo aprovechamiento de los recursos humanos, materiales y financieros, por lo cual son de primordial importancia las funciones de vigilar, revisar y, en su caso, observar la Cuenta Pública del Gobierno Federal, que, como se sabe, es el documento por medio del cual el Presidente de la República presenta anualmente el resultado de la gestión financiera del Gobierno Federal.

De acuerdo con los artículos primeros, tanto de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda como de su Reglamento Interior, ésta es un órgano técnico que depende del poder legislativo, bajo el control directo de la

Cámara de Diputados, a través de la Comisión de Vigilancia, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, habida consideración de que antes se incluía la del Departamento del Distrito Federal (DDF), situación que hoy ya no existe al ser transferida dicha tarea a la Asamblea Legislativa del Gobierno del Distrito Federal. Por tanto, la Contaduría Mayor de Hacienda, ejerce funciones de fiscalización, verificando si las dependencias y entidades realizaron sus operaciones con apego a las leyes de ingresos y los presupuestos de egresos de la federación y cumplieron con las leyes de Deuda Pública, Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal, así como el ejercicio correcto de los presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados.

Origen de las Entidades Fiscalizadoras

Origen Normativo

El origen normativo de las entidades fiscalizadoras superiores de América Latina y del Caribe es muy semejante, ya que de los 22 países miembros del Instituto Latinoamericano y del Caribe de Ciencias Fiscalizadoras, en 20 casos, como por ejemplo Bolivia, Brasil, México, Colombia y Costa Rica, entre otros, se contempla la base legal de los órganos fiscalizadores en su Constitución Política; en Argentina y Cuba los textos de sus constituciones nacionales no consideran a las entidades de fiscalización superior.

Asimismo, se puede señalar que sus denominaciones son muy variables, en países como Bolivia, Colombia, Costa Rica, Chile, Honduras, Nicaragua, Panamá, Perú y Venezuela se les conoce como Contraloría General de la República; como Tribunal de Cuentas en Antillas Neerlandesas, Argentina, Brasil y Uruguay; con denominaciones como Comité Estatal de Finanzas, Corte de

Cuentas de la República, Contaduría Mayor de Hacienda o Contraloría Financiera de la Nación en los casos de Cuba, el Salvador, México y Paraguay, respectivamente, por citar algunos casos; en cuanto a su adscripción, conformación y periodos de gestión, también son muy diversas las formas; por ejemplo, en Argentina el Tribunal de Cuentas de la Nación no tiene conexión con los poderes del Estado, la titularidad la tiene un órgano colegiado constituido por cinco vocales, los cuales se rotan la presidencia cada año y son inamovibles en sus puestos; en Bolivia la Contraloría General de la República depende directamente del Presidente de la República y lo representa un contralor general (unipersonal) y su gestión dura diez años; en Brasil el Tribunal de Cuentas de la Unión es auxiliar del Congreso Nacional y se conforma por un órgano colegiado constituido por nueve vocales y el periodo de gestión es vitalicio; en Perú la Contraloría General de la República es un organismo autónomo, de conformación unipersonal (contralor general) con un periodo de gestión de siete años, y en México la Contaduría Mayor de Hacienda depende de la Cámara de Diputados, el titular es el Contador Mayor y el periodo de gestión es de ocho años.

A pesar de los diversos matices en cada uno de ellos y sus diferencias, su característica principal es la autonomía en relación con los órganos del ejecutivo y el común denominador en sus funciones es la evaluación y fiscalización de las cuentas rendidas por la administración pública, la realización de auditorías o investigaciones y la promoción de sanciones en caso de manejo inadecuado de los recursos públicos.

Antecedentes Históricos

Uno de los antecedentes más remotos de la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, lo constituye el Tribunal de Cuentas de la Colonia

Española, creado en 1453, este organismo tenía funciones de inspección, examen, aprobación y finiquito del manejo administrativo de la Hacienda Real.

En la época del establecimiento de colonias españolas en América, en el año 1510, se creó el Consejo de Hacienda que asumió las tareas de fiscalización de las cuentas hacendarias españolas y más tarde, para mantener una constante vigilancia sobre los gastos del conquistador Hernán Cortés, se decidió restablecer el Tribunal Mayor de Cuentas.

Mediante las ordenanzas promulgadas en Burgos el 24 de agosto de 1605, Felipe III fundó los Tribunales de Cuentas en América, con sede en las ciudades de México, de los Reyes (hoy Lima) y de Santa Fe de Bogotá, los cuales tenían por objeto tomar y finiquitar las cuentas que presentaran los oficiales reales y demás encargados de recaudar y administrar las rentas de la corona. El 16 de noviembre de 1824 se publicó la Ley para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, por lo cual se extinguió el Tribunal de Cuentas y se creó la Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la dependencia de la Cámara de Diputados y con la función de examinar y glosar la contabilidad de los ramos de Hacienda y Crédito Público

En 1826 se expidió un decreto que precisaba de manera amplia y categórica las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, disponiendo que en la glosa y previsión de cuentas, se entendería con los inmediatos responsables por conducto del gobierno. La Constitución de 1857 reafirmó a la Contaduría Mayor de Hacienda y le reconoció la facultad de glosar y revisar la Cuenta Pública y quedó adscrita al Congreso de la Unión. El 1o de abril de 1865, Maximiliano emitió el Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, por el cual se restableció el Tribunal de Cuentas. Por decreto del 20 de agosto de 1867, Benito Juárez reformó la planta de la Contaduría Mayor de Hacienda, quedando a cargo de un Contador

Mayor. La constitución de 1917, en su artículo 73, fracción XXIV, confería al Congreso la facultad de expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y su artículo 74 establecía que la Cámara de Diputados tenía la facultad de vigilar por medio de una comisión inspectora de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda. En diciembre de 1936, el general Lázaro Cárdenas promulgó el decreto relativo a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que establecía que ésta tenía a su cargo la revisión y la glosa de las cuentas anuales del erario federal, Distrito y Territorios Federales, Beneficencia Pública, Lotería Nacional y demás oficinas con manejo de fondos o valores de la federación, revisando no solamente las partidas de ingresos y egresos sino además un examen legal, numérico y contable de esas partidas, vigilando que las cantidades estuvieran debidamente justificadas y comprobadas. Por decreto del 31 de diciembre de 1976 se reforma la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de 1936, estableciendo que podrá practicar visitas, intervenciones o auditorías, previa autorización de la Comisión Inspectora, y auxiliarse de profesionales de reconocido prestigio, presentar a la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión Inspectora y en los primeros diez días del mes de noviembre de cada año, el informe derivado de la revisión de la Cuenta Pública. Por último, el 29 de diciembre de 1978 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que actualmente está vigente.

Es conveniente señalar que en el caso de México, al materializar la iniciativa de Ley Orgánica en 1978, se pensó en la posibilidad de proponer reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus artículos 73, fracción XXIV y 74, fracción II y IV, para sustituir los nombres de Contaduría Mayor y Contaduría Mayor de Hacienda que son usados en ambas disposiciones respectivamente, por el de Contraloría General de los Estados Unidos Mexicanos o el de Auditoría General del Poder Legislativo, por ser más apropiados para designar al órgano técnico encargado de examinar y revisar la

Cuenta Pública, toda vez que la palabra Contaduría sugiere la idea de la contabilidad, en tanto que el término contraloría, además de comprender la actividad contable, denota control estricto de la recaudación de los ingresos y el ejercicio de los egresos, conocer su empleo eficiente y saber si se satisficieron necesidades públicas y se cumplieron programas. Y el de auditoría alude a la actividad fundamental en el examen y revisión de los ingresos y de los egresos públicos. No obstante lo anterior, se optó por conservar la denominación de Contaduría Mayor de Hacienda para mantener una tradición histórica, aunque técnicamente se le instrumentó como una contraloría general.

Función de la Contaduría Mayor de Hacienda

La Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y al frente de ella está un Contador Mayor designado por la Cámara de Diputados entre una terna propuesta por la Comisión de Vigilancia, quien es auxiliado en sus funciones por un Subcontador Mayor, Directores Generales, Directores de Área, Subdirectores, Jefes de Departamento, Auditores y trabajadores de confianza y sindicalizados que se requieran.

De acuerdo con el artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la revisión "tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas". El artículo 20 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, establece que la revisión de la Cuenta Pública precisará el ingreso y el gasto públicos, determinará el resultado de la gestión financiera, verificará si el ingreso deriva de la aplicación de las Leyes de Ingresos y de las leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia, comprobará si el gasto público se ajustó al

Presupuesto de Egresos de la Federación y si se han cumplido los programas y subprogramas aprobados.

La revisión comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos y se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto públicos y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y pagos hechos.

Si como resultado de la revisión se desprendieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de los presupuestos, o no existiere exactitud o justificación en los gastos realizados o en los ingresos percibidos, se determinarán las responsabilidades procedentes y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes.

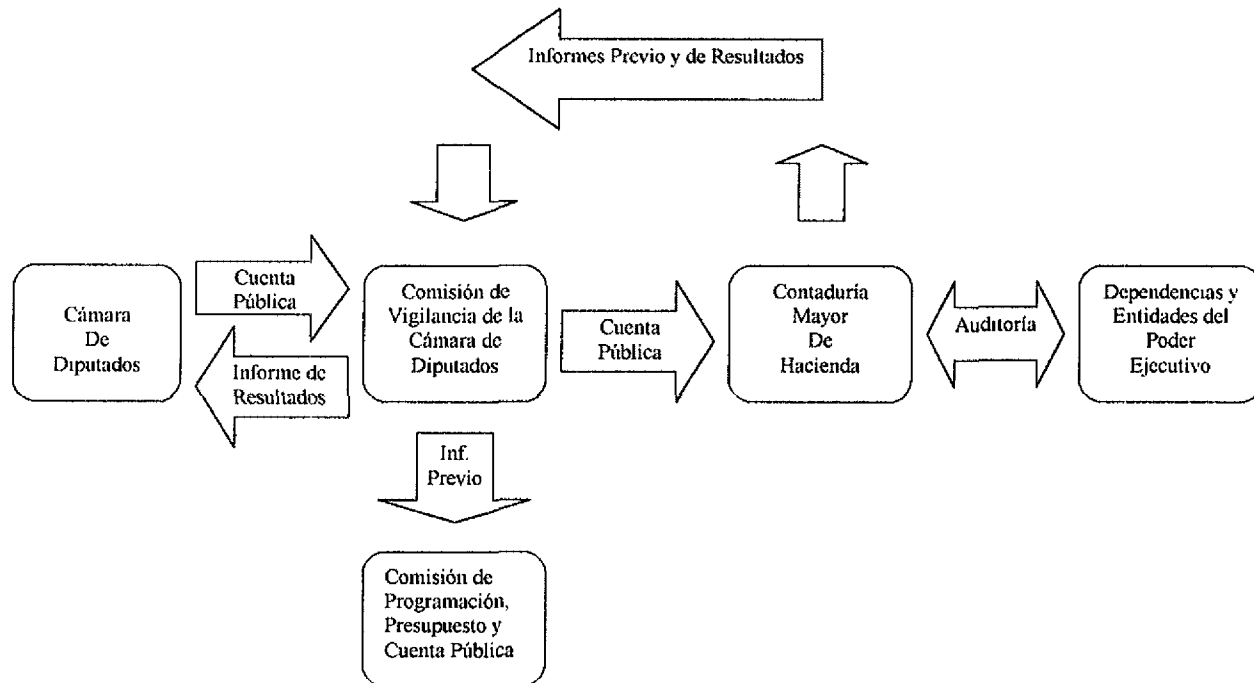
La Contaduría Mayor de Hacienda debe presentar los Informes Previo y de Resultados, el primero a la Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y es el documento que presenta el resultado del examen preliminar de la información contable, financiera, presupuestaria y económica contenida en la Cuenta Pública del Gobierno Federal y contendrá enunciativamente, comentarios generales sobre: si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental; los resultados de la gestión financiera; 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 en la materia, así como en el Presupuesto de Egresos de la Federación; el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados; el análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las

erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares; y el análisis de las desviaciones presupuestales. La Comisión de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública de la Cámara de Diputados emite un dictamen que se somete a discusión en el pleno de la Cámara de Diputados. Este debate no tiene fecha fija para su realización, pero suele efectuarse en los meses de noviembre o diciembre del mismo año en que se presentan las cuentas públicas; aprobado el dictamen, las conclusiones se formalizan en un decreto que se publica en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre. Con el debate legislativo y el contenido de su posterior decreto de revisión en su plenaria, se generan los principales elementos que habrán de considerarse en las auditorías y revisiones específicas que realizará la Contaduría Mayor de Hacienda.

El Informe de Resultados es el documento que la Contaduría Mayor de Hacienda debe presentar a la Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de Vigilancia, dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de la recepción de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, este informe contiene el señalamiento de las deficiencias o irregularidades observadas en la realización de sus actividades tales como: verificar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los estados financieros se presentaron oportunamente, en forma veraz y en términos accesibles, de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental; determinar si las entidades cumplieron en la recaudación de los ingresos y en la aplicación de sus presupuestos con las leyes de Ingresos y los Presupuestos de Egresos de la Federación y demás leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia; y revisar si alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas, en relación con los recursos humanos, materiales y financieros aplicados, conforme a los Presupuestos de Egresos de la Federación ejercidos.

La Contaduría Mayor de Hacienda fiscaliza también, los subsidios concedidos por el Gobierno 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, y verifica su aplicación al objeto autorizado. Ordena visitas, inspecciones, practica auditorías, solicita informes, revisa libros, documentos, inspecciona obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades, se aplicaron eficientemente en el logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados y en general realiza las investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones; solicita a los auditores externos de las entidades copias de los informes o dictámenes de las auditorías por ellos practicadas, y las aclaraciones que se consideren pertinentes en su caso; establece coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de uniformar las normas de auditoría gubernamental, y de archivo contable de los libros y los documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto públicos y promueve ante las autoridades competentes el fincamiento de responsabilidades.

FLUJOGRAMA DE LA REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA



Estructura Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados

La forma de gobierno del Estado Mexicano se establece en el primer párrafo del artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que señala que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en legislativo, ejecutivo y judicial, con esto se consagra la teoría de la división de los tres poderes y la frase de Montesquieu: "para que no pueda abusarse del poder, es preciso que, por disposición misma de las cosas, el poder detenga al poder".¹⁶

De acuerdo con la Constitución Política, el Supremo Poder Ejecutivo tiene un carácter unitario, ya que su ejercicio sólo le corresponde a su titular, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, quien es designado mediante elección directa y por sufragio universal cada seis años. Asimismo, el artículo 90 del citado ordenamiento establece que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal (conforme a la ley orgánica que expida el congreso, que es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal).

El artículo 50 de la Constitución Política menciona que el Poder Legislativo se deposita en un Congreso General, que se dividirá en dos Cámaras, la de Diputados y la de Senadores.

La Cámara de Diputados se conforma por un total de 500 diputados, 300 de los cuales son electos por el principio de mayoría relativa en un número equivalente de distritos electorales uninominales y los otros 200 por el principio de representación proporcional.

¹⁶ Felipe Tena Ramírez, Derecho Constitucional Mexicano, 17a edición, Ed. Porrúa, S. A., México, 1980, pág. 206.

El número de diputaciones federales de mayoría relativa que le corresponde a cada uno de los 31 estados y al Distrito Federal, se determina en función del porcentaje de la población que reside en cada uno de ellos sobre el total nacional. Por mandato constitucional, ninguna entidad federativa puede contar con menos de dos diputaciones federales.

Por lo que toca a la Cámara de Senadores, la reforma constitucional de 1996 consideró por primera vez el principio de representación proporcional para su integración, al establecer su aplicación para la elección de 32 de sus 128 miembros, por lo cual se eligen en cada una de las 32 entidades federativas, por igual, dos senadores por el principio de votación mayoritaria relativa y un tercero se asigna a la primera minoría (96 en total), mientras que los 32 restantes se designan por el principio de representación proporcional, mediante el sistema de listas votadas en una sola circunscripción plurinominal a nivel nacional.

Conforme a lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los titulares de los poderes Ejecutivo (Presidente de la República) y Legislativo (diputados y senadores) son designados por elección, que es la única forma jurídicamente válida y legítima para la integración de dichos poderes.

El Poder Judicial se conforma con la intervención de los otros dos poderes; de esta forma, los ministros que integran la Suprema Corte de Justicia de la Nación (S.C.J.N.) son designados por el voto de las dos terceras partes de los miembros del senado, a partir de las propuestas presentadas por el Presidente de la República y su máxima autoridad es el Presidente de la Suprema Corte.

La mayoría de las facultades del Congreso de la Unión están reunidas en el artículo 73 de la Constitución Política, dentro de las cuales está la fracción XXIV que consigna: "Para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor", no

obstante, en otros artículos constitucionales están señaladas otras de sus atribuciones. Dentro de las facultades más importantes del Congreso está la de legislar; asimismo, la Cámara de Diputados tiene facultades que "afectan inmediata y directamente al individuo como individuo, que es lo que constituye el elemento popular", y la de senadores "las que inmediata y directamente afectan el interés colectivo de los Estados", que es lo que constituye el elemento federativo.¹⁷

Las fracciones II y IV del artículo 74 de nuestra Carta Magna consignan facultades de la Cámara de Diputados en relación con el manejo de fondos públicos y la fiscalización del Gobierno Federal que se ejercen principalmente a través de la expedición de la Ley de Ingresos, del Presupuesto de Egresos de la Federación y de la aprobación de la Cuenta Anual, toda vez que los diputados aprueban el presupuesto anual de egresos, decretando previamente las contribuciones para cubrirlo con fundamento en el artículo 73, fracción VII; revisa la Cuenta Pública y vigila el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda, máximo órgano de fiscalización, y puede acusar ante el senado a servidores públicos que cometan delitos en el desempeño de sus cargos.

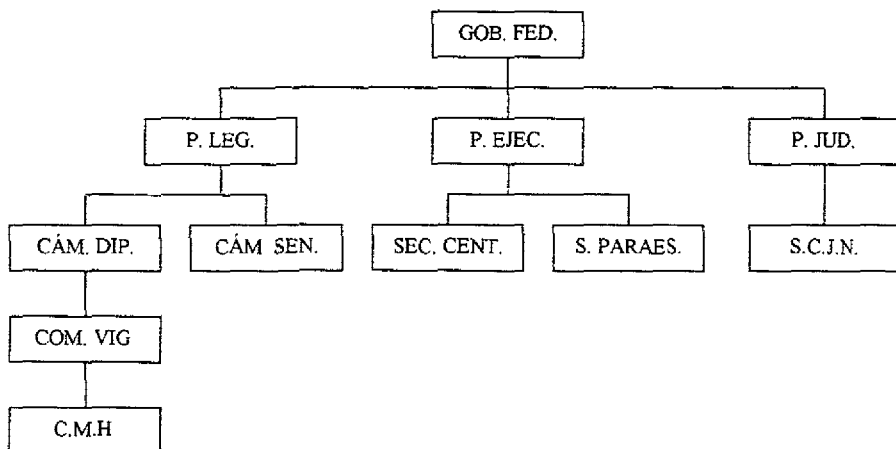
Las facultades de la Cámara de Senadores tienen que ver con la federación así como con los compromisos de México con el exterior y dentro de ellas destacan, la relativa a la intromisión del senado en el gobierno interno de los estados al facultársele a declarar, "...cuando hayan desaparecido todos los poderes constitucionales de un estado, que es llegado el caso de nombrarle un gobernador provisional...", erigirse en jurado de sentencia en el caso de que la Cámara de Diputados acuse a algún servidor público por delitos contra el interés público y aprobar nombramientos, analizar la política exterior y ratificar tratados internacionales.

¹⁷ Ibid., pág. 407.

Para el cumplimiento de sus atribuciones, la Cámara de Diputados cuenta con comisiones de trabajo. Éstas tienen el carácter de ordinarias o especiales, las primeras tienen a su cargo cuestiones relacionadas con la materia de su denominación y realizan los análisis y dictámenes de las iniciativas de ley y decretos de su competencia. Las especiales son creadas para resolver casos específicos o para hacer investigaciones sobre asuntos de interés nacional e informan al pleno, que es el máximo órgano de deliberación y resolución de los asuntos que son competencia de la Cámara de Diputados.

De acuerdo con los artículos 42, 43, fracción III, 44 y 51 de la Ley Orgánica de Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, la Cámara de Diputados cuenta con la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda y ejerce funciones conforme a la Ley Orgánica de la propia Contaduría Mayor de Hacienda.

ORGANIGRAMA DEL SUPREMO PODER DE LA NACIÓN



La organización interior de la Contaduría Mayor de Hacienda está prevista por su Ley Orgánica y por su Reglamento Interior publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de agosto de 1988, la primera concede al Contador Mayor de Hacienda las atribuciones de representación de la institución, de su administración y manejo operativo y de realizar los actos jurídicos propios de la misma. A los demás servidores públicos como el subcontador, directores, jefes de departamento, etc., se les asignan funciones para auxiliar al Contador Mayor (artículos 2o y 7o de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda).

El nombramiento del Contador Mayor se hace por elección de la Cámara de Diputados entre la terna que le presenta la Comisión de Vigilancia y dura en su cargo ocho años (artículos 2o y 5o de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda). Asimismo, para ser Contador Mayor se requiere ser mexicano, mayor de 30 años y en pleno ejercicio de sus derechos, poseer título de Contador Público, Licenciado en Derecho, en Economía o en Administración Pública, ser miembro del colegio profesional correspondiente, acreditar honradez en su ejercicio profesional, no desempeñar puesto de elección popular ni en la Administración Pública Federal ni en organismos o empresas particulares, durante el ejercicio del cargo y no ser ministro de culto religioso alguno (artículo 4o de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda).

Por otra parte, la fracción III del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados el nombrar a los jefes y demás empleados de "esa oficina", refiriéndose a la Contaduría Mayor de Hacienda, a partir de las propuestas que le hace la Comisión de Vigilancia (inciso b, fracción IX del artículo 10 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda).

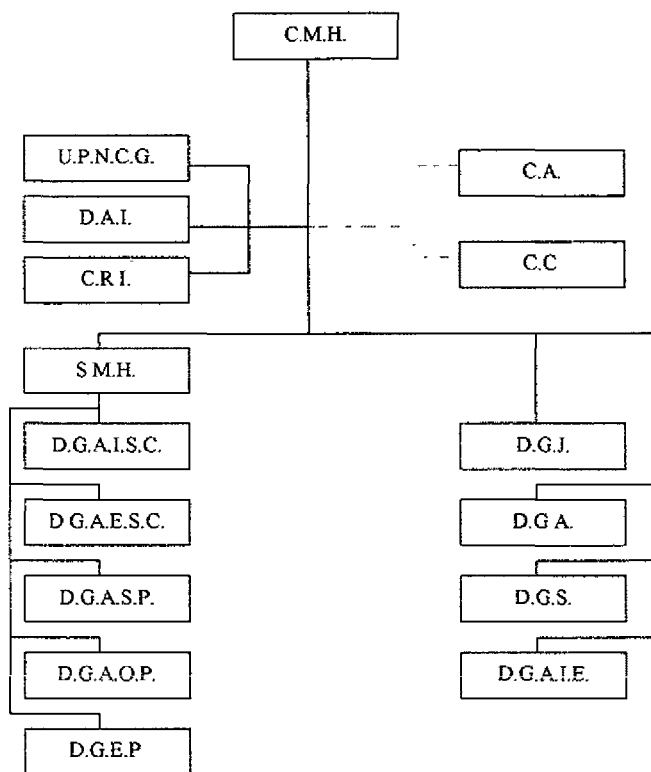
El artículo 8o de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda establece que el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda es el documento que consigna las facultades y obligaciones del Subcontador Mayor, los Directores, los Subdirectores, Jefes de Departamento, auditores, etc.

De acuerdo con el Reglamento Interior y con el Manual de Organización General vigentes para cumplir con las funciones que le han sido encomendadas, la Contaduría Mayor de Hacienda se integra de la siguiente manera: Contador Mayor de Hacienda (C.M.H.), Subcontador Mayor de Hacienda (S.M.H.), Dirección General Jurídica (D.G.J.), Dirección General de Administración (D.G.A.), Dirección General de Sistemas (D.G.S.), Dirección General de Análisis e Investigación Económica (D.G.A.I.E.), Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central (D.G.A.I.S.C.), Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central (D.G.A.E.S.C.), Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal (D.G.A.S.P.), Dirección General de Auditoría de Obra Pública (D.G.A.O.P.), Dirección General de Evaluación de Programas (D.G.E.P.), Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión (U.P.N.C.G.) y la Dirección de Auditoría Interna (D.A.I.). Asimismo el Manual de Organización General de la Contaduría Mayor de Hacienda de noviembre de 1990, autorizado por el Contador Mayor de Hacienda, contempla además a los Comités de Adquisiciones (C.A.), de Capacitación (C.C.) y a la Coordinación de Relaciones Institucionales (C.R.I.).

El Contador Mayor tiene bajo su adscripción directa a la Subcontaduría Mayor y las primeras cuatro direcciones generales enunciadas y como órganos de asesoría a la Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión, la Dirección de Auditoría Interna y la Coordinación de Relaciones Institucionales y los órganos intermitentes que son los dos comités. De la Subcontaduría dependen las cinco unidades administrativas que tienen a su cargo las actividades sustantivas y son la Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central, la Dirección

General de Auditoría de Egresos al Sector Central, la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, la Dirección General de Auditoría de Obra Pública y la Dirección General de Evaluación de Programas.

ORGANIGRAMA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA



Sin embargo, en la realidad, la Contaduría Mayor de Hacienda opera con otras áreas, en virtud de que en el presupuesto de 1993, que formuló el Contador Mayor de Hacienda, en cumplimiento de las fracciones II del artículo 7o, de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, y II del artículo 5o, de su

Reglamento Interior, la Cámara de Diputados autorizó un importe presupuestario de 49,201.0 miles de pesos¹⁸, el cual contempló los recursos y las plazas respectivas para la creación de la Dirección de Planeación y Estudios Especiales encargada de efectuar revisiones en lo relativo a la desincorporación de entidades paraestatales. En el presupuesto de 1994 que ascendió a 57,363.3 miles de pesos¹⁹, la Cámara de Diputados autorizó la creación de la Dirección de Evaluación de Proyectos Prioritarios, con el objetivo de ampliar la cobertura a las revisiones especiales de proyectos específicos. De esta manera, la Dirección de Planeación y Estudios Especiales y la de Evaluación de Proyectos Prioritarios conformaron la Unidad de Proyectos (U.P.) con nivel de dirección general.

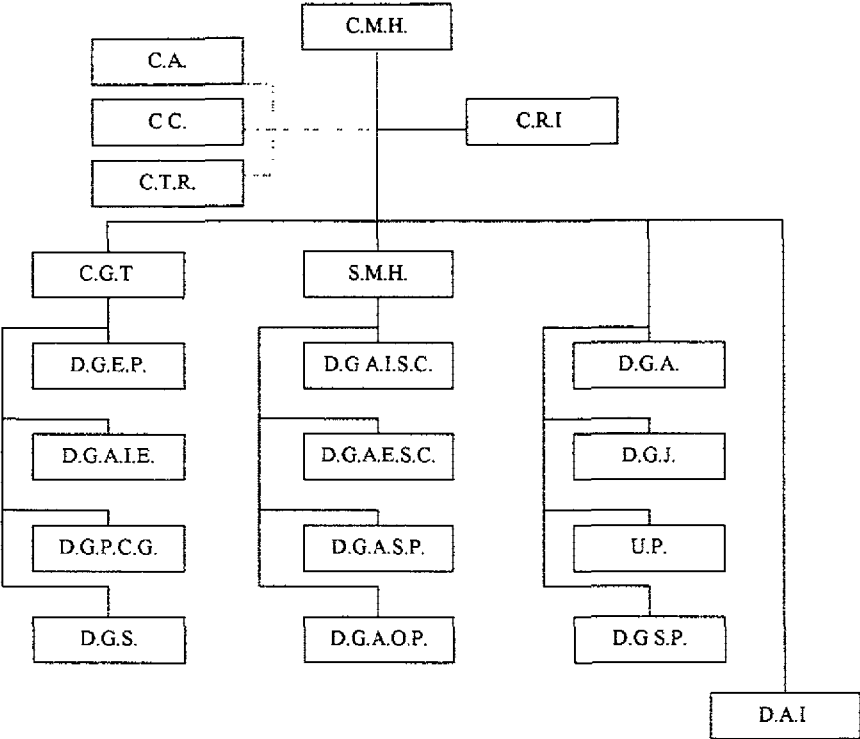
En septiembre de 1994 se creó la Dirección General de Situación Patrimonial (D.G.S.P.) con dependencia directa del Contador Mayor, de conformidad con el acuerdo de la presidencia de la Gran Comisión y la de Régimen Interno y Concertación Política de la Cámara de Diputados a efecto de atender las reformas de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos emitidas en el Diario Oficial de la Federación del 21 de julio de 1992, relativas a que los legisladores y servidores públicos de la Cámara de Diputados que tenían la obligación de presentar sus declaraciones de situación patrimonial ante la entonces denominada Secretaría de Contraloría General de la Federación, en lo subsecuente deberán presentarlas en la propia Cámara de Diputados, por conducto de la Contaduría Mayor de Hacienda, a partir del nivel de Jefe de Departamento.

¹⁸ Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1993, México, SHCP, diciembre de 1992.

¹⁹ Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1994, México, SHCP, diciembre de 1993.

Asimismo y por acuerdo del Contador Mayor de septiembre de 1994, se crearon la Coordinación General Técnica (C.G.T.), de la cual dependen directamente las direcciones generales de Evaluación de Programas, de Análisis e Investigación Económica, de Programación y Control de Gestión y de Sistemas y el Comité Técnico Revisor (C.T.R.).

ORGANIGRAMA FUNCIONAL



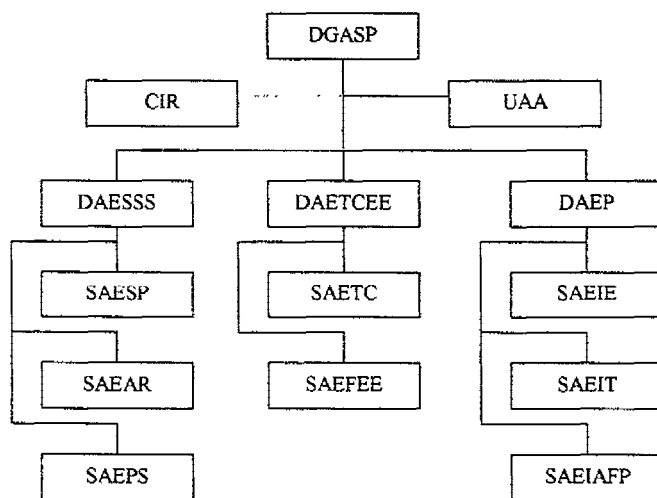
De acuerdo con el artículo 14 del Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal tiene las siguientes atribuciones: practicar auditorías, visitas e inspecciones, conforme a

los programas que autorice el Contador Mayor de Hacienda, con el propósito de comprobar que las operaciones de las entidades paraestatales del Gobierno Federal se realizaron de acuerdo con la ley y con eficiencia, eficacia y economía; proponer al Subcontador Mayor de Hacienda y al Contador Mayor de Hacienda al personal que puede practicar las visitas, inspecciones y auditorías que tiene asignadas; mantener comunicación con las entidades para facilitar la practica de las auditorías, visitas e inspecciones a su cargo; solicitar a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a los poderes de la unión y a los particulares o terceros que celebraron operaciones con las entidades sujetas a revisión, de acuerdo con su competencia, la información y documentación que necesiten para realizar su labor fiscalizadora; recabar, integrar y presentar a la Dirección General Jurídica, previo acuerdo con sus superiores jerárquicos, la documentación necesaria para ejercitar las acciones legales que procedan como resultado de las irregularidades que se detecten en las visitas, inspecciones y auditorías practicadas; informar a la Dirección General Jurídica de las irregularidades que se descubran en el ejercicio de sus atribuciones y que puedan constituir delitos, y coadyuvar con esa unidad administrativa en la obtención de los elementos necesarios para formular las denuncias respectivas; elaborar y someter a la consideración de sus superiores jerárquicos las recomendaciones que, en el ámbito de su competencia, se deban formular a las dependencias y entidades públicas; dar seguimiento a las recomendaciones y emitir los dictámenes, opiniones e informes que se deriven de las visitas, inspecciones y auditorías que se practiquen.

El Manual de Organización de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal de la Contaduría Mayor de Hacienda vigente desde julio de 1990, establece que la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal tiene como objetivo verificar que las operaciones y sistemas de orden financiero de las entidades paraestatales del Gobierno Federal efectúen con eficiencia, efectividad y economía; que se realicen de conformidad con lo establecido en la legislación y

en la normatividad en la materia; y que sus resultados se presenten correctamente en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal. Asimismo, señala que está constituida por tres direcciones de área: Dirección de Auditoría a Entidades de Servicios y Seguridad Social (DAESSS), Dirección de Auditoría a Entidades de Transporte, Comunicaciones y Energía Eléctrica (DAETCEE), y la Dirección de Auditoría a Entidades Productivas (DAEP) y ocho subdirecciones: Subdirección de Auditoría a Entidades de Salud Pública (SAESP), Subdirección de Auditoría a Entidades de Abasto y Regulación (SAEAR), Subdirección de Auditoría a Entidades de Promoción Social (SAEPS), Subdirección de Auditoría a Entidades de Transporte y Comunicaciones (SAETC), Subdirección de Auditoría a Entidades de Fomento y Energía Eléctrica (SAEFEE), Subdirección de Auditoría a Entidades de la Industria Extractiva (SAEIE), Subdirección de Auditoría a Entidades de la Industria de la Transformación (SAEIT), y la Subdirección de Auditoría a Entidades de la Industria Agropecuaria, Forestal y Pesquera (SAEIAFP), una Unidad de Apoyo Administrativo (UAA) y un Comité Interno Revisor (C.I.R).

ORGANIGRAMA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE AUDITORÍA AL SECTOR PARAESTATAL



CAPÍTULO III

PROCESO LEGAL Y ADMINISTRATIVO DE LA AUDITORÍA AL IMSS

En este apartado describiremos el proceso administrativo real de la auditoría que se practica al Instituto Mexicano del Seguro Social desde la entrega de la Cuenta Pública de este último de parte del poder ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la Comisión Permanente de la Cámara de Diputados, hasta que la Contaduría Mayor de Hacienda genera los posibles productos de esa revisión tales como: señalamientos, recomendaciones, pliegos de observaciones, entre otros, y el seguimiento de atención a las recomendaciones; correlacionando, en su caso, las actividades que se describan con el fundamento legal que les da lugar y que las justifica.

De acuerdo con el artículo 124 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, el Instituto Mexicano del Seguro Social debe proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a más tardar el 31 de marzo, la información financiera y presupuestal necesaria para la formulación de la Cuenta Pública. Asimismo, el artículo 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formula anualmente la Cuenta Pública del Gobierno Federal correspondiente al ejercicio fiscal del año anterior, la cual una vez sometida a la consideración del C. Presidente de la República, se presenta a la Comisión Permanente de la Cámara de Diputados dentro de los diez primeros días del mes de junio, en los términos de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución Política. Una vez que la Comisión Permanente de la Cámara de Diputados ha recibido la Cuenta Pública del Gobierno Federal, la Comisión de Vigilancia la turna para su revisión a la Contaduría Mayor de Hacienda.

El proceso de fiscalización se divide en seis etapas, que son: selección de entidades por auditar, planeación y ejecución de la auditoría, elaboración de informes, dictámenes técnicos y seguimiento de las recomendaciones.

Criterios de Selección de Entidades y Propuestas de Auditoría

Para realizar el proceso de selección de las entidades susceptibles de auditar, se considera y analiza, entre otros, los informes previos de la Cuenta Pública por revisar, estados financieros dictaminados, informes complementarios y carta de sugerencias del auditor externo designado por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo; peticiones expresas de la H. Cámara de Diputados; la Ley de Ingresos de la Federación, el Presupuesto de Egresos de la Federación, el Plan Nacional de Desarrollo y resultados de auditorías de cuentas públicas de años anteriores.

Para determinar las entidades que serán sujetas de fiscalización y elaborar las propuestas de auditorías, se consideran los siguientes criterios:

Fiscalización permanente, bajo este criterio se auditan anualmente aquellas entidades que por su carácter estratégico y por el monto de los presupuestos que ejercen, deben calificarse como prioritarias en la integración del programa anual de auditorías.

Fiscalización continua, con este criterio se considera a las entidades en donde los hallazgos obtenidos en auditorías anteriores, indican que determinadas áreas deberán ser revisadas nuevamente.

Fiscalización por interrelación, por medio de este criterio, se establece la posibilidad de revisar determinada entidad, debido a los indicios de errores o irregularidades detectados en revisiones efectuadas a otras dependencias o entidades, relacionadas con ella.

Fiscalización por importancia presupuestal, este criterio consiste en seleccionar aquellas entidades de control indirecto, cuyo presupuesto ejercido, es superior al de algunas paraestatales de control presupuestal directo.

Fiscalización por ampliación de cobertura de la Contaduría Mayor de Hacienda, con este criterio se seleccionan entidades que nunca han sido revisadas, o bien aquellas en que ha transcurrido un tiempo considerable desde la última auditoría practicada.

Fiscalización por instrucción de la Comisión de Vigilancia de la H. Cámara de Diputados, que consiste en fiscalizar entidades y temas específicos por instrucciones expresas de las autoridades de este órgano de fiscalización.

Al Instituto Mexicano del Seguro Social se le clasifica dentro de las entidades de fiscalización permanente, por ser de control presupuestal directo y por su carácter estratégico, por lo cual se audita todos los ejercicios.

La planeación es una actividad inherente a todo proceso administrativo, la fiscalización es, en su aplicación, un proceso administrativo en el cual ésta tiene una importancia primordial, toda vez que sus resultados afectan de manera determinante las fases de ejecución e informes

La planeación de auditoría es el inicio de la actividad de fiscalización, cuyo propósito es determinar los objetivos específicos de la revisión, identificar su universo, determinar los procedimientos por emplear, así como su extensión y la oportunidad de su aplicación y el personal que intervendrá.

En auditoría la planeación es la función en donde se define el desarrollo secuencial de las actividades enmarcadas en los programas, así como la determinación del tiempo necesario para el desarrollo de cada una de sus etapas.

En la fase de planeación, se alcanza una comprensión profunda de las operaciones que se van a revisar, por ello se conoce con amplio dominio la normatividad y aspectos legales aplicables, así como la organización y atribuciones de las unidades administrativas responsables; los métodos y procedimientos utilizados; los documentos, registros y estados financieros que integran el sistema de contabilidad patrimonial y presupuestal.

El desarrollo de la planeación comprende actividades que se desarrollan en la Contaduría Mayor de Hacienda y tienen como propósito obtener y analizar la información general que obra en sus archivos para conocer aspectos generales del Instituto Mexicano del Seguro Social, el objetivo de la revisión, información de revisiones anteriores e investigar la normatividad aplicable; y las de campo, que son las que se desarrollan en las oficinas de las áreas del Instituto Mexicano del Seguro Social y con ellas se busca obtener y analizar información específica, en particular la que concierne a las transacciones que serán revisadas y permiten familiarizarse con el Instituto Mexicano del Seguro Social.

La planeación es muy importante porque en la medida en que se realice correctamente se garantizará la no formulación de propuestas de objetivos de auditoría poco relevantes o hasta injustificadas.

La planeación culmina con la elaboración de un programa detallado que contiene todas las acciones previstas para la ejecución de la auditoría, encaminadas a optimizar la utilización de los recursos humanos, financieros y materiales, así como determinar los objetivos específicos de auditoría con el propósito de lograr una mayor eficiencia en su realización.

Las propuestas de auditoría se elaboran de acuerdo con los rubros, cuentas y/o subcuentas de los estados financieros de las entidades susceptibles de auditar y señalan a los responsables, la Cuenta Pública que se va a revisar, el tipo de auditoría (financiera o de sistemas), nombre de la auditoría, objetivo de la auditoría, cuantificación de la muestra (la cual no puede ser menor del 10.0% del universo por política de la D.G.P.C.G.), justificación de la muestra y fundamento breve del objetivo.

El Proceso que sigue el Trámite y Operación de una Auditoría

En las actividades iniciales, se elabora un oficio de apertura de los trabajos de revisión de la Cuenta Pública con fundamento en lo dispuesto por los artículos 74, fracción IV, párrafos primero, cuarto y quinto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 3o, fracciones I, II, inciso b), III, IV, V, VI y X; 7o, fracciones VI, VIII y IX; 16, 19, 20, 21, fracciones I, II y III; 22, 23, y 24 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, y 1o, 3o, y 5o, fracciones VI, VII y XVIII de su Reglamento Interior, firmado por el Contador Mayor, en donde se notifica al titular del Instituto Mexicano del Seguro Social, la práctica de una revisión por parte de la Contaduría Mayor de Hacienda

A su vez, la entidad da respuesta al oficio del Contador Mayor de Hacienda y designa al servidor público que fungirá como coordinador y representante del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Al recibir la respuesta, la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal emite un oficio de presentación del personal comisionado para practicar los trabajos, señalando su nombre y cargo (Director de Área, Subdirector, Jefe de Departamento, Subjefe de Auditoría, Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" y Auditor "B") firmado por el titular, quien se declara como coordinador y enlace de auditoría para la ejecución de los trabajos.

Para el inicio de la ejecución de la auditoría en las oficinas de la entidad, si ésta se va a desarrollar en alguna Delegación Regional o Estatal del Instituto Mexicano del Seguro Social, se solicita la autorización de viáticos y pasajes para 30 días naturales como máximo (22 días hábiles), de acuerdo con las políticas establecidas, a la Dirección General de Administración, con diez días de anticipación a la fecha programada para iniciar la comisión. En caso de que se desarrolle en el Distrito Federal, se informa a la Dirección de Recursos Humanos el nombre de las oficinas y los domicilios para que, si lo consideran pertinente, realicen visitas para comprobar el cumplimiento del horario de trabajo de 8:00 a 16:00 horas de los servidores públicos con nombramientos de subjefe de auditoría, auditor jefe supervisor "A" o "B" y auditor "B".

Una vez que el grupo de auditoría se presenta en las oficinas del Instituto Mexicano del Seguro Social se solicita una entrevista con los titulares o responsables de las áreas que se van a revisar, así como un lugar de trabajo dentro de las instalaciones y oficinas para el desarrollo de las actividades de los auditores.

En todo proceso de auditoría, la supervisión es tarea imprescindible y cobra mayor relevancia cuando no todo el personal asignado para el desarrollo de la actividad fiscalizadora cuenta con los requisitos mínimos para desempeñar el

puesto de auditor "B" o auditor jefe supervisor "A" o "B"; y está a cargo del Jefe de Departamento quien asigna en forma clara y precisa las líneas de acción, los objetivos y las responsabilidades, aclara todas las dudas que se tengan desde el inicio y hasta el final de la auditoría, efectúa reuniones de trabajo cuando lo considera pertinente para intercambiar impresiones y redefinir en caso de ser necesario, los planteamientos iniciales de la auditoría, optimizando los trabajos y cuidando el cabal cumplimiento de ésta en los tiempos programados. Asimismo, es pertinente señalar que el Subdirector encargado de la auditoría al Instituto Mexicano del Seguro Social realiza numerosas visitas de supervisión al grupo de auditoría.

La etapa de la ejecución de la auditoría es el desarrollo propiamente dicho, de la actividad de fiscalización, en la que se cumple con el programa detallado de auditoría que es el documento en el que se muestran las pruebas de cumplimiento y sustantivas que se diseñaron como resultado de la evaluación del control interno; asimismo, durante esta etapa se plasma en los papeles de trabajo la información obtenida en las áreas del Instituto Mexicano del Seguro Social, la descripción de las técnicas y procedimientos de auditoría aplicados, así como las conclusiones que se desprenden.

En toda auditoría se elabora un informe que contempla los resultados de los trabajos realizados en el cual el auditor y el jefe de departamento señalan las observaciones y recomendaciones de mayor relevancia y trascendencia que deben de ser corregidas. En esta etapa, el Subdirector responsable de la auditoría autoriza los informes de las auditorías practicadas, empleando un día por cada objetivo.

Los principales destinatarios de los informes son, en primer instancia, la H. Cámara de Diputados, a quien se le entrega el documento denominado *informe de resultados*; y en segundo lugar, el titular del Instituto Mexicano del Seguro Social

quien recibe el *oficio de recomendaciones*, los cuales se generan como a continuación se describe: al finalizar la auditoría se rinde el informe preliminar al enlace de los trabajos y a los titulares de las áreas de la Delegación Regional o Estatal auditadas; esta reunión en la cual se dan a conocer los resultados preliminares de la revisión se denomina *preconfronta*.

Una vez celebrada la *preconfronta*, el Subdirector o Director de Área responsable de la auditoría concede tres días para que las áreas del Instituto Mexicano del Seguro Social involucradas en la revisión proporcionen documentación adicional que permita aclarar las observaciones detectadas en la auditoría; en caso de proceder, se modifican los informes preliminares y se programa la reunión de *confronta*, por lo que el Director General de Auditoría al Sector Paraestatal gira un oficio para citar en las oficinas de la Contaduría Mayor de Hacienda a los titulares de las áreas normativas del Instituto Mexicano del Seguro Social y al enlace de los trabajos de auditoría, para darles a conocer los resultados de la auditoría; después de esto el titular de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal de la Contaduría Mayor de Hacienda otorga nuevamente tres días para que los servidores públicos del Instituto Mexicano del Seguro Social proporcionen la documentación complementaria que corrija las observaciones o posibles interpretaciones erróneas de las auditorías practicadas; de esta reunión se elabora una acta administrativa en la que se hacen constar los resultados de la auditoría y las aclaraciones y compromisos de los auditados; este documento es firmado por todos los participantes.

Después de que el Instituto Mexicano del Seguro Social proporcionó la documentación o las notas aclaratorias, el jefe de departamento y el subdirector encargados de la auditoría las revisan y en caso de resultar procedentes se efectúan las modificaciones respectivas y se elabora el informe final de acuerdo con la normatividad establecida en la "Guía para la presentación de los Informes

Previo y de Resultados". y si quedan aún observaciones, se elaboran las recomendaciones respectivas.

El informe final se turna a un Comité Interno de Revisión y a un corrector de estilo para su revisión y se envía junto con el acta administrativa de la reunión de confronta a un enlace, el cual entrega dicho documento a las instancias revisoras: Dirección General Jurídica, Dirección General de Programación y Control de Gestión y Comité Técnico Revisor para su análisis y autorización. Cuando cada área lo devuelve a la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal se atienden las observaciones y los comentarios emitidos por cada una de ellas; en caso de no estar de acuerdo con los comentarios anotados por las direcciones General Jurídica y General de Programación y Control de Gestión, se solicita por medio del secretario técnico del Comité Técnico Revisor una reunión para discutir y solucionar los aspectos en desacuerdo.

Por último, se le envía al Contador Mayor de Hacienda para su revisión y aprobación, se atienden sus observaciones y comentarios, y se elabora la versión definitiva del informe, que se entrega al enlace para su remisión a la Dirección General de Programación y Control de Gestión, para su integración en el Informe de Resultados, el cual se entrega a la Cámara de Diputados en los primeros diez días del mes de septiembre, en cumplimiento del artículo 3o, fracción II, inciso b) de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Con fundamento en los artículos 3o, fracciones I y V; 7o, fracciones VI, X y XII; 13, 20, 21, 23 y 24 de su Ley Orgánica, así como los artículos 4o, 5o, fracción IX, inciso f) de su Reglamento Interior, la Contaduría Mayor de Hacienda envía el oficio de recomendaciones al Director General del Instituto Mexicano del Seguro Social a efecto de que éste dé respuesta en 45 días señalando las medidas que el Instituto va a implementar para atender las recomendaciones. En caso de no tener

la respuesta requerida, se promueven los oficios recordatorios necesarios hasta disponer de la información. A partir del vencimiento del plazo otorgado, la Dirección General Jurídica solicita a la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal que cada mes le informe sobre el estado que guardan las recomendaciones que se emitieron, señalando si la entidad ya las atendió o no, en cuyo caso se gira un oficio recordatorio al titular del Instituto Mexicano del Seguro Social

En caso de que se formule un dictamen técnico por alguna irregularidad que conlleve el resarcimiento del daño causado a la Hacienda Pública Federal, la Contaduría Mayor de Hacienda debe turnar el caso a las autoridades competentes para que éstas apliquen las sanciones correspondientes y el Instituto Mexicano del Seguro Social debe informar a la Contaduría Mayor de Hacienda 45 días después de haber recibido el pliego de observaciones sobre las medidas adoptadas para la recuperación del monto del daño patrimonial y sobre el fincamiento de responsabilidades y aplicación de sanciones de acuerdo con el artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Seguimiento de Acciones

Una vez que el Instituto Mexicano del Seguro Social ha dado respuesta formal al oficio de recomendaciones que se le envió, es necesario hacer el seguimiento que constate o verifique la realización de las acciones correctivas que recaen sobre las operaciones anteriores, como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe y en cumplimiento de la fracción VIII del artículo 14 del Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que la auditoría satisface su cometido hasta que las deficiencias, irregularidades o desviaciones son corregidas y se implantan los procedimientos pertinentes para evitar su recurrencia, o bien para mejorar su operación.

La Contaduría Mayor de Hacienda, a través de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal realiza el seguimiento de las acciones, en la mayoría de los casos, a partir de los señalamientos que los servidores públicos del Instituto Mexicano del Seguro Social hacen en el oficio de respuesta, precisa el estado en que se encuentran y promueve, en caso necesario, las acciones que permitan llegar a su conclusión. Su control se lleva a través del sistema denominado seguimiento automatizado de acciones promovidas. Además, el seguimiento de las acciones que se promueven es una obligación para la Contaduría Mayor de Hacienda, pues tiene que informar a la Cámara de Diputados sobre el estado que guardan las acciones promovidas a través del informe de resultados.

CAPÍTULO IV

LOS PRODUCTOS DE LA AUDITORÍA

En esta sección haremos una reseña de los diferentes productos que se generan como resultado de la función de fiscalización que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, tales como: el pliego de observaciones, la promoción del fincamiento de responsabilidades derivadas de los mismos, recomendaciones, señalamientos, promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, promoción de imposición de sanciones, resarcimientos espontáneos o directos y denuncias penales.

Pliegos de Observaciones y Promoción del Fincamiento de Responsabilidades Derivadas de los Mismos

El pliego de observaciones es el documento que formula el Contador Mayor de Hacienda en cumplimiento de los artículos 32 y 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda para dar a conocer formalmente al Director General del Instituto Mexicano del Seguro Social, las irregularidades que se detectaron en las áreas auditadas con el objeto de obtener el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal, por lo que se le requiere la información y documentación comprobatoria, otorgándole un plazo improrrogable de 45 días hábiles.

El *pliego de observaciones* tiene lugar cuando se detectan irregularidades que provocan un daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal, lo que trae como consecuencia la obligación, para el responsable, de resarcir los daños y perjuicios causados. En principio, el destinatario de los pliegos de observaciones es el propio Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual debe informar y aportar la

documentación respectiva para esclarecer las irregularidades detectadas, a través de los titulares de las unidades o áreas en las que se presentaron, independientemente de que hayan participado o no en las mismas, en virtud de que por su posición y las funciones que desempeñan se encuentran en condiciones para aclararlas y aportar elementos u obtenerlos para el esclarecimiento de los hechos. Si dichos titulares no participaron en ellas, de ningún modo serán los responsables directos o subsidiarios, pero sí tienen la obligación de aportar toda la información y documentación que se les requiera. Igualmente, se notifica el pliego de observaciones al superior jerárquico, así como al tercero que haya participado en la irregularidad. Además, se les notifica a aquellas personas que, aunque ya no están desempeñando un puesto público, posiblemente conocieron la irregularidad al estar en funciones. De esta manera, se les otorga la posibilidad de ser escuchados para que aleguen lo que a su derecho convenga y aporten a la Contaduría Mayor de Hacienda, la información y documentación de que dispongan, lo cual ayuda a aclarar los hechos y proporciona mayores elementos para la determinación de las responsabilidades correspondientes.

El plazo de 45 días hábiles que se otorga para las respuestas al pliego de observaciones, se encuentra señalado en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, cuyo artículo 33 dispone que es improrrogable, es decir, que no admite demora o nuevo plazo; por lo tanto, una vez transcurrido dicho plazo, si no se aportó información y documentación comprobatoria, o bien la que se proporcionó no fue suficiente para desahogar la irregularidad, la Contaduría Mayor de Hacienda promueve ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo el fincamiento de las responsabilidades que legalmente corresponden. Hasta esta fase de promoción de responsabilidades, es cuando la Contaduría Mayor de Hacienda determina las responsabilidades que afectan a cada una de las personas que participaron en las irregularidades, sean servidores públicos o particulares, con base en los elementos que se recabaron durante la

auditoría y la información y documentación que se remitió a esta Contaduría Mayor de Hacienda, en respuesta al pliego de observaciones que se formuló.

Cuando los informes no se rinden o dejan de rendirse dentro del plazo de 45 días hábiles que establece el artículo 33 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, los empleados responsables son sancionados de acuerdo con lo previsto por el artículo 48 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal independientemente de las sanciones que procedan por la aplicación de otras leyes.

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene la facultad de determinar las *responsabilidades (políticas, administrativas, penales o civiles)*, que deriven de las irregularidades que detectó, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública; es decir, fija los términos de tales responsabilidades, en cuanto a los sujetos responsables, monto y concepto, con fundamento, entre otros, en los artículos 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 20 y 31 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Las responsabilidades que determina la Contaduría Mayor de Hacienda ante el no desahogo del pliego de observaciones, son de carácter administrativo, de acuerdo con las disposiciones administrativas aplicables, es decir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento así como, en su caso, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, por lo que se consideran los tres tipos de responsabilidades administrativas: *la directa, la subsidiaria y la solidaria*. El responsable directo es el servidor público que mediante un acto u omisión, origina un daño o perjuicio a la Hacienda Pública; el responsable subsidiario es el servidor público que, por la índole de sus funciones, le corresponde revisar o supervisar la actividad del responsable directo, pero que,

por causas que implican dolo, culpa o negligencia, omitió dicha revisión o autorizó los actos; y el responsable solidario es el tercero que participó en la causación de los daños y perjuicios a la Hacienda Pública Federal.

Una vez determinadas las responsabilidades, la Contaduría Mayor de Hacienda promueve su fincamiento ante la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, mediante el oficio correspondiente, a efecto de que esa dependencia formule el pliego de responsabilidades, el cual se traduce en un crédito fiscal a cargo de los sujetos responsables directo y solidario así como del subsidiario, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo lo turna a la Tesorería de la Federación, para su notificación mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Recomendaciones

Otro de los productos de la actividad fiscalizadora de la Contaduría Mayor de Hacienda es la recomendación, que es aquella acción que consiste en comunicar al Instituto Mexicano del Seguro Social una serie de proposiciones o sugerencias a efecto de que superen las deficiencias de carácter financiero, de sistemas, de planeación, legales, etc., que se detectaron en sus áreas, o bien para que mejoren ciertos aspectos, sistemas o procedimientos.

En consecuencia, las recomendaciones tienen como propósito mejorar la gestión financiera y administrativa del Instituto Mexicano del Seguro Social, por lo que se le solicita que comunique las medidas adoptadas en relación con las recomendaciones efectuadas o en su caso, los comentarios que efectúen. Ciertamente, las recomendaciones se refieren a una serie de deficiencias o aspectos que pueden mejorarse, que en términos generales no conducen a un resarcimiento; sin embargo, también pueden desprenderse de ciertas

irregularidades que efectivamente, provocaron un daño o perjuicio; por tal motivo, las recomendaciones se notifican independientemente de que la Contaduría Mayor de Hacienda pueda promover las acciones que legalmente procedan.

Las recomendaciones se dan a conocer al Instituto Mexicano del Seguro Social a través del oficio de recomendaciones, en el cual se establece un plazo de 45 días para atender la recomendación. En caso de que el Instituto no dé respuesta al oficio de recomendaciones, la Contaduría Mayor de Hacienda envía un oficio de recordatorio.

Señalamientos

La Contaduría Mayor de Hacienda también puede hacer señalamientos, que consisten en dar a conocer a la autoridad fiscal los errores u omisiones que detectó en el pago de ciertas contribuciones, productos o aprovechamientos y que motivan que el Erario Público Federal no perciba el monto de los ingresos que le corresponden, por lo que se le solicita proceda a la revisión, determinación y liquidación de las diferencias que pudieran existir a cargo del contribuyente, con sus correspondientes accesorios.

El señalamiento se comunica a través de un oficio a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Departamento del Distrito Federal o a alguna entidad federativa, según se trate de contribuciones federales o locales, otorgándoles un plazo para que comuniquen a la Contaduría Mayor de Hacienda el trámite respectivo.

Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal

La promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, es aquella acción de la Contaduría Mayor de Hacienda a través de la cual comunica a la autoridad fiscal una posible evasión fiscal por parte de cierto contribuyente, lo que trae como consecuencia un daño y perjuicio a la Hacienda Pública, por lo que se le solicita le practique una auditoría directa a dicho contribuyente.

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene conocimiento de esa irregularidad cuando al auditar las operaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social, considera necesario efectuar *compulsas*, a efecto de comprobar si declararon los ingresos que percibieron con motivo de esas operaciones, de tal suerte que al efectuar las revisiones descubre la posible evasión fiscal.

La promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, se efectúa generalmente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pudiéndose llegar a hacer ante el Departamento del Distrito Federal o alguna entidad federativa, según esté previsto en los convenios de coordinación fiscal.

Mediante el oficio respectivo, se comunica a la autoridad fiscal los hechos, las disposiciones infringidas y las pruebas en su caso, solicitándole que le practique una auditoría directa al contribuyente y, según proceda, promueva el ejercicio de las acciones que legalmente correspondan; asimismo, se le otorga un plazo para que informe de los resultados a la Contaduría Mayor de Hacienda.

Promoción de Imposición de Sanciones

Con esta acción, la Contaduría Mayor de Hacienda solicita a la autoridad respectiva o competente la aplicación de la sanción que legalmente corresponda, al servidor público o particular que a través de un acto u omisión infringió una disposición legal o reglamento de carácter administrativo.

La autoridad ante la cual se promueve la imposición de la sanción administrativa, varía según se trate de servidores públicos o de particulares, ya que tratándose de servidores públicos, dependiendo del tipo de sanción, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos prevé que podrá ser el superior jerárquico, el coordinador de sector o la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, mientras que si se trata de contratistas y proveedores será la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y respecto de ciertos proveedores, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

En el oficio de promoción de imposición de sanciones se hace una exposición de los hechos, de las disposiciones infringidas, se acompañan las pruebas que permiten demostrarlos, especificándose el artículo o artículos que prevén la sanción relativa, otorgándole a la autoridad sancionadora un plazo para el trámite respectivo.

Resarcimientos Espontáneos o Directos

Con esta denominación se conoce el procedimiento conforme al cual la Contaduría Mayor de Hacienda conoce el acuerdo del Instituto Mexicano del Seguro Social y el particular que se vio beneficiado, sobre los términos en que éste resarcirá a la Hacienda Pública, elaborándose al efecto una acta administrativa, en la que se hacen constar los antecedentes de la irregularidad que

detectó la Contaduría Mayor de Hacienda, los términos en que el particular llevará a cabo el resarcimiento parcial o total, el plazo para el resarcimiento y la mención de que la Contaduría Mayor de Hacienda toma conocimiento del acuerdo para promover, en su caso, las sanciones que legalmente correspondan.

El resarcimiento espontáneo o directo, sólo tiene lugar cuando se presentan los siguientes supuestos: que exista consentimiento entre el Instituto Mexicano del Seguro Social y el particular que haya participado en la irregularidad para llevar a cabo el resarcimiento por parte de éste, de la cantidad que percibió indebidamente, y que la irregularidad detectada en virtud de la auditoría que se practicó por la Contaduría Mayor de Hacienda, no haya sido provocada en forma dolosa, ni que sea presumiblemente constitutiva de algún delito.

El resarcimiento trae como consecuencia la reparación del daño patrimonial causado por la irregularidad cometida, en forma total o parcial, según sea el caso. Éste sólo tiene lugar en tanto la Contaduría Mayor de Hacienda no promueva el fincamiento de las responsabilidades derivadas de la irregularidad en cuestión.

Denuncia Penal

Esta es la acción a través de la cual la Contaduría Mayor de Hacienda da a conocer al Ministerio Público correspondiente las irregularidades, cuyos hechos pueden ser constitutivos de algún delito. Se efectúa una exposición minuciosa de los hechos, apoyándose en el dictamen técnico de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, acompañando todas las pruebas que se recabaron al practicar la auditoría, con el propósito de que el Ministerio Público esté en condiciones de promover el ejercicio de la acción penal.

Cuando en función de las auditorías se detectan anomalías o irregularidades, se elaboran los dictámenes técnicos los cuales detallan cronológicamente los hechos, las irregularidades originadas, la cuantificación del daño patrimonial causado, el o los presuntos responsables y se turnan a la Dirección General Jurídica para que se promueva ante las autoridades competentes la denuncia penal de imposición de sanciones.

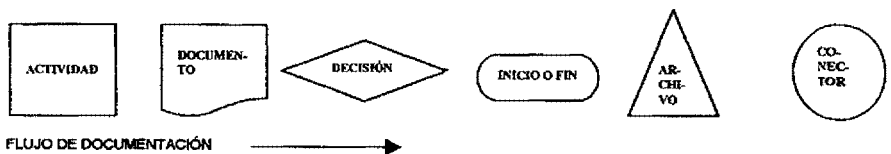
La denuncia penal es la acción más drástica que promueve la Contaduría Mayor de Hacienda, sin embargo aun cuando ésta se promueve, puede también promover la responsabilidad administrativa.

CAPÍTULO V

FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE LA AUDITORÍA AL IMSS

En este apartado se representa de manera gráfica y concisa el proceso administrativo real de la auditoría que la Contaduría Mayor de Hacienda de la H. Cámara de Diputados, practica al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Significado de la simbología utilizada en el flujoograma:

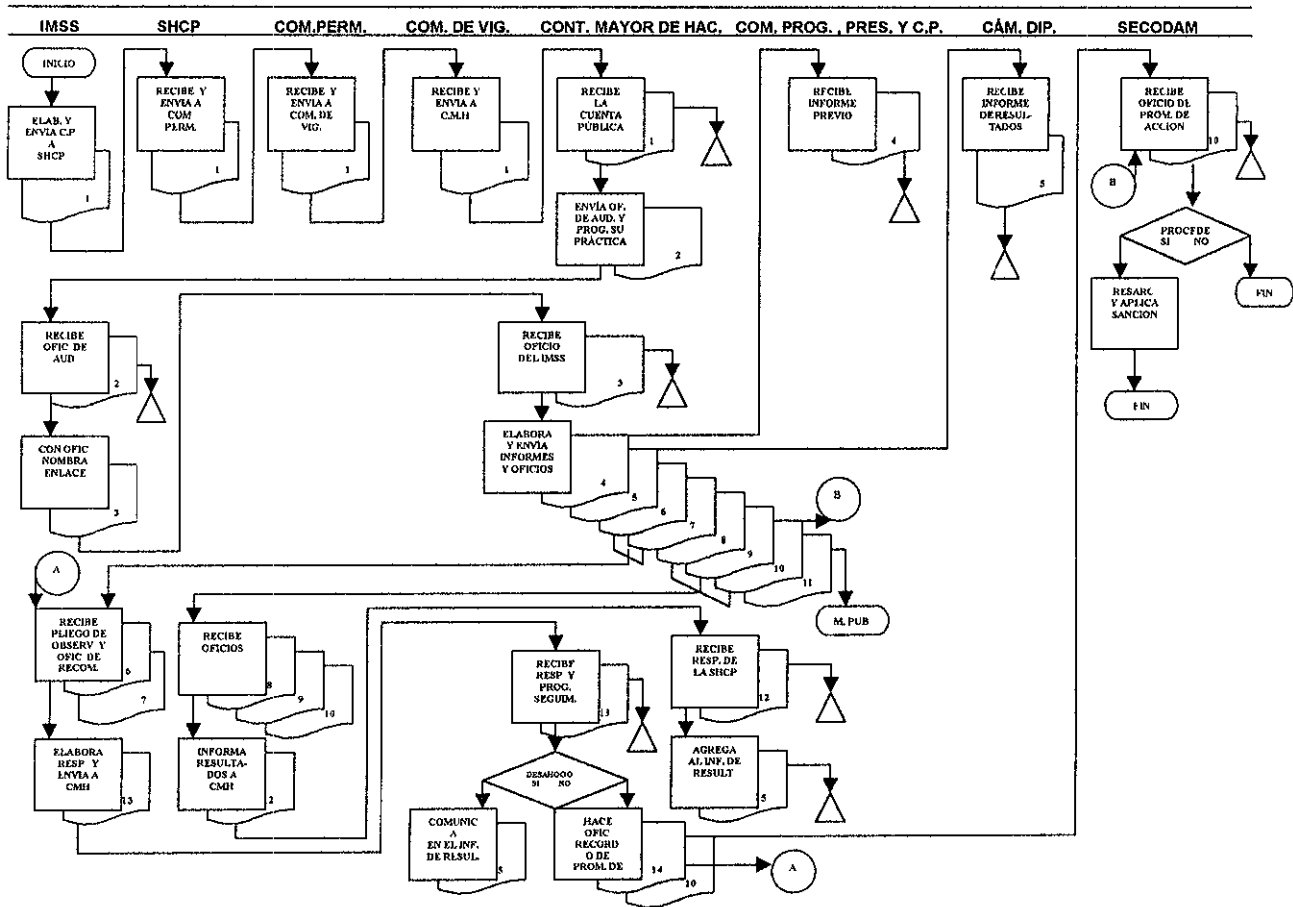


Relación de documentos:

1. Cuenta Pública.
2. Oficio de apertura de auditoría.
3. Oficio de respuesta del IMSS al oficio de apertura de la auditoría.
4. Informe Previo.
5. Informe de Resultados.
6. Pliego de Observaciones.
7. Oficio de Recomendaciones.
8. Oficio de Señalamiento.
9. Oficio de Comprobación Fiscal.
10. Oficio de Promoción de Imposición de Sanciones.
11. Dictamen Técnico.
12. Oficio de Respuesta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

13. Oficio de Respuesta del IMSS al Pliego de Observaciones y/o al Oficio de Recomendaciones.

14. Oficio de Recordatorio.



CAPÍTULO VI

Productos de las Auditorías Practicadas al Instituto Mexicano del Seguro Social en las Cuentas Públicas de 1991 a 1996

En este capítulo presentaremos los productos que ha generado la actividad fiscalizadora de la Contaduría Mayor de Hacienda en las auditorías practicadas al Instituto Mexicano del Seguro Social durante los ejercicios de 1991 a 1996.

En las cuentas públicas de los ejercicios de 1991 a 1996 al Instituto Mexicano del Seguro Social se practicaron revisiones a 35 objetivos específicos de auditoría en conceptos tales como, inventarios de medicamentos y de material de curación, adquisición de equipo médico de importación, subsidios de enfermedades, ingresos por cuotas obrero patronales, consumo de medicinas, etc. como se muestra a continuación:

CUENTA PÚBLICA	OBJETIVOS
1991	4
1992	6
1993	6
1994	6
1995	5
1996	8
TOTAL	35

De la actividad fiscalizadora de la Contaduría Mayor de Hacienda en la revisión de esos 35 objetivos, se desprendieron 127 *recomendaciones*, como se muestra a continuación:

CUENTA PUB.	ADMTIVAS.	RESARC.	OTRAS	TOTAL
1991	10			10
1992	23			23
1993	25			25
1994	22	1	2	25
1995	25		1	26
1996	18			18
TOTAL	123	1	3	127

En relación con las *recomendaciones de carácter administrativo*, que se refieren a deficiencias por incumplimiento, carencia o desactualización de procedimientos, políticas o normatividad sin daño patrimonial, en la Cuenta Pública de 1991 se originaron por incrementos en el pago de arrendamiento de edificios, sin que el Instituto Mexicano del Seguro Social observara los porcentajes autorizados por la Comisión Nacional de Avalúos de Bienes Nacionales, procedimientos de pago de pensiones desactualizados y carencia de índices de rotación tendentes a evitar la sobreinversión en medicamentos, entre otros.

En 1992 se observó entre otros, duplicidad en el registro de adeudos de patrones por concepto de cuotas, adquisición de equipo médico sin justificación técnica, el ejercicio del presupuesto del capítulo 5000 "Bienes Muebles e Inmuebles" no se desagrega por partida y concepto del gasto, manuales de organización y de procedimientos de tiendas desactualizados y abasto inoportuno de reactivos del almacén general a los almacenes delegacionales.

En la auditoría de 1993 se determinaron sobreejercicios en partidas del gasto como papelería y servicio telefónico en algunas guarderías de la delegación 3 Sureste, registro presupuestal incorrecto de los gastos de mantenimiento, además de que no se licitaron este tipo de servicios; otorgamiento de apoyos en dosis de vacunas a los gobiernos de los estados sin normatividad que los regule; se adquirieron 126 equipos de oftalmología los cuales a febrero de 1995 estaban

ociosos y sin póliza de garantía; material de osteosíntesis y endoprótesis sin utilizar, etc.

En la revisión de 1994 se observó subrogación de servicios de hospitalización adjudicados sin efectuar previamente la licitación pública respectiva; entrega de medicinas inoportuna del Centro Regional de Suministro Occidente al Almacén Delegacional Jalisco; sobreinversión de algunas medicinas y desabasto de otras que fueron demandadas por la población derechohabiente en el Almacén Delegacional en Jalisco; incremento de precios en relación con los obtenidos en licitaciones públicas de hasta un 1,400.0% en las compras directas del Almacén Delegacional Jalisco; pago de pensiones sin el previo cumplimiento de los requisitos previstos en la Ley del Seguro Social; devolución extemporánea de los remanentes de los recursos para el pago de pensiones; registro incorrecto e inoportuno de los movimientos afiliatorios, etc.

En 1995, registro inoportuno de las operaciones de la tienda Niño Perdido; falta de previsión presupuestal de los créditos hipotecarios que el IMSS otorgó a su personal; otorgamiento de créditos hipotecarios sin contar con la antigüedad requerida, ni con la constancia de no propiedad; al cierre del ejercicio hubo un error de cálculo en la revalorización de los créditos hipotecarios; no se tienen normados los plazos máximos para iniciar la recuperación de los créditos hipotecarios concedidos; el reconocimiento de los ingresos generados por el Centro Vacacional Oaxtepec se hace con desfasamientos de entre 8 y 472 días naturales; equipo ocioso en el Hospital de Cancerología por 76.6 miles de pesos; equipo del Hospital de Cardiología no registrado en el inventario, etc.

En la ejecución de la auditoría de 1996 se determinó carencia de recetas que justifiquen los consumos de medicinas de algunas unidades médicas de la Delegación Regional en Nuevo León; pago de subsidios sin la certificación de la

vigilancia de derechos; fideicomisos del IMSS con situación jurídica irregular; gastos de fondos fijos con cuantía y forma fuera de la normatividad establecida; medicinas pendientes de surtir de parte de los proveedores con desfases de hasta un año en la Delegación Estatal en Puebla; compras injustificadas de medicamentos del Departamento de Abastecimiento de la Delegación Estatal en Puebla; sobrevaluación de los rangos de licitación; saldos de naturaleza contraria en los registros contables de las operaciones de suministro de medicamentos en algunas unidades médicas de la Delegación Estatal en Puebla, etc.

En lo que se refiere a los resarcimientos efectuados por medio de las recomendaciones generadas, con motivo de la revisión de la Cuenta Pública de 1994 se recuperaron 11.0 miles de pesos en la Delegación Estatal en Jalisco por gastos que no estaban comprobados, acción que se asemejó al resarcimiento espontáneo definido en el capítulo IV "Los Productos de la Auditoría".

De las 3 recomendaciones clasificadas como otras, las 2 correspondientes a la Cuenta Pública de 1994 se refieren a órdenes de pago de gastos de fondo fijo por 156.0 miles de pesos, que carecieron de la autorización de la Jefatura de Servicios de Finanzas y Sistemas de la Delegación Estatal en Jalisco, y a la adquisición de medicamentos injustificada por 700.0 miles de pesos en el almacén delegacional en Jalisco, que fue autorizada por el Centro Regional de Suministro de Occidente, a pesar de que se contaba con existencias para abastecerlos.

En relación con la última recomendación comentada en el párrafo precedente, es conveniente señalar que la Contaduría Mayor de Hacienda promovió ante la Contraloría Interna de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en el IMSS, la aplicación de sanciones por negligencia al titular del Centro Regional de Suministro de Occidente; sin embargo, ésta determinó que la

acción estaba prescrita y que no había daño patrimonial debido a que los medicamentos no caducaron y fueron entregados a los derechohabientes.

Por lo que corresponde a la recomendación de la Cuenta Pública de 1995, ésta se originó por equipos por 4.8 miles de pesos que envió el almacén de la Delegación 3 Suroeste y que el Hospital de Cardiología del Centro Médico Nacional Siglo XXI no recibió, por lo cual la Dirección Jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social promovió una denuncia penal ante la Procuraduría General de la República, la cual a noviembre de 1998 aún estaba en proceso y el importe de los bienes extraviados ya ascendía a 2,340.0 miles de pesos.

Asimismo, es pertinente señalar que de las 127 recomendaciones generadas por la actividad fiscalizadora de la Contaduría Mayor de Hacienda, a diciembre de 1998 sólo se encontraban en carácter de atendidas parcialmente ocho de la Cuenta Pública del ejercicio de 1996 y dos de la Cuenta Pública de 1995.

Sin embargo, es conveniente hacer hincapié en el hecho que ya se señaló en el apartado de Seguimiento de Acciones del capítulo III "Proceso Legal y Administrativo de la Auditoría al IMSS", de que la atención o el satisfactorio cumplimiento de las recomendaciones en el proceso real de la auditoría ya se ha realizado, en la mayoría de los casos, a partir de los oficios en los que el Instituto Mexicano del Seguro Social informa sobre las medidas que ha adoptado para corregir las deficiencias, sin que los auditores practiquen pruebas para evaluar su real implementación.

CAPÍTULO VII

IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS

Esta parte del trabajo la dedicaremos a señalar los diferentes problemas que se observan en el proceso administrativo real de la auditoría que la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de fiscalización realiza al Instituto Mexicano del Seguro Social, a la luz de los conocimientos académicos adquiridos en la Licenciatura de Ciencias Políticas y Administración Pública.

Conforme a lo señalado en el apartado dedicado a dar a conocer la estructura orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la fracción III del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos le da carácter de "oficina" y queda limitada por cuanto al derecho de nombrar a su propio personal, ya que esto lo hace la Cámara de Diputados con base en las propuestas que la Comisión de Vigilancia le presenta, en cumplimiento del inciso b) de la fracción IX del artículo 10 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. En la figura en comentario, cabe admitir, desde el punto de vista lógico, que en ella pueden llegar a manifestarse tendencias y factores ajenos a los que son admisibles en un órgano de naturaleza eminentemente técnico como lo es la Contaduría Mayor de Hacienda.

Sin embargo, y como ya se destacó en la sección del proceso que sigue el trámite y operación de una auditoría, en relación con el personal auditor, hay que señalar que no todos los servidores públicos adscritos al Departamento de auditoría a mi cargo cubren los requisitos en cuanto al perfil académico y experiencia que los puestos de Auditor "B" o Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" demandan, por lo cual se incumple con el principio administrativo de idoneidad que se refiere a las condiciones subjetivas o a los conocimientos, habilidades y

destrezas que debe poseer una persona para cumplir con las obligaciones del cargo que va a desempeñar. Lo anterior se debe a que quienes seleccionan al personal sustituyen las lealtades institucionales a los valores objetivos de la Contaduría Mayor de Hacienda por lealtades personales.

En este orden de ideas, puede agregarse además que las denominaciones de los puestos no son correctas, ya que independientemente del nombramiento que tengan de Auditor "B", Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" o Subjefe de Auditoría, y de su respectiva remuneración, todos tienen como responsabilidad el desarrollo y ejecución de un objetivo específico de auditoría, por lo tanto los dos últimos nombramientos mencionados, en la realidad no cumplen con el compromiso de realizar actividades de supervisión o propias del nivel de Subjefe, como lo sugieren o indican sus nombramientos, debido a que se carece de los manuales de organización específicos que establezcan y regulen las atribuciones y obligaciones de cada puesto.

Como se describió en la sección de la estructura orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, el organigrama funcional difiere sustancialmente de la estructura orgánica establecida, tanto en su Reglamento Interior vigente desde el 6 de agosto de 1988, como de la que registra su Manual de Organización de noviembre de 1990.

De acuerdo con lo descrito en el capítulo III, la función contralora que ejerce la Contaduría Mayor de Hacienda, se realiza a posteriori, ya que el Instituto Mexicano del Seguro Social entrega su Cuenta Pública a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el mes de marzo siguiente al año al que corresponde, de acuerdo con lo que prescribe el artículo 124 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la entrega a la H. Cámara de Diputados en los

primeros diez días del mes de junio, de conformidad con el artículo 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal en cumplimiento de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución Política, motivo por el cual, para que la Contaduría Mayor de Hacienda revise las operaciones del mes de enero del ejercicio sujeto a revisión, deben pasar por lo menos 18 meses, lo cual constituye una seria limitación en la actuación de la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que en materia de fiscalización la oportunidad en la auditoría es de vital importancia.

Como se describió en el apartado "Criterios de Selección de Entidades y Propuestas de Auditoría" del capítulo III, la Contaduría Mayor de Hacienda recibe órdenes o instrucciones de la Comisión de Vigilancia de la H. Cámara de Diputados, sobre qué o a quién fiscalizar, con las auditorías especiales que solicita de manera expresa, lo cual ocasiona que pierda independencia técnica de acción e imparcialidad, toda vez que la mayoría de estas peticiones pueden -y en muchos casos así ocurre- conllevar intereses partidistas y/o políticos, lo cual rebasa su carácter técnico como Órgano de Fiscalización Superior.

Como ya se señaló en el capítulo III "Proceso Legal y Administrativo de la Auditoría al IMSS", el proceso se desarrolla en seis etapas: *selección de entidades por auditar, planeación, ejecución, informes, elaboración de dictámenes técnicos y seguimiento de recomendaciones* en las cuales se observa una incorrecta programación de los tiempos para su desarrollo y cumplimiento, ya que en el proceso administrativo real, a la etapa de ejecución de los trabajos de auditoría y sobre todo en aquellas revisiones que se realizan en las delegaciones regionales o estatales del Instituto Mexicano del Seguro Social, se destinan solamente 22 días hábiles para los trabajos, mientras que para la revisión de los informes, las diferentes áreas que participan (Dirección General Jurídica, Dirección General de Programación, Normatividad y Control de Gestión, Coordinación General Técnica, etc.) emplean entre todas hasta 152 días hábiles; asimismo, es importante

considerar el volumen de operaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social y la política informal de la Dirección General de Programación, Normatividad y Control de Gestión en cuanto a que se deben revisar muestras de por lo menos el 10.0% del importe total de la cuenta, subcuenta, capítulo o partida presupuestal sujeta a examen, lo cual repercute en la calidad y profundidad de los trabajos de auditoría y por lo tanto, en sus productos o resultados.

Otra situación que afecta el correcto desempeño de las labores de la auditoría al Instituto Mexicano del Seguro Social en sus delegaciones y oficinas en el Distrito Federal es el horario de trabajo de los auditores que es continuo (de 8:00 a 16:00 hrs.) y el de los jefes de departamento que somos los responsables de la supervisión de los trabajos que desarrollan, que es sin hora determinada de entrada y salida, lo cual no permite aprovechar íntegramente el tiempo de los recursos humanos disponibles, ya que en las ausencias de los mandos medios y superiores algunos de los auditores se desligan de sus trabajos y responsabilidades con cierta facilidad por la falta de compromiso y lealtad para con los objetivos institucionales.

Como ya se indicó en el apartado "El Proceso que sigue el Trámite y Operación de una Auditoría", la Subdirección en la cual estoy adscrito y que tiene a su cargo la auditoría al Instituto Mexicano del Seguro Social, realiza numerosas visitas de supervisión al grupo de auditoría, por lo que es poco selectivo y estratégico su control de los trabajos del departamento del cual soy el titular y además duplica la supervisión, lo cual incrementa su costo e impide tanto el cumplimiento de las funciones propias de la Subdirección, como el principio de delegación y la adecuada división orgánica del trabajo al invertir excesivo tiempo en trasladarse al Instituto Mexicano del Seguro Social a "supervisar" los trabajos de auditoría lo cual es función del Jefe de Departamento, pero no está establecido formalmente en un manual de organización específico.

Cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social no atiende una orden o solicitud para presentar documentación o se opone a sus visitas, la Contaduría Mayor de Hacienda solamente puede informar a la Comisión de Vigilancia para que ésta determine lo conducente (artículo 25 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda), debido a la falta de facultades para exigir y/o sancionar directamente.

En la etapa de seguimiento a las recomendaciones, que en teoría debería de consistir en aplicar pruebas de auditoría para constatar que el Instituto Mexicano del Seguro Social adoptó las medidas pertinentes tendentes a solventar las deficiencias o irregularidades señaladas y por lo tanto que están enfocadas a atender las recomendaciones realizadas por la Contaduría Mayor de Hacienda para evitar su recurrencia y mejorar la operación y funcionamiento del Instituto, se ha adoptado la política de considerar atendidas las recomendaciones desde el escritorio con los oficios que el Instituto Mexicano del Seguro Social envía a la Contaduría Mayor de Hacienda, como respuesta a las recomendaciones que se le formularon, señalando las medidas adoptadas, sin que se brinde la oportunidad para que los auditores realicen las pruebas pertinentes, tendentes a comprobar en las áreas en las que se generaron las observaciones su efectiva y real implementación, deficiencia que no permite culminar o concluir íntegramente el proceso de la auditoría, ya que la simple lectura de los oficios que informan lo que supuestamente hacen las áreas de Instituto, sin que se verifique su cumplimiento real, no garantiza la corrección de las deficiencias

Asimismo, en caso de que la Contaduría Mayor de Hacienda determine en la auditoría irregularidades que ameriten dictamen técnico, pliego de observaciones y resarcimiento de daños y perjuicios a la Hacienda Pública Federal y aplicación de sanciones, tiene que informar al Poder Ejecutivo Federal para que

éste sancione a través de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo porque carece de la facultad de sancionar directamente.

CAPÍTULO VIII

PROPUESTA DE SOLUCIONES

En esta parte del trabajo se harán las propuestas de las posibles soluciones a los problemas observados en el proceso administrativo real de la auditoría que la Contaduría Mayor de Hacienda practica al Instituto Mexicano del Seguro Social, tendientes a mejorar en términos de eficiencia y eficacia la labor del citado órgano de fiscalización.

En primer lugar, se considera pertinente que el Congreso de la Unión revise y actualice la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, con el propósito de que el marco normativo que regula la actuación de la Contaduría garantice, salvo en los casos del Contador Mayor y del Subcontador Mayor, su independencia para nombrar a su propio personal.

El personal de auditoría que se seleccione y contrate para ocupar y desempeñar un puesto de auditor, debe reunir los conocimientos, habilidades y destrezas que demanda el cargo, en cumplimiento del principio administrativo de idoneidad, así como al principio de lealtad institucional a los valores objetivos de la Contaduría Mayor de Hacienda de parte de los servidores públicos que se encargan de reclutar al personal, a fin de elevar la calidad de los trabajos.

Los nombramientos de Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" y Subjefe de Auditoría conllevan en su denominación la realización de actividades de supervisión, situación que en la práctica no se cumple, por lo que se considera pertinente denominarlos "Auditor", lo cual está más acorde con las actividades desarrolladas por cada uno de ellos, o en su caso, normar en manuales de

organización específicos las responsabilidades y funciones de supervisión o de subjefatura de cada uno de los puestos, a efecto de que se conozcan de manera clara y objetiva las obligaciones y atribuciones de cada nombramiento.

En relación con la extemporaneidad con que la Contaduría Mayor de Hacienda realiza su actividad, se tienen que examinar los tiempos establecidos en los artículos 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y 124 de su Reglamento, para la entrega de la Cuenta Pública, a efecto de que las revisiones sean más oportunas, con el fin de obtener beneficios reales, ya sea con la adopción de medidas preventivas enfocadas a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones y control de los recursos humanos, financieros y materiales del Instituto Mexicano del Seguro Social, o con su más rápida y oportuna recuperación, en caso de daños patrimoniales.

También se debe dotar a la Contaduría Mayor de Hacienda de independencia de actuación en el sentido de que como órgano técnico, sea ella misma la que determine qué o a quién fiscalizar, lo cual implica que no se faculte a la Cámara de Diputados para instruir u ordenar por conducto de la Comisión de Vigilancia la práctica de auditorías especiales, con el propósito de garantizar la objetividad e imparcialidad de su actuación y evitar que los intereses políticos y partidistas rebasen el aspecto técnico de su actividad fiscalizadora.

Se considera necesario examinar los tiempos reales utilizados en el desarrollo de las etapas de ejecución e informes de acuerdo con el peso específico y la relevancia de cada una de ellas; y la política relativa al tamaño mínimo de las muestras por revisar, a la luz de la dimensión y el volumen de las operaciones de las cuentas, subsubcuentas, capítulos o partidas del gasto sujetas a revisión, a efecto de que en la práctica se utilicen tiempos más acordes y menos

desproporcionados, de tal manera que se pueda profundizar más en la etapa de ejecución de la auditoría para mejorar la calidad de los resultados.

El óptimo aprovechamiento de los recursos humanos disponibles se puede mejorar uniformando el horario de trabajo de los auditores con el de los mandos medios y que la Dirección de Recursos Humanos implemente un programa de visitas de supervisión para garantizar que el personal auditor cumpla íntegramente con su horario de trabajo en las áreas del Instituto Mexicano del Seguro Social en donde está comisionado.

Asimismo, se deben de implementar en los programas de capacitación temas administrativos orientados a inculcar en el personal auditor el principio de lealtad para con los objetivos institucionales por sobre los objetivos personales; y en la Subdirección responsable de la auditoría, los principios de delegación y división orgánica del trabajo que le permitan practicar una supervisión ejecutiva sustentada en las premisas del ejercicio de un control selectivo y estratégico de los trabajos de auditoría del departamento, además de definir en un manual de organización específico las atribuciones y responsabilidades de cada uno, de tal manera que se evite la duplicidad de funciones y el incremento del costo de la supervisión y que por lo tanto cada uno cumpla con las funciones de su competencia.

La Comisión de Vigilancia y las autoridades de la Contaduría Mayor de Hacienda tienen que revisar y actualizar el Reglamento Interior y el Manual de Organización General que datan del 6 de agosto de 1988 y de noviembre de 1990, respectivamente, a efecto de que la estructura orgánica funcional con la que cumple en la práctica su actividad fiscalizadora, no esté fuera de norma.

En relación con la etapa de seguimiento de las recomendaciones, es conveniente que para que se culmine íntegramente el ciclo de la auditoría y ésta sea un beneficio real tanto para el Instituto Mexicano del Seguro Social, como para la población derechohabiente que demanda sus servicios, se debe eliminar la práctica informal de considerar atendidas las recomendaciones desde el escritorio, con los oficios que se reciben del Instituto, y que se programen tiempos y/o grupos específicos para que realicen las pruebas de auditoría que permitan garantizar que las áreas del Instituto Mexicano de Seguro Social han adoptado las medidas pertinentes para solventar las deficiencias o irregularidades que la Contaduría Mayor de Hacienda detectó en la auditoría.

Por último, se tienen que otorgar las facultades necesarias que permitan que la Contaduría Mayor de Hacienda sancione directamente, de tal manera que esté en posibilidad de realizar acciones correctivas, fincar responsabilidades para resarcir al erario público y promover denuncias penales sin tener que recurrir a otras instancias, como la Comisión de Vigilancia y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, cuando los servidores públicos del Instituto Mexicano del Seguro Social se oponen a las visitas de auditoría, se niegan a proporcionar información y/o documentación o cuando se determinan daños al patrimonio del Instituto.

CAPÍTULO IX

CONCLUSIONES

La actividad fiscalizadora que desarrolla la Contaduría Mayor de Hacienda es de vital importancia, debido a que a través de la presentación de los informes previo y de resultados, la Cámara de Diputados además de cumplir con los ordenamientos legales que los establecen, valida y/o legitima la gestión del Poder Ejecutivo sobre el manejo de los recursos públicos del Gobierno Federal, al informar si su uso se realizó de manera transparente y con apego a las leyes y demás ordenamientos legales.

En términos generales, la Contaduría Mayor de Hacienda cumple con su tarea de fiscalización, toda vez que a través de los pliegos de observaciones, recomendaciones, señalamientos, promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal y de imposición de sanciones que son los diferentes productos que genera su actividad, busca mejorar la gestión financiera y administrativa de la Administración Pública Federal, así como el óptimo aprovechamiento de sus recursos humanos, materiales y financieros y en su caso el resarcimiento de los daños y perjuicios causados a su patrimonio.

En otras palabras, la auditoría de la Contaduría Mayor de Hacienda es un servicio público que tiene como principal objetivo garantizar y dar confianza sobre el uso de los recursos públicos, coadyuvar a la mejora en general de la Administración Pública Federal, promover diversas acciones ya sea de corrección por incumplimiento a las leyes y demás ordenamientos o por sanciones debido a desvíos de recursos.

Las auditorías que la Contaduría Mayor de Hacienda practicó a las cuentas públicas de 1991 a 1996 del Instituto Mexicano del Seguro Social generaron recomendaciones que en la mayoría de los casos permitieron al Instituto superar deficiencias de carácter financiero, de sistemas, de procedimientos, de planeación, etc., sin embargo, se considera que su actuación puede ser aún mejor en términos de eficiencia y eficacia si se reconoce plenamente la relevancia de su objetivo, a través de:

- Facultarla para nombrar a su propio personal y que se contrate al personal idóneo que los puestos de Auditor "B" o Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" requieren.
- Establecer en manuales de organización específicos en forma clara y precisa las atribuciones y responsabilidades de los nombramientos de Subdirector, Jefe de Departamento, Subjefe de Auditoría, Auditor Jefe Supervisor "A" o "B" y Auditor "B".
- Que se uniformen los horarios de labores de los mandos medios y los auditores, con el propósito de optimizar el aprovechamiento de los recursos humanos y que la Dirección de Recursos Humanos programe visitas de supervisión para garantizar que el personal de auditoría cumpla integralmente con su horario de trabajo.
- Que se regularice la estructura orgánica funcional con la que opera actualmente la Contaduría Mayor de Hacienda, actualizando su Reglamento Interior y el Manual de Organización, que datan de agosto de 1988 y de noviembre de 1990, respectivamente.

- Facultarla para fiscalizar la Cuenta Pública del Instituto Mexicano del Seguro Social con más oportunidad.
- Que su actuación sea independiente e imparcial, permitiendo que ella defina técnicamente los aspectos por revisar, sin recibir instrucciones u órdenes de la H. Cámara de Diputados.
- Que la asignación de los tiempos para el desarrollo de las diferentes etapas de la auditoría sean acordes a la importancia y al peso específico de cada una de ellas.
- Que los mandos medios superiores practiquen una supervisión ejecutiva, a través de un control selectivo y estratégico de los trabajos de auditoría, que se sustente en los principios administrativos de delegación y división orgánica del trabajo, y;
- Que el proceso real de la auditoría se concluya con la práctica de desahogar las recomendaciones, previa aplicación de pruebas de auditoría que demuestren que las medidas adoptadas eliminaron las deficiencias detectadas en la revisión.

Es importante señalar que el proceso administrativo real de la auditoría que la Contaduría Mayor de Hacienda practica al Instituto Mexicano del Seguro Social como parte de la Administración Pública Federal, se debe sujetar a un proceso continuo de evaluación, con el fin de establecer las medidas pertinentes, tendentes a asegurar un desempeño eficiente y eficaz en el cumplimiento de su actividad fiscalizadora. Y que la actividad de fiscalizar la Cuenta Pública, que es el documento en el que el Presidente de la República presenta anualmente el

resultado de la gestión financiera del Gobierno Federal, con el propósito de garantizar el óptimo aprovechamiento y el manejo transparente de los recursos humanos, materiales y financieros en la producción de bienes y/o servicios encaminados a satisfacer las necesidades públicas, es vital para el desarrollo del país.

BIBLIOGRAFÍA

- Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo; La Fiscalización en México, 1a edición, México, Ed. UNAM, 1986.
- Compendio de Legislación de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de América Latina y del Caribe, ILACIF, Lima-Perú, 1990.
- Compilación Jurídica Relacionada con la Revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, Correspondiente al Ejercicio de 1997.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1a edición, México, Editores Mexicanos Unidos, marzo de 1998.
- Escobar Valenzuela, Miguel; Apuntes de clases de Teoría de la Administración Pública (ENEP Acatlán), México, 1982.
- Folleto de la Contaduría Mayor de Hacienda de México, México, 1994.
- H. Taylor, Donald y Glezen, G. William, Auditoría. Integración de Conceptos y Procedimientos, 1a edición, México, Ed. Limusa, 1987.
- León Estrada, Luis Mario; Origen y Evolución de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, Contaduría Mayor de Hacienda, 1983.
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 1a edición, México, Ed. PAC, enero de 1998.
- Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, México, Compilación Jurídica Relacionada con la Revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal correspondiente al Ejercicio de 1997.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 1a edición, México, Ed. PAC, enero de 1998.
- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, 7a edición, México, Ed. Porrúa, 1998.
- Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, 7a edición, México, Ed. Porrúa, 1998.
- Manual de la Agenda de la Planeación, México, Contaduría Mayor de Hacienda, Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, julio de 1990.

- Manual de Organización de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, México, Contaduría Mayor de Hacienda, julio de 1990.
- Manual de Organización General de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, noviembre de 1990.
- Manual de Técnicas de Diagramas de Flujo, Touche Ross International, México, 1985.
- Normas y Procedimientos de Auditoría, 18a edición, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., febrero de 1998.
- Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, México, Poder Ejecutivo Federal, S.H.C.P., 1995.
- Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1993, México, Poder Legislativo, S.H.C.P., diciembre de 1992.
- Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1994, México, Poder Legislativo. S.H.C.P., diciembre de 1993.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 20a edición, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., julio de 1997.
- Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 1a edición, México, Ed. PAC, enero de 1998.
- Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, Diario Oficial de la Federación, 5 de agosto de 1998.
- Rincón Gallardo, Gilberto (coordinador); El Control de las Finanzas Públicas, 1a edición, México, Ed. Centro de Estudios para la Reforma del Estado, A. C., 1996.
- Sánchez Gómez, Narciso; Primer Curso de Derecho Administrativo, México, Ed. Porrúa, 1998.
- Tena Ramírez, Felipe; Derecho Constitucional Mexicano, 17a edición, México, Ed. Porrúa, México, 1980.