



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

**La auditoría de desempeño como instrumento para evaluar la
gestión pública en México. Análisis de su aplicación por la
Auditoría Superior de la Federación**

T E S I S

**Que para obtener el título de:
Licenciado en Ciencias Políticas y Administración Pública.
(Opción Administración Pública)**

**Presenta:
Jorge Luis Pérez Reséndiz**

Tutor: Dr. Miguel Ángel Márquez Zárate

Ciudad Universitaria, marzo de 2009.



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.

*A mis hijas Evelyn Maryel y Nelly Elizabeth, por el amor que me brindan,
por creer en mí y por ser, al igual que mi bebé en camino,
mi mayor motivo para vivir, trabajar y trascender.*

*A Nena (mi madre), porque antes de partir me heredó su fuerza
y perseverancia para enfrentar la vida y los retos.*

*A mi esposa Sugelle por sus sugerencias para
el desarrollo del presente trabajo.*

A mi abuelo Herlindo por sus sabios consejos.

Mi más sincero agradecimiento a:

*Dr. Miguel Ángel Márquez Zárate,
Dr. Juan Carlos León y Ramírez,
Dr. Ricardo Uvalle Berrones, y
Dr. Ramiro Carrillo Landeros.*

A todos ellos por mi formación académica-profesional.

También agradezco a:

*C.P. Eduardo Gurza Curiel,
C.P. Luis Alberto Ramos Padilla, y
C.P. Martha Patricia León Soto*

*A los dos primeros por las oportunidades y confianza que me otorgaron,
y a ella, por sus enseñanzas y por mi formación como auditor en la ASF.*

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN.....	3

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

1.1 La auditoría y la fiscalización como conceptos.....	12
1.2 Generalidades de la auditoría gubernamental.....	14
1.3 La auditoría de desempeño.....	16
1.4 El desempeño y la gestión pública.....	18
1.5 Transparencia y rendición de cuentas de la gestión pública.....	22

CAPÍTULO 2

MARCO HISTÓRICO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN MÉXICO, CREACIÓN DE LA ASF COMO ENTIDAD SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN Y SU MARCO LEGAL

2.1 Antecedentes de la auditoría gubernamental en México.....	27
2.2 Creación de la ASF.....	31
2.3 Marco Jurídico de la ASF.....	32
2.4 Organización de la Auditoría Superior de la Federación y su Reglamento Interno.....	42
2.5 Competencia, Misión y Objetivos de la ASF.....	44
2.6 Visión Estratégica de la ASF.....	46
2.7 Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación.....	50

CAPÍTULO 3

EL SISTEMA DE EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO EN EL SECTOR PÚBLICO; MARCO METODOLÓGICO PARA LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR Y DE LAS AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO REALIZADAS POR LA ASF

3.1 Gestación e Implementación del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) en el Sector Público.....	51
3.1.1 El SED en la actualidad y la trascendencia de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) para su consolidación.....	54

3.1.2	El SED y los indicadores de medición.....	56
3.2	Criterios de selección aplicados por la ASF para el proceso de fiscalización de la Cuenta Pública y planeación de las auditorías.....	58
3.3	La Planeación detallada de las auditorías de desempeño realizadas por la ASF.....	62
3.4	La ejecución de auditoría.....	64
3.5	El Informe de Auditoría.....	64
3.6	Las auditorías de desempeño y los sistemas de medición utilizados por la ASF.....	65
3.7	Tipos de evaluación de programas y enfoques.....	69
3.8	Guía básica de auditoría de desempeño.....	71

CAPÍTULO 4

RESULTADOS CUANTITATIVOS Y CUALITATIVOS DE LAS AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO REALIZADAS POR LA AED DE LA ASF; ANÁLISIS DE CASOS ESPECÍFICOS; PROPUESTAS; CONCLUSIONES Y APORTACIONES

4.1	Resultados Cuantitativos de las auditorías de desempeño practicadas por la ASF.....	74
4.2	Resultados cualitativos de las auditorías de desempeño practicadas por la ASF con base en seis casos específicos.....	75
4.3	Análisis de relaciones intergubernamentales relativas a la oportuna transferencia de recursos para la ejecución de los programas federales y el cumplimiento de metas y objetivos. Un área de oportunidad para la ASF.....	84
4.4	Propuestas para incrementar la práctica de auditorías de desempeño en México.....	88
	CONCLUSIONES.....	93
	FUENTES DE CONSULTA	102
	LEGISLACIÓN CONSULTADA.....	106

INTRODUCCIÓN

“El desempeño de los gobiernos es un asunto de vital importancia. No se limita al logro de la racionalidad formal –cumplimiento de las reglas y los procedimientos autorizados conforme a las normas positivas- sino que se ubica en el universo de las aptitudes que se desarrollan para asegurar a pesar de condiciones adversas, el cumplimiento de las metas colectivas. El desempeño institucional es la clave para identificar la aceptación o el rechazo de los gobiernos por parte de los ciudadanos.

“Si gobernar implica eficacia para asegurar la dirección pública de la sociedad, uno de los puntos centrales es que el desempeño de las instituciones sea eficaz. Sin duda, la eficacia es parte crucial de la legitimidad, específicamente de la legitimidad por resultados.

“En consecuencia, el desempeño no es un asunto trivial o intrascendente, sino que ocupa un lugar básico en el horizonte de los gobiernos, pues de él depende el reconocimiento o el desprestigio que los mismos pueden tener en el corto, mediano o largo plazo. Los gobiernos son instituciones que se orientan a conseguir resultados eficaces. Tienen que ser aptos para abordar problemas, formular respuestas y mejorar de manera continua la calidad de vida en la sociedad. Por ello, el desempeño que acrediten es fundamental para determinar si la confianza de los ciudadanos en sus instituciones tiende a multiplicarse o bien corre el riesgo de ingresar a la ley de los rendimientos decrecientes”.

Dr. Ricardo Uvalle Berrones

Durante muchos años la administración pública se ha basado en la disponibilidad de recursos sin tomar en cuenta el cumplimiento de los objetivos, lo que enfatiza la necesidad de contar con mecanismos para verificar el racional balance entre personal, equipo y presupuesto dentro de las instituciones.

En contraste, los modelos recientes de administración pública están centrados en el desempeño; enfatizan el análisis de los resultados producidos por las distintas unidades que integran una institución e incluso la organización vista como un todo. La administración centrada en el desempeño obliga a la organización a definir explícita y detalladamente indicadores de desempeño que permitan medir sus metas y objetivos. De este modo, la evaluación del desempeño se hace predominantemente a través del cumplimiento o incumplimiento de metas, y no a partir del respeto a normas.

La evaluación del desempeño es uno de los pilares sobre los que se ha construido el movimiento de la nueva gestión pública. Este modelo se ha convertido en parte central de las estrategias de reforma administrativa que se han ejecutado tanto en países desarrollados como en vías de desarrollo.

La adopción de mecanismos de evaluación del desempeño viene dada por un sistema de gobierno en donde la rendición de cuentas se constituye en elemento indispensable en la consolidación del Estado de Derecho. Otras razones incluyen: la necesidad de utilizar más eficientemente los recursos fiscales y el deseo de aumentar la legitimidad de las instituciones públicas.

La evaluación del desempeño, en una institución, se refiere al proceso permanente de monitorear y reportar los resultados de un programa, especialmente comparando su progreso con las metas preestablecidas. Este proceso tradicionalmente incluye:

- Indicadores de eficiencia, basados en la capacidad del organismo para transformar recursos en resultados.
- La calidad de los resultados.
- El impacto de los resultados.
- La eficacia de los procedimientos para llegar a los resultados esperados.

La administración pública centrada en el desempeño utiliza las nociones de eficacia y eficiencia en dos vertientes: como criterio para declarar ineficaz e ineficiente a una institución cuando existe otra que se comporta mejor, ya sea por un mejor desempeño en términos de alcanzar los objetivos propuestos o alcanzar un nivel idéntico a un menor costo; y como criterio para diagnosticar fallas institucionales y auxiliar en el diseño de cambios y reformas en las instituciones para convertirlas en organismos realmente eficaces y eficientes.

Los propósitos más comunes que buscan cumplir las evaluaciones al desempeño son los siguientes:

- Mejorar el desempeño futuro. Las instituciones que no miden el desempeño no pueden mostrar los logros alcanzados por lo que no cuentan con mecanismos para ganar apoyo público y aumentar su legitimidad.
- Colaborar en la definición de estrategias de capacitación y desarrollo de carrera. Un bajo desempeño en una misma área puede significar que los procedimientos o el marco regulatorio es confuso, extremadamente burocrático o de difícil implementación, por lo que la organización podrá enfatizar entrenamiento en dichas áreas.
- Servir como mecanismo de planeación y permitir un mejor uso de los recursos, pues permite contar con la información necesaria acerca de las debilidades y fortalezas de una institución.
- Promover la innovación. Los resultados que se derivan de la medición del desempeño permitirán buscar mecanismos alternativos y novedosos a través de los cuales se puedan cumplir más eficaz y eficientemente las metas de la organización.
- Promover la cultura de la rendición de cuentas. La carencia de información acerca del desempeño impide contar con mecanismos para justificar el gasto público y compararlo con las expectativas de la población.
- Promover la participación ciudadana, pues el acceso público a la información relativa al desempeño de las instituciones sirve como elemento de cohesión y estímulo para las organizaciones y ciudadanía.

En el ámbito gubernamental, la evaluación del desempeño se concibe como el conjunto de procesos y procedimientos integrados y articulados en un sistema que mide en forma permanente, sistemática y oportuna el avance de la gestión y el impacto de las acciones en los ámbitos político, económico y social.

En nuestro país, desde hace más de tres décadas se realizan esfuerzos para medir el desempeño de las instituciones y añadir valor a los resultados. En 1982, la Ley Nacional de Planeación estableció el Sistema Nacional de Planeación Democrática, que obliga a la formulación de planes y programas que den respuesta a la demanda de la población, los cuales deben de evaluarse oportunamente con el objetivo primordial de medir las actividades realizadas, los resultados obtenidos y los recursos utilizados.

Es así que en cumplimiento de las diversas leyes, disposiciones y ordenamientos jurídicos y normativos, el Gobierno Federal busca implementar y mejorar sus sistemas de evaluación del desempeño con indicadores que reúnan las cualidades de pertinencia, objetividad, sensibilidad, precisión y accesibilidad para que al ser comparados con parámetros fijados, identifiquen la calidad, cantidad, tiempo y costo de sus acciones. Además, busca rediseñar sus mecanismos para cumplir con el deber de mantener informada a la ciudadanía y rendir cuentas a los órganos fiscalizadores internos y externos.

A pesar de tener avances significativos en esta materia, a las instituciones públicas se les cuestiona el escaso número de programas evaluados, el alcance y la profundidad de los métodos empleados.

Esta situación se agudiza, cuando los programas evaluados no tienen los resultados esperados y la población no ve los beneficios, a pesar de los recursos financieros invertidos y el esfuerzo realizado para llevarlos a cabo.

En México, las entidades de fiscalización mantienen la tendencia de evaluar la gestión pública mediante auditorías de regularidad, es decir, la mayoría de éstas se centran en verificar que el gasto ejercido se haya realizado de acuerdo al marco legal, dejando a un lado el cumplimiento de metas y objetivos, la economía, eficiencia y eficacia.

En ese sentido, no se resalta la importancia debida y el vínculo que debe existir entre los recursos utilizados y los resultados. Tradicionalmente la auditoría sólo

se ha enfocado en realizar revisiones cuantitativas de la información financiera. Dada la tendencia mencionada, para lograr realizar una adecuada auditoría de desempeño es necesario un enfoque orientado a la revisión cualitativa de la información además de la cuantitativa.

A pesar de los avances que se han logrado en México en materia de transparencia y de rendición de cuentas, aún queda mucho por hacer, por ejemplo, actualmente si una partida presupuestal no se rebasa, se considera que el gasto estuvo bien ejercido, sin realizar lo más importante que es el análisis del cumplimiento de los objetivos y metas, y la medición de la eficiencia, la eficacia y la economía en los gastos e inversiones.

Países miembros de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) han implementado reformas administrativas orientadas a establecer el mandato a las agencias externas de auditoría, que tradicionalmente se limitaban a auditorías financieras, a ampliar su función para incluir el valor del dinero y auditorías al desempeño, tal es el caso de Australia, Nueva Zelanda y el Reino Unido. Asimismo, los dos primeros países aprobaron una nueva legislación que estableció los procedimientos y derechos para dar a conocer al público en general la información relacionada con la Administración Pública.¹

Sin embargo, en México, no fue sino hasta marzo de 2007 que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) de conformidad con lo establecido en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), entregó a la Cámara de Diputados su propuesta sobre el Sistema de Evaluación al Desempeño, así como los Lineamientos Generales para la Evaluación de los Programas de la Administración Pública Federal, instrumentos mediante los cuales el Ejecutivo Federal pretende fortalecer la ejecución y evaluación de la política de gasto orientada a resultados.

¹ BARZELAY Michael, *"La Reforma de la Administración Pública: un enfoque de políticas"*, Interdisciplinary Institute of Management, The London School of Economics and Political Science. II Congreso Interamericano del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Venezuela, 1997, pág. 3.

La práctica de la auditoría de desempeño es fundamental a fin de hacer realidad los propósitos de modernidad y eficiencia que se trazaron en la LFPRH. Las razones expuestas, denotan la importancia de evaluar cada vez más el desempeño de las entidades y dependencias que conforman el sector público. En la medida que la gestión de las instituciones públicas sea evaluada a través de sistemas de evaluación al desempeño, la sociedad tendrá mayor certeza y confianza de la forma en que los gobiernos cumplen o no los compromisos adquiridos.

En este contexto, la ASF tiene por mandato de ley practicar auditorías de desempeño para verificar que los recursos públicos se administren con eficacia, eficiencia y honradez para satisfacer los objetivos a que estén destinados.

El artículo 14 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación establece en su fracción III, que la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública² tiene por objeto determinar “el desempeño, eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto”.

Las auditorías de desempeño se fundamentan en el artículo 79 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en el artículo 134 en el que se establece que: “Los recursos económicos de que dispongan el Gobierno Federal..., así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales, se administrarán con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”.

Por su parte, en el Reglamento Interior de la ASF se estableció:

² El artículo 2, fracción VIII de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación **define a la Cuenta Pública** como “El informe que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales rinden de manera consolidada a través del Ejecutivo Federal, a la Cámara sobre su gestión financiera, a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales durante un ejercicio fiscal comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año, se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables, conforme a los criterios y con base en los programas aprobados.

- Una unidad administrativa denominada Auditoría Especial de Desempeño a quien se le encargó la coordinación y supervisión de la práctica de auditorías de desempeño;
- Que las auditorías de desempeño se encuentren orientadas a verificar que los gastos se efectuaron con economía, eficacia y eficiencia;
- Que las auditorías de desempeño examinen que las entidades fiscalizadas hayan establecido mecanismos adecuados para medir e informar sobre la eficacia de las acciones y la adopción de las prácticas más convenientes para la gestión pública;
- Que se vigile que el impacto de los programas, proyectos, políticas y acciones gubernamentales correspondan a lo planeado y que cumplieron con las expectativas previstas en términos de costo beneficio para la sociedad;
- Que en la rendición de cuentas que realicen las entidades fiscalizadas, se incluyan los indicadores de gestión y de desempeño institucional, que permitan evaluar los resultados, así como constatar la administración responsable, productiva y transparente de los recursos públicos;
- Que se verifique el cumplimiento final de los objetivos y metas fijadas en los programas federales conforme a los indicadores estratégicos aprobados en el presupuesto a efecto de constatar el desempeño de los mismos; y
- Que en la revisión a los programas y proyectos, éstos se conciben y ejecuten considerando los efectos ambientales.

La Auditoría Especial de Desempeño ha practicado, desde su creación en septiembre de 2000, a través de sus diversas áreas, auditorías de desempeño sobre los ejercicios fiscales de 1999 a 2006, considerando, además de las funciones de desarrollo social, productivas y de infraestructura, y a la gestión gubernamental y finanzas, la evaluación al desempeño de las Instituciones Públicas de Educación Superior lo cual ha traído consecuentemente una mejoría en el funcionamiento del sector público.

En este contexto, se establece la siguiente **hipótesis:**

Es necesario fortalecer e incrementar la práctica de auditorías de desempeño en México, a fin de verificar e impulsar el cabal cumplimiento de los objetivos definidos en el Plan Nacional de Desarrollo y en los programas sectoriales, así como para eficientar la función de la administración pública en beneficio a la sociedad.

Para comprobar o descartar dicha hipótesis, es necesario analizar en qué medida las auditorías de desempeño practicadas por la Auditoría Superior de la Federación contribuyen a mejorar la gestión pública e identificar áreas de oportunidad en los diversos programas implementados por Gobierno Federal en México.

Para fines de presentación, la presente investigación se divide en cuatro capítulos. El capítulo uno define el marco conceptual bajo el cual se desenvuelven las auditorías de desempeño y su vinculación con la evaluación de la gestión pública. Asimismo, se incorporan conceptos relevantes en la materia como son la transparencia y la rendición de cuentas.

En el capítulo dos se describen los antecedentes más remotos del proceso de fiscalización en México, la creación y evolución de las instancias de control gubernamental, el marco jurídico y de actuación de la ASF.

El capítulo tres está dedicado a los sistemas de evaluación del desempeño implementados en México para medir la eficiencia la eficacia y la economía bajo la cual operan las entidades que conforman el sector público. Se aborda la creación de indicadores de gestión y estratégicos para evaluar la gestión pública. También se detalla la metodología del proceso de fiscalización de la ASF, las etapas de las revisiones que realiza, los tipos de evaluación y enfoques para la práctica de auditorías de desempeño y se incluye una guía que contiene los aspectos más básicos a revisar en este tipo de auditorías.

El capítulo cuatro contiene la integración del universo de auditorías realizadas por la ASF en sus revisiones de las cuentas públicas 2000 a 2006, en donde también se incluyen estadísticas del número de recomendaciones que se generaron con motivo de las auditorías de desempeño practicadas en ese mismo periodo. Esto representa el análisis cuantitativo.

En este mismo capítulo, se analizan los objetivos, alcance, resultados y el impacto de seis casos específicos de auditorías de desempeño, a efecto de destacar los beneficios cualitativos que se derivan de su práctica y que se traducen en logros al promover la eficiencia y eficacia de la acción pública, la implantación de mejores prácticas gubernamentales e identificar oportunidades de mejora para la administración pública y por ende, a la sociedad.

Finalmente, las propuestas realizadas en este capítulo encuentran sustento en experiencias profesionales; en la información obtenida de la encuesta practicada por el Dr. Adam Adam a los organismos miembros de la Asociación de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS); y en el análisis de los resultados de seis auditorías de desempeño seleccionadas, las cuales fueron practicadas por la Auditoría Especial de Desempeño de la ASF a las entidades y dependencias del gobierno federal.

Este trabajo presenta el planteamiento de la utilización de la auditoría de desempeño como el instrumento idóneo para evaluar la gestión pública; así como evaluar la necesidad de incrementar su práctica en el sector público con base a sus logros cualitativos

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

1.1 La auditoría y la fiscalización como conceptos

“La Auditoría es una función de dirección cuya finalidad es analizar y apreciar, con vistas a las eventuales acciones correctivas, el control interno de las organizaciones para garantizar la integridad de su patrimonio, la veracidad de su información y el mantenimiento de la eficacia de sus sistemas de gestión.

”Otras posibles definiciones pueden ser:

”Es un examen comprensivo de la estructura de una entidad, en cuanto a los planes y objetivos, métodos y controles, su forma de operación y sus equipos humanos y físicos.

”Una revisión formal y sistemática para determinar hasta qué punto una organización está cumpliendo los objetivos establecidos por la gerencia, así como para identificar los que requieren mejorarse”.³

“La auditoría es una función que tiene por objetivo la práctica o realización de una revisión, que por su ámbito puede ser interna o externa. La interna se realiza dentro de una organización, entidad o dependencia, por su personal adscrito y que depende económicamente de las mismas y se constituye como un instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información sobre el resultado de su gestión; propiciando la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de objetivos y metas previstas.

³ <http://www.proyectosfindecarrera.com/que-es-una-auditoria.htm> (03/11/2007)

La externa es practicada por profesionales independientes de la dependencia o entidad o por los diferentes órganos de fiscalización”.⁴

“La fiscalización consiste en comparar, analizar y dictaminar el ser o hecho respecto del deber ser. El deber ser del objeto de estudio se establece en los mandatos ó misiones que se estipulan en los marcos legales o en las Reglas de Operación. Fiscalizar comprende, entre otras actividades, la de recolectar, investigar y analizar los hechos producidos, con la finalidad de comprobar si la situación del hecho presentado y justificado es realmente la existente y si corresponde con lo previsto y proyectado”.⁵

La fiscalización comprende cuatro áreas fundamentales: la comprobación del cumplimiento de la legislación vigente, la verificación del apego a las normas de la contabilidad pública, la revisión y análisis del cumplimiento de los objetivos y metas, así como la comprobación y justificación del uso eficiente de los recursos.

Como se puede apreciar, ambas definiciones contienen términos semejantes como analizar, revisar, examinar, comprobar, verificar y dictaminar el cumplimiento o no de objetivos establecidos, en el ámbito privado por la gerencia, y en el ámbito público por el marco legal y normativo. En este sentido, podríamos entender la fiscalización como el control efectuado sobre el sector público por órganos institucionales, consistente en la realización de diferentes tipos de auditoría, profundizando de forma especial en el cumplimiento de la legalidad.

Existen dos aspectos que distinguen la fiscalización del sector público de la auditoría del sector privado:

- a) El ente auditor, que en el caso de la fiscalización es siempre un órgano institucional;

⁴ ADAM Alfredo y BECERRIL Guillermo, *Fiscalización y control gubernamental en México*, Coedición IMCP y UNAM, México 2003, pág. 66

⁵ ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño*, 2. “La Auditina”, 2006

- b) El mayor énfasis que los órganos de control externo deben poner en el cumplimiento de la legalidad.⁶

La parte institucionalizada del sistema de control gubernamental, lo constituyen los órganos de control interno que actúan en todas las entidades y dependencias de la Administración Pública, y los órganos de control externo, representados por las entidades de fiscalización superior de los Congresos estatales y por la Auditoría Superior de la Federación, en el caso de recursos federales.

1.2 Generalidades de la auditoría gubernamental

La auditoría gubernamental es una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública para la revisión o verificación de cuentas, documentos, actuaciones, sistemas y métodos de un ente, con el fin de formarse una opinión profesional sobre su situación misma que conduzca a la emisión de una opinión con un informe técnico.⁷

Como resultado de la constante transformación y redimensionamiento de la administración pública han surgido diferentes tipos de auditoría, en un inicio sólo se practicaban auditorías financieras, mejor conocidas como auditorías a los estados financieros, que en nuestros días siguen siendo la más aplicadas, cuyo objetivo consiste en brindar elementos de juicio, para que el auditor emita su opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que se presentan en los estados financieros de una entidad.

También existe la auditoría de legalidad cuya finalidad es revisar si la dependencia o entidad en el desarrollo de sus actividades observó el cumplimiento de disposiciones legales aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etcétera).⁸ Actualmente también se practican auditorías integrales y

⁶ Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, *Principios y Normas de Auditoría del Sector Público*, pág. 3

⁷ ASF, *Políticas y Guías de Operación de los Macroprocesos*, Marco Operativo para las Auditorías Especiales, (Portal electrónico institucional interno).

⁸ ADAM Alfredo y BECERRIL Guillermo, *Op. Cit.*, página 96.

de desempeño a las entidades y dependencias que conforman el sector público.

La auditoría integral “es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas, del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones, con el objeto de proponer alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos.”⁹

La auditoría integral tiene un enfoque histórico mediante el cual analiza como un todo a la entidad, así como a cada una de sus partes. De esta forma comprende toda la operación de la entidad y evalúa también su relación con el entorno.

Aún sin incluir las auditorías de desempeño, existen otras más que se practican a los gobiernos, de ahí que conceptualizar el término auditoría gubernamental puede no resultar sencillo, sin embargo, la definición más apropiada para mi objeto de estudio es la siguiente: “La auditoría gubernamental comprende el examen o revisión de las funciones actividades y operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, realizadas por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de evaluar si el todo o parte de los estados financieros y presupuestales presentan razonablemente la situación financiera del ejercicio presupuestal; si los objetivos y metas fueron alcanzados en condiciones de eficacia y eficiencia con relación a los recursos que se le asocian, y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables”.¹⁰

La auditoría gubernamental se ejerce al amparo de disposiciones jurídicas claramente establecidas, por medio de las cuales se faculta a órganos creados por ley para su aplicación. Asimismo, mediante disposiciones reglamentarias o secundarias se establecen procedimientos y normatividad a seguir por dichos órganos, o bien, se les faculta para crear y desarrollar sistemas de trabajo

⁹ Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, A.C. www.amdaid.org.mx (15-oct-2007)

¹⁰ ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño*, 1. “La Planeación”, Junio de 2005, pág. 20.

como guías, planes y programas de auditoría acordes a sus objetivos y al tipo de revisión por realizar.

La auditoría gubernamental surgió y se ha desarrollado para satisfacer la necesidad de fiscalizar y vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos expresa y formalmente establecidos por ley para tal efecto. En México se ejerce a través de dos vertientes fundamentales:

1. A través de órganos técnicos o de apoyo a las legislaturas, por ejemplo, la ASF¹¹ y las auditorías superiores o contadurías mayores de los poderes legislativos estatales. Este enfoque se aplica desde un punto de vista **externo**.
2. A través de grupos de auditoría o de control integrados al gobierno, dependencia o entidad a vigilar o controlar. A nivel federal, la Secretaría de la Función Pública¹² cumple dicha función; en los ámbitos estatal y municipal, existen contralorías que realizan los trabajos de fiscalización y su enfoque se aplica desde un punto de vista **interno**.

1.3 La auditoría de desempeño

La auditoría de desempeño representa “los mecanismos de revisión específicos que permiten al servidor público evaluar cualitativa y cuantitativamente los programas, proyectos, operaciones y actividades que ejecutan las Dependencias, Entidades, Órganos Desconcentrados, y Organismos Descentralizados de la Administración Pública Federal y la Procuraduría General de la República para la consecución de sus objetivos.”¹³

¹¹ **Nota:** La Auditoría Superior de la Federación es el órgano técnico de la Cámara de Diputados que ejerce su función fiscalizadora de carácter externo a los tres Poderes de la Unión, a los órganos constitucionalmente autónomos, a los estados y municipios, y a los particulares, cuando ejercen recursos federales.

¹² **Nota:** La Secretaría de la Función Pública ejerce sus atribuciones de control interno antes, durante y después de realizada la gestión gubernamental, y es, desde el Poder Ejecutivo, la responsable de vigilar la aplicación del gasto federal y de las políticas y programas públicos, supervisando la actuación de las dependencias y entidades de gobierno.

¹³ Secretaría de la Función Pública, *Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal*, www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006.

La Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño (AMDAID), la define como una técnica formal para evaluar a una entidad o dependencia, o a programas o proyectos específicos, con respecto al grado de logro de sus propósitos y objetivos; abarca también el análisis del cumplimiento ético de la entidad, su apego a sanas prácticas de buen gobierno, la aplicación de criterios de eficiencia y economía en sus acciones, la institucionalidad de su estructura de gobierno y el adecuado diseño y funcionamiento de su sistema de control interno.¹⁴

Desde el punto de vista institucional, la ASF contempla a la auditoría de desempeño como...“una revisión sistemática, interdisciplinaria, organizada, objetiva, propositiva, independiente y comparativa del impacto social de la gestión pública y de la congruencia entre lo propuesto y lo obtenido, cuyo objetivo es evaluar el grado y forma de cumplimiento del ente auditado con su objeto social, promover una gestión gubernamental responsable, honesta y productiva, proponer la adopción de las mejores prácticas de gobierno y fomentar la rendición de cuentas”.¹⁵

Asimismo, la define como “la revisión de la eficacia, eficiencia, economía, la competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio que se ofrece y la satisfacción del ciudadano-usuario, así como del impacto socioeconómico y/o ambiental de la actuación de la administración y de los resultados obtenidos por los entes públicos”.¹⁶ En ese sentido, la ASF concibe dichos términos de la siguiente manera:

- “Eficacia es la medida en que se cumplen los objetivos y metas propuestos en un tiempo determinado y con los recursos asignados al efecto. Se mide comparando el desempeño real con el desempeño fijado como meta.

¹⁴ Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, A.C., *La auditoría al desempeño y la Administración Pública Federal*, Pág. 23, www.amdaid.org.mx, (8 de marzo de 2008).

¹⁵ ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño*, 1. *La Planeación*, 1 de junio de 2006, pág. 58.

¹⁶ *Idem*, pág. 59

- "Eficiencia significa emplear el mínimo de los insumos necesarios para obtener determinada cantidad y calidad de productos. Se mide comparando el desempeño real con los recursos utilizados en su ejecución.
- "Economía significa obtener la cantidad justa de recursos, con la debida calidad, en el momento y en el sitio que sean necesarios y al menor costo posible. Se mide comparando el costo unitario real de los productos o servicios con el costo unitario estándar o presupuestado.
- "La competencia de los actores se refiere a quienes realizan las tareas del sector público: las instituciones y los servidores públicos. Aquí se formulan análisis sobre la congruencia de los objetivos de la institución con su marco legal para determinar si cuenta con los instrumentos jurídicos e institucionales que le permitan avanzar y alcanzar sus objetivos; además de medir y determinar las características y habilidades de las personas que ocupan cargos públicos, para fortalecer la organización interna y consolidar la mejora constante del quehacer institucional.
- "La calidad del bien o servicio y el ciudadano-usuario busca, en general, reformas en la administración del sector público para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las instituciones a través de requerir y alentar un mayor énfasis en el rendimiento".¹⁷

Para Roberto Salcedo (Auditor Especial de Desempeño de la ASF), la auditoría de desempeño "es una evaluación de la eficacia del quehacer público, midiéndola por resultados con indicadores estratégicos y de impacto; de la eficiencia, midiéndola por la fidelidad de la operación al diseño del programa, con indicadores de gestión y comparándolos con las mejores prácticas gubernamentales; de economía, midiéndola por el costo de la política pública contra los resultados".¹⁸

¹⁷ *Ibidem*

¹⁸ SALCEDO Roberto, *Experiencias de México en Auditorías de Desempeño*, Ponencia del Auditor Especial de Desempeño de la ASF en el Public Debt Committee, de la INTOSAI, México, 23 de junio de 2003.

1.4 El desempeño y la gestión pública

Ya se han destacado desde diversas ópticas los conceptos de auditoría, auditoría gubernamental y de auditoría de desempeño, en este último concepto, se puede apreciar que el más completo por el alcance y los propósitos que persigue es el de la ASF. Asimismo, en la Introducción del presente trabajo ya se destacó también la importancia de evaluar el desempeño en la gestión pública, sin embargo, resulta primordial definir qué debemos entender por gestión pública.

La voz gestión ha tenido un empleo muy intenso en Francia desde tiempo atrás. Nació con la ciencia de la administración pública misma: Charles-Jean Bonnin la usó en 1812, cuando refirió la ejecución de las leyes como un asunto necesario a la "gestión de los asuntos públicos" (gestion des affaires publiques). Sin embargo, desde la década de los ochenta, gestión comenzó a ser usada como antónimo de administración, precediendo e inspirando a la corriente anglosajona de la nueva gestión pública (new public management).¹⁹

Para Barry Bozeman "Los orígenes de la gestión pública quedan oscurecidos por el hecho de que esta disciplina es producto de la evolución institucional más que del desarrollo intelectual. Es más fácil identificar el lugar de origen que reconocer las causas primigenias de la época en que se apareció. La gestión pública como campo de estudio y empresa educativa parece haber brotado a finales de los años setenta y comienzo de los ochenta en dos instituciones muy distintas: las escuelas comerciales y las escuelas de políticas públicas. Estas últimas parecen haber contribuido más a la evolución de la gestión pública, y las primeras más a su sustancia inicial."²⁰

Roberto Moreno Espinosa asevera que la gestión pública tiene su gestación en lo fundamental en los Estados Unidos y posteriormente se extiende prácticamente a nivel universal, debido a que guarda una estrecha relación con

¹⁹ GUERRERO Omar, "Nuevos Modelos de Gestión Pública", en *Revista Digital Universitaria*, Vol.2, No.3, 30 de septiembre de 2001.

²⁰ BOZEMAN Barry, "Introducción: Dos conceptos de gestión Pública", en Barry Bozeman (coordinador), *La Gestión pública, su situación actual*; México, F.C.E., 1998; pp. 49-52.

las condiciones imperantes en un mundo más abierto, incierto y lleno de contingencias, por lo que es indispensable contar y desarrollar herramientas para enfrentar los cambios acelerados. Los problemas vinculados a la gestión pública se identifican tanto con la elevación de la capacidad para gobernar como a un conjunto de estrategias que permitan fortalecer las relaciones Estado-sociedad, establecer redes de cooperación e intercambio, promover la sociedad más participativa y corresponsable ante los numerosos problemas.²¹

José Juan Sánchez sostiene que “desde el punto de vista teórico, la gestión pública representa una orientación o campo de interés que bajo un mismo objeto incluye una diversidad de investigaciones empíricas. En el nivel práctico, la gestión pública corresponde al conjunto de políticas públicas para modernizar, reformar y transformar la administración pública en un organismo más flexible, apto, ágil y capaz para dar atención a los requerimientos ciudadanos en un contexto de globalización y de rápido avance tecnológico”.²²

La utilidad de la gestión pública tiene relevancia en momentos en que la acción de gobierno es objeto de evaluaciones que enfatizan lo que realizan. Lo importante no es puntualizar lo que hacen los gobiernos, sino cómo lo hacen. Un atributo de la gestión pública es que alude al comportamiento factual del gobierno y axiológico.²³

Ricardo Uvalle Berrones establece las relaciones existentes entre gestión pública y gobierno; y la evaluación del desempeño con la consecución de resultados. Sostiene que “La categoría gestión pública se vincula en primer momento a la noción de gobierno. Es sabido que el gobierno es el sistema de dirección que conduce con base en la institucionalidad a la sociedad. En segundo momento, la gestión pública alude al buen gobierno, el cual se caracteriza por su aptitud para conjugar a favor del bien público.”²⁴

²¹ MORENO ESPINOSA Roberto, “La gestión pública: actualidad y prospectiva”, en *“Revista Conmemorativa de Colegio, Colegio Nacional de Ciencias Políticas y Administración Pública, A.C.”*, pág. 68

²² SÁNCHEZ José Juan, “La gestión pública: una aproximación teórica y práctica”, en *Ensayos del Diplomado Nacional en Políticas Públicas y Gobierno Local*, Coedición, México, 2000, pág. 28

²³ *Ibidem*, pág. 30

²⁴ UVALLE BERRONES Ricardo, *Las transformaciones del estado y la Administración Pública en la sociedad contemporánea*, Edo. de México, IAPEM, 1997, pág. 51.

La gestión pública debe considerarse como la gestión del gobierno, es decir, como el modo de obrar que permite articular decisiones, capacidades, recursos, estrategias, programas, operadores y acciones que se encaminan a la exitosa gestión de las políticas públicas.

La Gestión Pública es el punto medular para valorar las capacidades gubernamentales y administrativas, pues a través de ellas es posible la consecución de los fines públicos que dan vigencia, eficacia y legitimidad a los sistemas políticos que han institucionalizado los valores de la democracia. Un referente importante para la gestión pública es que se invoca por el mundo de los valores, es decir, por las instancias y las organizaciones que tienen interés en que el desempeño de los gobiernos sea considerado como un asunto de importancia estratégica para el conjunto de la vida pública.²⁵

La articulación entre desempeño institucional y gestión pública se inscribe en la lógica del modo de gobernar, es decir, en el modo de asegurar la dirección eficaz, la cual incluye la transformación positiva y fecunda de las condiciones de vida de las familias, los ciudadanos, las regiones y las comunidades. El desempeño es un valor relacionado no sólo con los propósitos de gobierno, sino con el logro de los resultados que se traducen en el aumento de la productividad y el bienestar social; el mejoramiento de la regulación, la consistencia de las instituciones, el cumplimiento de la equidad y el desarrollo más balanceado de las fuerzas productivas.²⁶

Una vez que se ha resaltado la importancia de la gestión pública en el desempeño institucional, ésta se podría definir como "...el conjunto de capacidades que permiten traducir en situaciones factuales los propósitos que dan vida a las políticas y los programas de naturaleza gubernamental pero que tienen incidencia directa en la esfera de lo público".²⁷

²⁵ UVALLE BERRONES Ricardo, *Los fundamentos institucionales de la gestión pública*, VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002, pág. 3.

²⁶ *Ibidem*, pág. 9

²⁷ *Ibidem*, pág. 3

Francisco Moyado explica que “desde hace años, las administraciones públicas se han transformado a partir de los cambios que el Estado mismo ha sufrido como consecuencia de un conjunto de reformas que siguen en curso. Este conjunto de transformaciones confluyen en lo que se ha dado en llamar como nueva gestión pública, concepto cuya aplicación implica asumir una serie de principios que definen una nueva forma de pensar la gestión gubernamental y la incorporación de nuevas pautas de desempeño institucional. La nueva gestión pública representa un cambio trascendental de la perspectiva tradicional de la administración pública, a un sistema que pone énfasis en los resultados, que reclama mayor responsabilidad y flexibilidad institucional.”²⁸

La importancia de la gestión pública en la sociedad contemporánea refleja una de las tendencias que indican cómo las organizaciones, gobiernos y administraciones públicas deben responder a las necesidades políticas, económicas y sociales, las cuales se encuentran en constante transformación, y cómo a través de sus medios de acción, se orientan a cumplir las metas que se han definido de manera institucional con la participación de una diversidad de actores que tienen interés en la atención y solución de los asuntos públicos.

Una visión más actual del valor político de la gestión pública, son los procesos de rendición de cuentas y el ejercicio transparente de los recursos públicos, los cuales se tratarán en el apartado siguiente.

1.5 Transparencia y rendición de cuentas de la gestión pública

La transparencia implica la obligación de someter a escrutinio público la información de todos aquellos que manejan recursos públicos, para que la sociedad evalúe su desempeño. En cuanto a la redición de cuentas, ésta se entiende como la obligación de dar cuenta y razón a la sociedad de los actos realizados por el mandato recibido.

²⁸ MOYADO Francisco, *Gestión pública y calidad: hacia la mejora continua y el rediseño de las instituciones del sector público*, VII Congreso Internacional del Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo (CLAD) sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002, pág. 1.

La exigencia contemporánea de transparencia tiene raíces profundas en el espíritu humano, su reclamo se finca en la búsqueda de la verdad sobre los asuntos que son de interés público. La transparencia es un valor fundamental que nos permite ejercer plenamente nuestros derechos ciudadanos. En México, la plataforma institucional que preserva este importante valor está depositada en el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), organismo que ha promovido la apertura de la información de la gestión pública.²⁹

Un testimonio histórico del derecho del ciudadano a la información se remonta al año de 1859, cuando el presidente Benito Juárez incluyó en su Programa de Gobierno la necesidad de difundir toda la información que surgiera en torno a la situación general de la Nación.³⁰

El derecho a la información fue elevado a rango constitucional en 1977 mediante la modificación del artículo 6º de la CPEUM, se modificó el texto para añadirle diez palabras que dicen: "el derecho a la información será garantizado por el Estado". Sin embargo el debate se concentró en la vertiente relativa a la regulación de los medios de comunicación. Pocos se percataron de la otra gran vertiente del derecho a la información, constituida por el derecho de acceso a la información gubernamental.³¹

La Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, promulgada en junio de 2002, constituye un instrumento que consolida ese derecho, y su finalidad --según su artículo 1-- es proveer lo necesario para garantizar el acceso de toda persona a la información en posesión de los Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos o con autonomía legal, y cualquier otra entidad federal.

Entre otros, los principales objetivos de dicha ley --contenidos en su artículo 4-- están el transparentar la gestión pública mediante la difusión de la

²⁹ GONZÁLEZ DE ARAGÓN Arturo, *La Agenda de la Rendición de Cuentas en México*, Conferencia Magistral en Semana Nacional de la Transparencia 2006, México, (29-agosto-2006), pág. 3.

³⁰ *Ibidem*.

³¹ INSTITUTO CHIHUAHUENSE PARA LA TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, "Conociendo las leyes y sus implicaciones" *Recorrido histórico del Derecho de Acceso a la Información*, págs. 5-6.

información que generan los sujetos obligados, y favorecer la rendición de cuentas a los ciudadanos de manera que puedan valorar el desempeño de los sujetos obligados.

Hoy en día, no podemos hablar de un gobierno transparente sin reclamar la rendición de cuentas clara y oportuna de quienes ejercen el poder. La adecuada rendición de cuentas debe sujetar el uso del dinero público a las disposiciones legales y a los óptimos estándares de desempeño, todo ello, bajo un esquema de transparencia que opere en dos vías: el derecho a recibir información, pero también, la obligación de divulgarla y explicar su contenido.³²

La gestión pública sometida a la rendición de cuentas emana de la voluntad soberana de la sociedad depositada en el poder Legislativo, en consecuencia, la gestión pública está sujeta a las reglas que se orientan a la rendición de cuentas. La rendición de cuentas se debe entender también como la obligación que tienen quienes ejercen el poder público de responsabilizarse de su labor, de someterse a evaluaciones de su desempeño y de dar a conocer los resultados de esa evaluación al público, que es el último depositario de la soberanía en una democracia.

La rendición de cuentas es un elemento importante para el fortalecimiento de la democracia en México, Arturo del Castillo se refiere al acceso a la información fidedigna por parte de la ciudadanía y vincula este derecho fundamental a la rendición de cuentas en los siguientes términos *“Si un Estado no garantiza la rendición de cuentas, y los ciudadanos no tienen acceso a una información fidedigna y adecuada de las acciones de gobierno, entonces, existirán mayores riesgos de que las instituciones públicas se corrompan.”*³³.

Sin embargo, hay quienes afirman que para que la rendición de cuentas funcione, es indispensable que existan mecanismos sincronizados, con instituciones que se complementen, y que garanticen que todos y cada uno de sus elementos necesarios —el flujo libre de información, los incentivos e

³² *Ibid*, pág. 4

³³ DEL CASTILLO Arturo, *Medición de la Corrupción: Un indicador de la Rendición de Cuentas*, Serie Cultura de la Rendición de Cuentas 5, Editorial Color, México 2003, p.87

instrumentos para dar seguimiento a las actividades de los gobernantes, los mecanismos legales para llamar a cuentas a funcionarios y políticos, y los medios para sancionarlos cuando sea necesario— operen adecuadamente.³⁴ Así, la rendición de cuentas representa el objetivo por alcanzar, y los mecanismos de rendición de cuentas representan los medios establecidos para determinar si las responsabilidades delegadas han sido desempeñadas de manera satisfactoria. En México, la máxima instancia que determina el cumplimiento de dichas responsabilidades es la ASF.

Existen tres elementos centrales de la rendición de cuentas: a) la relación entre dos actores, uno de los cuales delega autoridad al otro; b) la obligación de informar, explicar y justificar las acciones y decisiones tomadas con el respaldo de dicha autoridad; y c) la posibilidad de hacer efectiva esa obligación o, en su defecto, imponer sanciones por su incumplimiento.³⁵

Como parte primordial de su Visión Estratégica³⁶ la Auditoría Superior de la Federación se plantea como línea de acción la atención de áreas estratégicas, entre las cuales se encuentra el arraigar la cultura de la rendición de cuentas, y lograr que ésta acción sea clara, oportuna y transparente en todas las esferas, niveles y funciones de la administración pública como elemento fundamental de la democracia plena, además, impulsarla obligatoriamente como parte esencial de la reforma del Estado.

Manuel Solares sostiene que la rendición de cuentas es el vínculo que mantiene la legitimidad de los Estados democráticos y uno de los mecanismos sin el cual sería imposible el equilibrio entre los poderes.³⁷

Debemos recordar que Montesquieu estableció tres clases de poderes con funciones específicas: el Poder Legislativo para hacer leyes o derogarlas; el

³⁴ CEJUDO RAMÍREZ Guillermo, *Todas las piezas en su lugar: La arquitectura institucional de la rendición de cuentas en México*, Quinto Certamen Nacional sobre Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas, Editado por ASF, México, 2005, págs. 45-46.

³⁵ *Ibid*, pág. 47

³⁶ **Nota:** En la Visión Estratégica de la Auditoría Superior de la Federación se sintetizan propósitos, principios, aspiraciones y metas por alcanzar en las tareas de fiscalización superior. Esta Visión Estratégica que se diseñó bajo lineamientos generales, se ha ido enriqueciendo, depurando y refinando con la experiencia adquirida y a través de las nuevas circunstancias, alternativas y soluciones que se han presentado.

³⁷ SOLARES MENDIOLA Manuel, *La Auditoría Superior de la Federación. Antecedentes y Perspectiva Jurídica*, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2004, pág. 208

Ejecutivo, cuya responsabilidad es hacer la paz y la guerra, enviar y recibir embajadas, establecer la seguridad pública y evitar invasiones; el Poder Judicial castiga los delitos y juzga las diferencias entre particulares. Según Montesquieu, "...no hay libertad si el poder de juzgar no está deslindado del Poder Legislativo, se podría disponer arbitrariamente de la libertad y la vida de los ciudadanos, como el juez sería legislador."³⁸ Estas aportaciones permitieron establecer gradualmente el equilibrio de poderes en los gobiernos, al crear un sistema de pesos y contrapesos.

³⁸ MONTESQUIEU, *El Espíritu de las Leyes*, Ed. Porrúa Hermanos, México, 1984, pág. 104

CAPÍTULO 2

MARCO HISTÓRICO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN MÉXICO, CREACIÓN DE LA ASF COMO ENTIDAD SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN Y SU MARCO LEGAL.

2.1 Antecedentes de la auditoría gubernamental en México³⁹

La auditoría gubernamental tiene su más remoto y claro antecedente en la creación del Tribunal Mayor de Cuentas en el año 1453 por las Cortes Españolas, que tenía como función específica la fiscalización de las Cuentas de la Hacienda Real. En el año de 1524 se crea el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, institución que tuvo como objetivo inicial la revisión de los gastos realizados en la expedición de Hernán Cortés. Las leyes de 1542 y 1543 establecieron como obligación el rendir cuentas cada tres años por parte de los oficiales del fisco con nombramiento real, así como la obligación de enviar un tiento anual que representaba un resumen de lo recibido y de lo gastado. En 1554 se estableció un sistema único de toma de cuentas para los territorios indianos. Este sistema fue el antecedente de lo que posteriormente fue la creación de los Tribunales de Cuentas de Indias creados por Felipe III el 24 de agosto de 1605. Estos tribunales perfeccionaron el sistema creado en 1554 y garantizaron para la Corona una rendición de cuentas periódica.

El Tribunal Mayor de Cuentas que fue creado en el año 1524 subsiste hasta el año de 1824 en el que se expide la Constitución Federativa de los Estados Unidos Mexicanos que establece como facultad del Congreso General revisar anualmente las cuentas del Gobierno Federal. Con la firma de la Constitución del 4 de octubre de 1824 adquiere personalidad legal la Contaduría Mayor de Hacienda.

Con este antecedente, el 16 de noviembre de 1824 se expide el decreto Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, documento por el cual se

³⁹ Apartado desarrollado con base en ADAM Alfredo y BECERRIL Guillermo, *Fiscalización y Control Gubernamental en México. y la Honorable Cámara de Diputados. 1824-2004. 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México. Ed. Auditoría Superior de la Federación, 2004.*

suprime el Tribunal Mayor de Cuentas y da paso a la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda, órgano técnico dependiente de la H. Cámara de Diputados, con funciones para examinar y glosar las cuentas de la hacienda y del crédito público.

En la ley del 21 de mayo de 1831 la sección de crédito público de la Contaduría Mayor quedó facultada y autorizada para clasificar, calificar y liquidar la deuda pública del interior de la Nación.

La ley del 29 de diciembre de 1836 sienta las bases del ejercicio legislativo de la Nación a través del Congreso General de la Nación que se compuso de dos cámaras, la de Diputados y la de Senadores, correspondiéndole a la primera vigilar el exacto desempeño de la Contaduría Mayor y de las oficinas generales de Hacienda, mediante una comisión formada por cinco individuos.

La ley del 14 de marzo de 1838 establece la creación del Tribunal de Revisión de Cuentas, con su propia contaduría mayor, bajo la inspección de la Cámara de Diputados. En cumplimiento del artículo 7º de esta ley, el 12 de marzo de 1840 surge el reglamento formado por los Contadores Mayores de dicho Tribunal.

El 26 de noviembre de 1853, Antonio López de Santa Anna, Presidente de la República, emitió un decreto en el que señalaba que la Contaduría Mayor de Hacienda tendría el carácter de Tribunal de Cuentas. Sin embargo, el 10 de octubre de 1855 es emitido otro decreto constitucional que deroga el decreto de noviembre de 1853 y determina que la Contaduría Mayor tenga la planta y atribuciones que tenía hasta antes del decreto de 1853. Con este decreto la Contaduría Mayor se erige en Tribunal de Cuentas.

Como parte de las medidas de orden de la hacienda pública, el 10 de febrero de 1857 el presidente interino envía al Legislativo un decreto que restablece a la Contaduría Mayor de Hacienda su planta de empleados y sueldos con base en la ley del 6 de mayo de 1826.

Como medidas para el saneamiento de la economía nacional el 10 de mayo de 1862 el presidente Benito Juárez envió al congreso un decreto sobre las facultades del Contador Mayor de Hacienda, en relación con el ordenamiento de los asuntos de la Hacienda Pública.

Mediante este decreto y por artículo único, el Contador Mayor de Hacienda recibe las facultades para solicitar a las secretarías de despacho, oficinas, las corporaciones y los particulares responsables; noticias, instrucciones y expedientes necesarios a la cuenta y razón, que serían remitidos sin excusa ni pretexto y con calidad de devolución.

Por otra parte, el 1º de abril de 1865, en el período monárquico, se restablece el Tribunal de Cuentas en el Estatuto provisional del Imperio Mexicano. Este Tribunal sustituye a la Contaduría Mayor de Hacienda quien tenía las funciones de fiscalización de la cuenta pública.

El 20 de agosto de 1867 el presidente Juárez emitió un decreto de reforma de la planta de la Contaduría Mayor de Hacienda que constaba de cuatro artículos. El decreto se envió al C. José María Iglesias, Ministro de Hacienda y Crédito Público, para los fines consiguientes.

El 29 de mayo de 1896, el Congreso de la Unión envía a la Presidencia de la República un decreto para organizar la Contaduría Mayor, dependiendo de la Cámara de Diputados.

El 6 de junio de 1904, el Presidente Porfirio Díaz, dirige al Congreso de la Unión un decreto con la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda, que deroga la del 29 de mayo de 1896.

Esta ley establece que la Contaduría Mayor de Hacienda practicará la revisión y glosa de las cuentas anuales de la Beneficencia Pública del Distrito Federal, así como las de los municipios de los territorios federales, además de ejercer las funciones de vigilancia que en materia de Hacienda le encomendara, en forma explícita, las leyes.

En la Constitución de 1917 se estableció la obligación por parte de la H. Cámara de Diputados de revisar las cuentas públicas dentro del periodo de sesiones inmediato siguiente al año a que se refieren las mismas, así como la facultad del Congreso de la Unión para expedir la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Constitución de 1917 ratifica la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano técnico del Poder Legislativo. Asimismo, se estableció el Departamento de Contraloría, cuyo objetivo era controlar los egresos públicos, glosar las cuentas del manejo de fondos, bienes y valores, e imputar responsabilidades, todo ello como fase previa a la rendición de cuentas al Poder Legislativo. En 1932 se suprime este departamento y las funciones de fiscalización pasan al ámbito de la Tesorería de la Federación, para años más tarde dispersarse en diferentes secretarías de Estado.⁴⁰

El 30 de abril de 1981, la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto emitió el "*Manual de Auditoría Gubernamental*", el cual constituyó un notable avance en la materia y fue aplicado por dicha Secretaría en las auditorías que practicaba a las diversas instancias que conformaban la administración del Poder Ejecutivo Federal. Ese mismo año, al iniciar el periodo presidencial de Miguel de la Madrid Hurtado, se crea la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, instancia que concentró la dispersada acción fiscalizadora que prevalecía. Las entidades federativas, por su parte, comenzaron a aplicar esquemas similares a los instaurados por el gobierno federal.⁴¹

En 1995 se reformó la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se crea la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo en sustitución de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, además de conservar las funciones y atribuciones, administraría y controlaría el patrimonio inmobiliario propiedad de la federación. El 28 de noviembre de ese mismo año, el presidente Zedillo presentó al Congreso de La Unión una iniciativa para crear

⁴⁰ SANTILLANA Juan Ramón, *Contabilidad y Auditoría Gubernamental*, Ed. Thomson, México, 2002, pág. 209.

⁴¹ *Ibid.*

la Auditoría Superior de la Federación en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. La iniciativa buscaba dotar de mayor autonomía a ése órgano técnico, eliminar las posturas o influencias de orden político, incrementar las facultades legales para el manejo y acción sobre conductas ilícitas o irregularidades detectadas en sus procesos de revisión y fiscalización.⁴²

2.2 Creación de la ASF⁴³

El 14 de julio de 1999, el Constituyente Permanente reformó los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con la finalidad de crear la entidad de fiscalización superior de la Federación.

En virtud de ello y a efecto de reglamentar los artículos constitucionales indicados, específicamente el 74, diputados de los grupos parlamentarios de los partidos Revolucionario Institucional, Acción Nacional y de la Revolución Democrática, presentaron ante el Pleno de la Cámara de Diputados sendas iniciativas.

El 14 de diciembre de 1999, las comisiones unidas de Gobernación y Puntos Constitucionales, y de Programación, Presupuesto y Cuenta Pública de este órgano legislativo emitieron el dictamen correspondiente. Éste fue aprobado el 15 de diciembre de 1999 por el Pleno de la Cámara de Diputados, en su calidad de cámara de origen.

El dictamen se convirtió entonces en una minuta de ley, la cual fue remitida al Senado de la República en su calidad de cámara revisora. Las comisiones unidas de Hacienda y Crédito Público, de Gobernación Primera y de Estudios Legislativos elaboraron el dictamen correspondiente el 30 de abril de 2000.

⁴² *Ibidem*, págs. 210-211

⁴³ Apartado desarrollado con base en información publicada en la Página Web de la ASF, "Marco Jurídico" www.asf.gob.mx, (12 de julio de 2008).

El Pleno de la Cámara de Senadores aprobó el dictamen y lo devolvió a la cámara de origen el 5 de septiembre del año 2000. Una vez en la Cámara Baja, la Mesa Directiva lo turnó a las comisiones de Gobernación y Seguridad Pública, y de Presupuesto y Cuenta Pública, a fin de estudiar las modificaciones hechas por el Senado y elaborar el dictamen definitivo.

La Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública solicitó y obtuvo de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados el nuevo turno de la minuta en cuestión, con la finalidad de que únicamente la dictaminara la Comisión de Gobernación y Seguridad Pública.

El 20 de diciembre de 2000 esa comisión, con fundamento en las facultades que le otorgaban los artículos 39, 45, numeral 6, y demás relativos de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, así como los artículos 60, 65, 87, 88 y demás aplicables del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, sometió a consideración de la Asamblea el dictamen que promovía la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, misma que fue aprobada con 394 votos a favor.

Es por la Ley de Fiscalización Superior de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 29 de diciembre de 2000, que se abroga la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y crea a la Auditoría Superior de la Federación (ASF).

2.3. Marco Jurídico de la ASF

El marco jurídico ^(v) fundamental de la Auditoría Superior de la Federación es el siguiente⁴⁴:

⁴⁴ **Nota:** Es conveniente advertir que sólo haré referencia a los aspectos legales **básicos** que fundamentan la actuación de la ASF. Sin duda existen diversos ordenamientos jurídicos como leyes, convenios, acuerdos, etcétera, que complementan su marco legal, sin embargo, no se abordarán debido al propósito de la presente tesis.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos⁴⁵

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

”... VI. Revisar la Cuenta Pública del año anterior, con el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

La revisión de la Cuenta Pública la realizará la Cámara de Diputados a través de la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley. En el caso de la revisión sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas, dicha entidad sólo podrá emitir las recomendaciones para la mejora en el desempeño de los mismos, en los términos de la Ley.

La Cuenta Pública del ejercicio fiscal correspondiente deberá ser presentada a la Cámara de Diputados a más tardar el 30 de abril del año siguiente. Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación en los términos de la fracción IV, último párrafo, de este artículo; la prórroga no deberá exceder de 30 días naturales y, en tal supuesto, la entidad de fiscalización superior de la Federación contará con el mismo tiempo adicional para la presentación del informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública.

La Cámara concluirá la revisión de la Cuenta Pública a más tardar el 30 de septiembre del año siguiente al de su presentación, con base en el análisis de su contenido y en las conclusiones técnicas del informe del resultado de la entidad de fiscalización superior de la Federación, a que se refiere el artículo 79 de esta Constitución, sin menoscabo de que el trámite de las observaciones, recomendaciones y acciones promovidas por la entidad de fiscalización superior de la Federación, seguirá su curso en términos de lo dispuesto en dicho artículo.

La Cámara de Diputados evaluará el desempeño de la entidad de fiscalización superior de la Federación y al efecto le podrá requerir que le informe sobre la evolución de sus trabajos de fiscalización ...”

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

La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

Esta entidad de fiscalización superior de la Federación tendrá a su cargo:

⁴⁵ Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2008.

I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como realizar auditorías sobre el desempeño en el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la Ley...

... También fiscalizará directamente los recursos federales que administren o ejerzan los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, con excepción de las participaciones federales; asimismo, fiscalizará los recursos federales que se destinen y se ejerzan por cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, y los transferidos a fideicomisos, mandatos, fondos o cualquier otra figura jurídica, de conformidad con los procedimientos establecidos en las leyes y sin perjuicio de la competencia de otras autoridades y de los derechos de los usuarios del sistema financiero.

Sin perjuicio del principio de anualidad, la entidad de fiscalización superior de la Federación podrá solicitar y revisar, de manera casuística y concreta, información de ejercicios anteriores al de la Cuenta Pública en revisión, sin que por este motivo se entienda, para todos los efectos legales, abierta nuevamente la Cuenta Pública del ejercicio al que pertenece la información solicitada, exclusivamente cuando el programa, proyecto o la erogación, contenidos en el presupuesto en revisión abarque para su ejecución y pago diversos ejercicios fiscales o se trate de revisiones sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas federales. Las observaciones y recomendaciones que, respectivamente, la entidad de fiscalización superior de la Federación emita, sólo podrán referirse al ejercicio de los recursos públicos de la Cuenta Pública en revisión.

Asimismo, sin perjuicio del principio de posterioridad, en las situaciones excepcionales que determine la Ley, derivado de denuncias, podrá requerir a las entidades fiscalizadas que procedan a la revisión, durante el ejercicio fiscal en curso, de los conceptos denunciados y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la Ley, se impondrán las sanciones previstas en la misma. La entidad de fiscalización superior de la Federación rendirá un informe específico a la Cámara de Diputados y, en su caso, fincará las responsabilidades correspondientes o promoverá otras responsabilidades ante las autoridades competentes;

II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 20 de febrero del año siguiente al de su presentación, el cual se someterá a la consideración del pleno de dicha Cámara y tendrá carácter público. Dentro de dicho informe se incluirán las auditorías practicadas, los dictámenes de su revisión, los apartados correspondientes a la fiscalización del manejo de los recursos federales por parte de las entidades fiscalizadas a que se refiere la fracción anterior y a la verificación del desempeño en el cumplimiento de los objetivos de los programas federales, así como también un apartado específico con las observaciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación que incluya las justificaciones y aclaraciones que, en su caso, las entidades fiscalizadas hayan presentado sobre las mismas.

Para tal efecto...

... El titular de la entidad de fiscalización superior de la Federación enviará a las entidades fiscalizadas, a más tardar a los 10 días hábiles posteriores a que sea entregado a la Cámara de Diputados el informe del resultado, las recomendaciones y acciones promovidas que correspondan para que, en un plazo de hasta 30 días hábiles, presenten la información y realicen las consideraciones que estimen pertinentes, en caso de no hacerlo se harán acreedores a las sanciones establecidas en Ley. Lo anterior, no aplicará a los pliegos de observaciones y a las promociones de responsabilidades, las cuales se sujetarán a los procedimientos y términos que establezca la Ley.”

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá pronunciarse en un plazo de 120 días hábiles sobre las respuestas emitidas por las entidades fiscalizadas, en caso de no hacerlo, se tendrán por atendidas las recomendaciones y acciones promovidas.

En el caso de las recomendaciones al desempeño las entidades fiscalizadas deberán precisar ante la entidad de fiscalización superior de la Federación las mejoras realizadas o, en su caso, justificar su improcedencia.

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá entregar a la Cámara de Diputados, los días 1 de los meses de mayo y noviembre de cada año, un informe sobre la situación que guardan las observaciones, recomendaciones y acciones promovidas.

La entidad de fiscalización superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda el informe del resultado a la Cámara de Diputados a que se refiere esta fracción; la Ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición;

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

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

Las sanciones y demás resoluciones de la entidad de fiscalización superior de la Federación podrán ser impugnadas por las entidades fiscalizadas y, en su caso, por los servidores públicos afectados adscritos a las mismas, ante la propia entidad de fiscalización o ante los tribunales a que se refiere el artículo 73, fracción XXIX-H de esta Constitución conforme a lo previsto en la Ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la entidad de fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el procedimiento para su designación.

Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido, exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución....”

Ley de Fiscalización Superior de la Federación⁴⁶

En las disposiciones generales de ésta Ley se establece lo siguiente:

Artículo 3.- La revisión de la Cuenta Pública, está a cargo de la Cámara, la cual se apoya para tales efectos, en la Auditoría Superior de la Federación, misma que tiene a su cargo la fiscalización superior de la propia Cuenta Pública y goza de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, de conformidad con lo establecido en esta Ley.

Artículo 5.- La fiscalización superior que realice la Auditoría Superior de la Federación se ejerce de manera posterior a la gestión financiera, tiene carácter externo y por lo tanto se lleva a cabo de manera independiente y autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización interna de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales.

Artículo 6.- A falta de disposición expresa en la ley, se aplicarán en forma supletoria y en lo conducente, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal⁴⁷; el Código Fiscal de la Federación; la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como las disposiciones relativas del Derecho Común, sustantivo y procesal.

El Capítulo II, relativo a la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública señala lo siguiente:

Artículo 14.- La revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública tienen por objeto determinar:

- I. Si los programas y su ejecución se ajustan a los términos y montos aprobados;
- II. Si las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, se ajustan o corresponden a los conceptos y a las partidas respectivas;
- III. El desempeño, eficiencia, eficacia y economía, en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto;
- IV. Si los recursos provenientes de financiamiento se obtuvieron en los términos autorizados y se aplicaron con la periodicidad y forma establecidas por las leyes y demás disposiciones aplicables, y si se cumplieron los compromisos adquiridos en los actos respectivos;

⁴⁶ Publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 29 de diciembre de 2000.

⁴⁷ Sustituida por la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 2006.

V. En forma posterior a la conclusión de los procesos correspondientes, el resultado de la gestión financiera de los Poderes de la Unión y los entes públicos federales;

VI. Si en la gestión financiera se cumple con las leyes, decretos, reglamentos y demás disposiciones aplicables en materia de sistemas de registro y contabilidad gubernamental; contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles; almacenes y demás activos y recursos materiales;

VII. Si la recaudación, administración, manejo y aplicación de recursos federales, y si los actos, contratos, convenios, concesiones u operaciones que las entidades fiscalizadas celebren o realicen, se ajustan a la legalidad, y si no han causado daños o perjuicios en contra del Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales;

VIII. Las responsabilidades a que haya lugar, y

IX. La imposición de las sanciones resarcitorias correspondientes en los términos de esta Ley.

Artículo 15.- La Cuenta Pública será turnada a la Auditoría Superior de la Federación para su revisión y fiscalización superior, a través de la Comisión de la Cámara.

Artículo 16.- Para la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá las atribuciones siguientes:

I. Establecer los criterios para las auditorías, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública y del Informe de Avance de Gestión Financiera, verificando que ambos sean presentados, en los términos de esta Ley y de conformidad con los principios de contabilidad aplicables al Sector Público;

II. Establecer las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y de archivo, de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, así como todos aquellos elementos que permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones, de conformidad con las propuestas que formulen los Poderes de la Unión y los entes públicos federales y las características propias de su operación;

III. Evaluar el Informe de Avance de Gestión Financiera respecto de los avances físico y financiero de los programas autorizados y sobre procesos concluidos;

IV. Evaluar el cumplimiento final de los objetivos y metas fijadas en los programas federales, conforme a los indicadores estratégicos aprobados en el presupuesto, a efecto de verificar el desempeño de los mismos y la legalidad en el uso de los recursos públicos;

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

VI. Verificar que las operaciones que realicen los Poderes de la Unión y los entes públicos federales sean acordes con la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación y se efectúen con apego a las disposiciones respectivas del Código Fiscal de la Federación y leyes fiscales sustantivas; las leyes General de Deuda Pública; de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; orgánicas

del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, de la Administración Pública Federal, del Poder Judicial de la Federación y demás disposiciones legales y administrativas aplicables a estas materias;

VII. Verificar obras, bienes adquiridos y servicios contratados, para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a los Poderes de la Unión y entes públicos federales se han aplicado legal y eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas aprobados;

VIII. Solicitar, en su caso, a los auditores externos copias de los informes o dictámenes de las auditorías y revisiones por ellos practicadas;

IX. Requerir, en su caso, a terceros que hubieran contratado, bienes o servicios mediante cualquier título legal con los Poderes de la Unión y entes públicos federales y, en general, a cualquier entidad o persona pública o privada que haya ejercido recursos públicos, la información relacionada con la documentación justificativa y comprobatoria de la Cuenta Pública a efecto de realizar las compulsas correspondientes;

X. Solicitar y obtener toda la información necesaria para el cumplimiento de sus funciones. Por lo que hace a la información relativa a las operaciones de cualquier tipo proporcionada por las instituciones de crédito, les será aplicable a todos los servidores públicos de la Auditoría Superior de la Federación, así como a los profesionales contratados para la práctica de auditorías, la obligación de guardar la reserva a que aluden los artículos 27 y 28 y la prohibición a que se refiere la fracción III del artículo 80 de esta Ley;

La Auditoría Superior de la Federación sólo tendrá acceso a la información que las disposiciones legales consideren como de carácter reservado o que deba mantenerse en secreto, cuando esté relacionada con la recaudación, administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos y egresos federales, y tendrá la obligación de mantener la misma reserva o secrecía hasta en tanto no se derive de su revisión el fincamiento de responsabilidades o el señalamiento de las observaciones que correspondan en el Informe del Resultado.

XI. Fiscalizar los subsidios que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales, hayan otorgado con cargo a su presupuesto, a entidades federativas, particulares y, en general, a cualquier entidad pública o privada, cualesquiera que sean sus fines y destino, así como verificar su aplicación al objeto autorizado;

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

XIII. Efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos;

XIV. Formular pliegos de observaciones, en los términos de esta Ley;

XV. Determinar los daños y perjuicios que afecten al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes;

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

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

XVIII. Concertar y celebrar convenios con las entidades federativas, con el propósito de dar cumplimiento al objeto de esta Ley;

XIX. Elaborar estudios relacionados con las materias de su competencia y publicarlos;

XX. Celebrar convenios con organismos y participar en foros nacionales e internacionales, cuyas funciones sean acordes con sus atribuciones, y

XXI. Las demás que le sean conferidas por esta Ley o cualquier otro ordenamiento.

Artículo 19.- La Auditoría Superior de la Federación, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, podrá realizar visitas y auditorías durante el ejercicio fiscal en curso, respecto de los procesos reportados como concluidos en el Informe de Avance de Gestión Financiera, en caso contrario, sólo podrá realizar visitas y auditorías a partir de que la Comisión de la Cámara le haga entrega de la Cuenta Pública.

Artículo 21.- La Auditoría Superior de la Federación tendrá acceso a los datos, libros y documentación justificativa y comprobatoria relativa al ingreso y gasto público de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como a la demás información que resulte necesaria, siempre que al solicitarla se expresen los fines a que se destine dicha información. Por lo que hace a la relativa a las operaciones de cualquier tipo, proporcionada por instituciones de crédito, les será aplicable a todos los servidores públicos de la Auditoría Superior de la Federación, así como a los profesionales contratados para la práctica de auditorías, la obligación de guardar la reserva a que aluden los artículos 27 y 28 y la prohibición a que se refiere la fracción III del artículo 80 de esta Ley.

Es importante destacar los siguientes artículos, toda vez que forman parte de la estrategia para fortalecer a la ASF como institución, al incrementar sus facultades legales para el manejo y acción sobre conductas ilícitas o irregularidades detectadas en sus procesos de revisión y fiscalización, al facultarla para determinar daños y perjuicios; promoción de responsabilidades; y presentación de denuncias y querrelas penales, autoridad que no poseía con la abrogada Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Artículo 45.- Si de la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública, aparecieran irregularidades que permitan presumir la existencia de hechos o conductas que produzcan daños o perjuicios al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, la Auditoría Superior de la Federación procederá a:

- I. Determinar los daños y perjuicios correspondientes y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias respectivas;
- II. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades;
- III. Promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- IV. Presentar las denuncias y querellas penales, a que haya lugar, y
- V. Coadyuvar con el Ministerio Público en los procesos penales investigatorios y judiciales correspondientes. En estos casos, el Ministerio Público recabará previamente la opinión de la Auditoría Superior de la Federación, respecto de las resoluciones que dicte sobre el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal.

Artículo 51.- La Auditoría Superior de la Federación, con base en las disposiciones de esta Ley, formulará a los Poderes de la Unión y entes públicos federales los pliegos de observaciones derivados de la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública, en los que se determinará en cantidad líquida, la presunta responsabilidad de los infractores, la cual deberá contabilizarse de inmediato.

Finalmente, la organización de la ASF se encuentra contenida del artículo 68 al 89 de ésta Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

En el último párrafo de su artículo 1, este ordenamiento jurídico otorga facultades a la ASF para fiscalizar el estricto cumplimiento de las disposiciones de esta Ley por parte de los sujetos obligados, conforme a las atribuciones que le confieren la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Con relación a los recursos transferidos a las entidades federativas, el artículo 82, en su fracción XII, señala que:

“La Auditoría, en los términos de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, deberá acordar con los órganos técnicos de fiscalización de las legislaturas de las entidades federativas, las reglas y procedimientos para fiscalizar el ejercicio de los recursos públicos federales.

Es importante destacar el contenido de los artículos 88,89 y 91, relacionados con la contabilidad gubernamental, toda vez que señalan que el sistema de

contabilidad gubernamental será definido, desarrollado y supervisado, por las instancias que determine la SHCP, pero atendiendo las disposiciones y aportaciones técnicas de la ASF y de la Secretaría de la Función Pública en el ámbito de sus respectivas competencias. Dichos artículos señalan lo siguiente:

Artículo 88.- El sistema de contabilidad gubernamental será definido, desarrollado y supervisado, atendiendo las aportaciones técnicas de la Auditoría y de la Función Pública, por la instancia que determine la Secretaría y comprenderá el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten registrar, procesar, evaluar e informar sobre las transacciones relativas a la situación financiera de los ejecutores de gasto e ingreso públicos y los que afecten el patrimonio público, comprenderá la captación y el registro de las operaciones financieras, presupuestarias y de consecución de metas, a efecto de suministrar información que coadyuve a la toma de decisiones, la transparencia, la evaluación de las actividades efectuadas y la rendición de cuentas. Corresponderá a la Secretaría operar dicho sistema y emitir disposiciones específicas al respecto, tomando en cuenta las disposiciones que para efectos de fiscalización y auditorías emita la Auditoría.

Artículo 89.- La contabilidad de las operaciones deberá estar respaldada por los documentos comprobatorios y justificativos originales. La Secretaría emitirá las disposiciones generales a este respecto, tomando en cuenta las disposiciones que para efectos de fiscalización y auditorías emita la Auditoría.

Artículo 91.- El registro de las operaciones y la preparación de informes financieros deberán llevarse a cabo de acuerdo con los principios de contabilidad gubernamental generales y específicos, así como conforme a las disposiciones que emitan la Auditoría, la Secretaría y la Función Pública, en el ámbito de sus respectivas competencias.

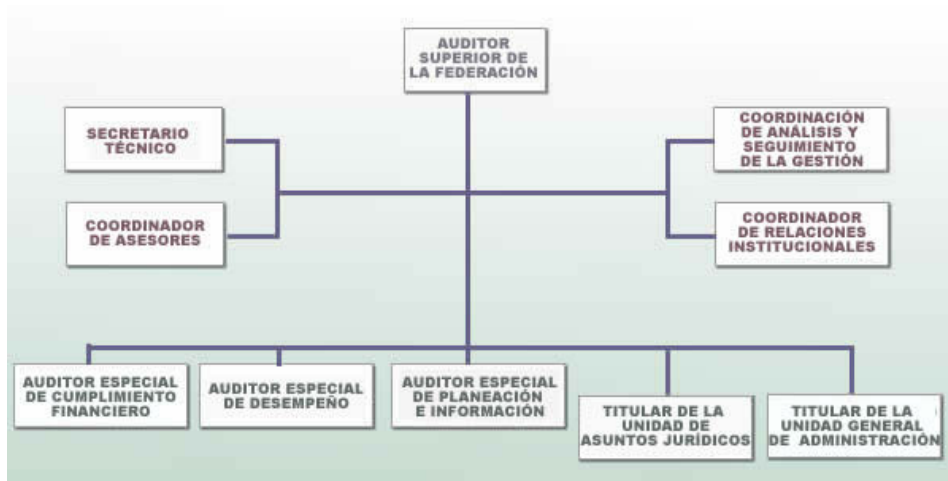
La relevancia radica en que, no fue sino hasta la revisión de la Cuenta Pública de 2005 cuando la ASF por medio de la auditoría de desempeño practicada al Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental (SICG) implementado por la SHCP, formalizó y realizó importantes aportaciones en esta materia a través de Recomendaciones al Desempeño derivadas de la revisión. Antes de dicha auditoría no se tienen precedentes formales de las aportaciones y disposiciones que pudiera haber efectuado la ASF, no obstante que el artículo 16, fracción II de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación le otorga atribuciones para establecer entre otros, normas y sistemas de contabilidad para el ingreso y gasto público, así como todos aquellos elementos que le permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones.

2.4 Organización de la Auditoría Superior de la Federación y su Reglamento Interno

Como ya se mencionó, la integración y organización de la ASF se define en forma general en los artículos 68 al 89 de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, sin embargo, el Reglamento Interno de dicha Ley es el que define y permite a la entidad organizar específicamente el ejercicio de sus atribuciones y administrar los asuntos que le competen, además de conducir sus actividades en forma programada.

La ASF cuenta con un Consejo de Dirección como órgano de consulta y análisis de las estrategias institucionales instrumentadas por la Auditoría Superior de la Federación, presidido por el Auditor Superior de la Federación e integrado por los Auditores Especiales de Cumplimiento Financiero, Desempeño y de Planeación e Información, los Titulares de las Unidades de Asuntos Jurídicos y General de Administración, los Coordinadores: de Asesores, de Relaciones Institucionales y de Análisis y Seguimiento de la Gestión, así como el Secretario Técnico.

La estructura orgánica de la ASF es la siguiente:



Fuente: ASF, Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de septiembre de 2001 y <http://www.asf.gob.mx>

De acuerdo al organigrama mostrado, la ASF tiene dos direcciones para cumplir sus funciones sustantivas como es la de fiscalizar la Cuenta Pública, siendo éstas la Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero y la Auditoría Especial de Desempeño, las cuales se organizan de la siguiente manera:

El Auditor Especial de Cumplimiento Financiero tiene a su cargo las siguientes direcciones:

- Dirección General de Auditoría Financiera Federal “A”;
- Dirección General de Auditoría Financiera Federal “B”;
- Dirección General de Auditoría Financiera Federal “C”;
- Dirección General de Auditoría de Inversiones Físicas Federales; y
- Dirección General de Auditoría a los Recursos Federales en Estados y Municipios.

El Auditor Especial de Desempeño tiene a su cargo las siguientes direcciones:

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

Asimismo, para cumplir sus funciones y atribuciones de manera más ordenada así como para un mejor control de las auditorías que realiza y de la calidad de sus informes, la ASF también se ayuda de la **Auditoría Especial de Planeación e Información** cuyo Titular tiene a su cargo las direcciones de:

- Dirección General de Análisis e Investigación Económica;
- Dirección General de Planeación y Normatividad Técnica; y
- Dirección General de Informes y Control de Resultados de Auditoría.

La ASF cuenta con tres direcciones generales adscritas a la **Unidad de Asuntos Jurídicos**, las cuales realizan acciones de asistencia jurídica para con sus unidades y representan a la Institución hacia el exterior para dirimir todos los asuntos de aspecto legal. El Titular de esta Unidad tiene a su cargo:

- Dirección General Consultiva y de Asistencia Jurídica;
- Dirección General de Responsabilidades; y
- Dirección General Contenciosa y de Auditoría de Desempeño de Legalidad.

La estructura administrativa de la ASF está bajo la responsabilidad del **Titular de la Unidad General de Administración**, el cual tiene a su cargo las siguientes direcciones:

- Dirección General de Administración;
- Dirección General de Recursos Financieros;
- Dirección General de Sistemas; y
- Dirección General del Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior.

2.5 Competencia, Misión y Objetivos de la ASF⁴⁸

Como ya se mencionó, la Auditoría Superior de la Federación, fue creada para apoyar a la Cámara de Diputados en el ejercicio de sus atribuciones constitucionales relativas a la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, con el propósito de conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si ésta se ajustó a los lineamientos señalados en el Presupuesto de Egresos de la Federación y en la Ley de Ingresos correspondiente, así como constatar la forma y grado del cumplimiento de los objetivos y metas contenidos en los programas de gobierno.

La Institución tiene la misión de informar veraz y oportunamente a la Cámara de Diputados, a través de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de

⁴⁸ Apartado desarrollado con base en la información disponible en la página web de la ASF, sección, "Competencia, Objetivos y Atribuciones". (15 de junio de 2008).

la Federación, sobre el resultado de la revisión del origen y aplicación de los recursos públicos y del cumplimiento de los objetivos y metas de gobierno; inducir el manejo eficaz, productivo y honesto de los recursos; y promover la transparencia y la rendición de cuentas por parte de los tres Poderes de la Unión, los entes públicos federales autónomos, los estados y municipios, así como los particulares cuando hagan uso de recursos federales.

Para cumplir eficazmente las responsabilidades que se derivan de su marco jurídico, la ASF ha fijado como sus principales objetivos de su gestión los siguientes:

1. Revisar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal de manera objetiva, imparcial y oportuna para merecer la confianza y credibilidad de la Cámara de Diputados y de la sociedad.
2. Fomentar gestiones públicas responsables, orientadas a la obtención de los resultados previstos y a la satisfacción de las necesidades de la población.
3. Apoyar al H. Congreso de la Unión y al Gobierno Federal en la solución de problemas estructurales y en la identificación de áreas de oportunidad para mejorar el desempeño de las instituciones públicas y de las acciones de gobierno.
4. Consolidar la transición de la entidad de fiscalización superior de la Federación, maximizar el valor de sus servicios a la Cámara de Diputados y convertirla en una institución modelo.
5. Establecer programas de aseguramiento de calidad al interior de la ASF, con el fin de constatar que se apliquen las técnicas de auditoría apropiadas; que el tamaño de las muestras seleccionadas para cada caso asegure la representatividad y los niveles de confianza requeridos; que el contenido de los informes sea acorde con los objetivos previstos;

y que el sistema automatizado para el seguimiento y control de las acciones promovidas permita conocer su impacto económico y social.

Las facultades asignadas en la Constitución y en su Ley reglamentaria, así como los objetivos que orientan su gestión, conforman el marco rector de la organización y de los procesos internos de trabajo y de actuación de los servidores públicos de la ASF, la cual se encuentra, hoy en día, en una posición estratégica para contribuir a la consolidación de las instituciones que México requiere para impulsar su desarrollo democrático.

2.6 Visión Estratégica de la ASF⁴⁹

Las acciones de la institución han sido desarrolladas con una Visión Estratégica que sintetiza propósitos, principios, aspiraciones y metas por alcanzar en las tareas de fiscalización superior. Se diseñó inicialmente bajo lineamientos generales, se ha ido enriqueciendo, depurando y refinando con la experiencia adquirida y a través de las nuevas circunstancias, alternativas y soluciones que se han presentado.

La ASF, como acción prioritaria de su encomienda y con una visión institucional, ha adoptado un enfoque de actuación sustentado en las líneas estratégicas siguientes:

1) Propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública

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

2) Promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales

⁴⁹ Apartado desarrollado con base en la información disponible en la Página web de la ASF, sección, "Visión Estratégica", (1 de agosto de 2008).

La Auditoría Superior de la Federación debe procurar ser una institución más impulsora de la calidad de la gestión pública, que correctora y sancionadora de irregularidades. El sentido proactivo de la actuación fiscalizadora tiene que ver con el establecimiento de sistemas de control eficaces que cierren los espacios a la comisión de actos indebidos, pero que a su vez propicien el mejoramiento de las prácticas gubernamentales.

La fiscalización debe constatar que la ejecución del mandato popular expresado en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, se cumpla no sólo con honestidad y honradez, sino con eficacia, eficiencia y economía, y que la administración pública opere con sanas prácticas gubernamentales, y proporcione así los elementos necesarios para la mejora continua del quehacer público.

3) Fomentar el desarrollo del Servicio Civil de Carrera en el Gobierno Federal

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

La seguridad laboral de los servidores públicos es un asunto de justicia social y un requisito para promover la capacitación y profesionalización de los trabajadores y, en consecuencia, la eficiencia en la prestación de los servicios públicos.

4) Contribuir al establecimiento de Sistemas de Evaluación del Desempeño

No obstante la creación, en 1998, del Sistema de Evaluación del Desempeño y los esfuerzos para medir los resultados de las acciones gubernamentales, una buena parte de los indicadores hasta ahora formulados no permite relacionar los objetivos y metas de corto, mediano y largo plazo, con los resultados de los programas sectoriales o especiales ni con los establecidos en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Por ello, resulta imperativo promover la creación y operación de adecuados indicadores estratégicos, de gestión y de servicios, que permitan revisar y calificar el grado y forma de cumplimiento de los objetivos sociales de las instituciones, de los programas y políticas públicas, de los procesos operativos correspondientes y del desempeño de los servidores públicos.

Es preciso aportar la experiencia adquirida en la práctica de auditorías del desempeño para que, en coordinación con los Poderes de la Unión y entes públicos federales autónomos, se apoye la implantación de sistemas de evaluación del desempeño que permitan conocer el impacto de las políticas públicas y los beneficios sociales y económicos de las mismas. Para la fijación de los indicadores, también se deben considerar los principales aspectos relacionados con la cobertura, la calidad y la eficiencia de las acciones ejecutadas, los procesos de operación que las sustentan, los servicios públicos prestados y los bienes producidos.

En la ejecución de auditorías del desempeño se deben incluir, adicionalmente, procedimientos para evaluar el impacto que ocasionan las acciones y programas en la conservación del medio ambiente. Asimismo, en cumplimiento de la legalidad, impulsar el respeto irrestricto de las normas ecológicas es una tarea que, de manera prioritaria, efectúan los principales órganos de fiscalización superior en el mundo y es también, una demanda social generalizada y un reclamo legítimo de las nuevas generaciones.

5) Impulsar la fiscalización de alto impacto

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

Fortalecer los mecanismos de registro, supervisión, control y rendición de cuentas de los recursos federales transferidos y/o reasignados a estados y municipios, que permitan garantizar que se ejerzan en los términos de las disposiciones presupuestarias y evitar así la recurrencia en su desvío hacia fines distintos de los autorizados. Los cuantiosos montos aprobados anualmente por la Cámara de Diputados en este renglón obligan a redoblar el esfuerzo en esa materia.

Incluir en la Cuenta Pública la información financiera y presupuestal de todos los fideicomisos, fondos, mandatos, convenios y otros instrumentos análogos que reciben recursos públicos federales. La falta de información clara acerca del destino de estos fondos y de los resultados obtenidos, resta transparencia a la rendición de cuentas y favorece actitudes ilícitas por parte de los servidores públicos responsables de ejercerlos.

6) Fortalecer los mecanismos de fiscalización en la gestión pública

Reforzar los mecanismos de supervisión y control institucionalizados, considerando que los organismos responsables de estas actividades son entidades públicas federales y por lo tanto sujetos de fiscalización. Alertar al H. Congreso de la Unión sobre posibles contingencias e irregularidades que, eventualmente, pudieran conducir a situaciones de inestabilidad económica y cargas presupuestales adicionales.

Conocer y ponderar los resultados de las auditorías practicadas por los Órganos Internos de Control y los auditores independientes, con el propósito de incrementar y complementar los alcances de la fiscalización y vigilar la adopción de medias correctivas y preventivas que eviten la recurrencia de las observaciones.

Estructurar esquemas de supervisión y control que aseguren que los registros contables y presupuestales de las entidades públicas consignen todas sus operaciones y estén actualizados, ya que esta práctica, independientemente de que permite disponer de información confiable y oportuna

para la toma de decisiones, constituye uno de los mecanismos de control más perfeccionados y efectivos.

7) Inducir la preservación del patrimonio de la Nación

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

Realizar una verificación permanente, tanto del adecuado registro del patrimonio como del destino y uso que se hace del mismo. La evaluación de la administración de los recursos presupuestales y del uso y resguardo del patrimonio público constituyen las dos vertientes básicas para una efectiva fiscalización que permita y haga posible una rendición de cuentas integral de la gestión gubernamental.

8) Identificar las oportunidades de mejora

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

9) Arraigar la cultura de la rendición de cuentas.

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

Promover la cultura de la rendición de cuentas es una tarea obligatoria, parte esencial de una verdadera Reforma del Estado. La rendición de cuentas es el vínculo que mantiene la legitimidad de los estados democráticos y uno de los mecanismos sin el cual sería imposible el equilibrio entre los Poderes. Por ello, es primordial arraigar la cultura de la rendición de cuentas en el servicio público, pero, sobre todo, en los responsables del manejo de los recursos que pertenecen a la sociedad.

10) Reforzar, en los programas educativos, el estudio de los valores éticos y morales

Corresponde a la Auditoría Superior de la Federación señalar pautas para inducir el cambio en la administración pública. Reforzar, en los programas educativos de todos los niveles de gobierno, la enseñanza de los valores éticos y morales, que constituyen por sí mismos, la mejor prevención contra

las prácticas corruptas. La formación de los ciudadanos debe incluir los valores fundamentales implícitos en la cultura democrática y el respeto de la legalidad.

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

2.7 Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación

Dado que los profesionales al servicio de la Auditoría Superior de la Federación están obligados a cumplir y observar diversas normas de carácter general, la fiscalización de los recursos públicos les impone responsabilidades concretas a las que deben corresponder normas éticas específicas, por lo que la autoridad moral de la Auditoría Superior de la Federación ha de sustentarse en la conducta intachable de sus auditores y en la competencia reflejada en la calidad de sus informes que propicie la credibilidad institucional.

En estricto sentido, el Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación no forma parte de su marco jurídico, sin embargo, este documento emitido en el año de 2001, cobra importancia por ser el primer antecedente de esta naturaleza en la Administración Pública Federal. Está dirigido exclusivamente al personal de esta Institución y establece las reglas de actuación que el mismo debe cumplir en su comportamiento para con la Institución y con las dependencias y entidades en las que realice trabajos de fiscalización.

CAPÍTULO 3

EL SISTEMA DE EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO EN EL SECTOR PÚBLICO; MARCO METODOLÓGICO PARA LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR Y DE LAS AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO REALIZADAS POR LA ASF

3.1 Gestación e Implementación del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) en el Sector Público

En la introducción del presente trabajo se destacaron principalmente dos aspectos, el primero, la necesidad de evaluar el desempeño de la gestión pública, y el segundo, las auditorías de desempeño como el instrumento idóneo para la evaluación de dicha gestión. También se desarrolló un capítulo relativo al marco legal de la ASF para realizar dichas auditorías, sin embargo, es importante destacar ahora qué instrumentos de medición se han creado para evaluar el desempeño en la administración pública, para lo cual describiré cómo se gestó y qué avance tenemos en México respecto a la implementación del sistema de evaluación del desempeño para el sector público, así como de la posible contribución a la mejora del desempeño con la entrada en vigor de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria en abril de 2006.

En su artículo 2, fracción LI, dicha Ley define el SED como el “conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos”.

No obstante, este conjunto de elementos metodológicos se empezó a definir e implementar años antes, con la creación del SED como parte del Sistema Nacional de Planeación, en el cual están comprendidos el Plan Nacional de Desarrollo (PND) y diversos programas sectoriales, regionales, especiales e institucionales.

Conforme a los lineamientos del Programa Nacional de Modernización de la Administración Pública (PROMAP 1995-2000) en el año de 1996 se realizó una Reforma al Sistema Presupuestario (RSP), con objeto de utilizar al presupuesto como medio para la obtención de resultados en términos de calidad, costo, eficiencia, equidad y oportunidad. Asimismo, se propuso la creación de un Sistema de Evaluación del Desempeño (implementado en 1998), el cual sometiera los elementos de la estructura programática y de sus categorías a un proceso integral de medición en objetivos y metas, vinculadas con la rentabilidad del gasto.⁵⁰

Aún cuando la RSP se propuso valorar, objetivamente y socialmente, la eficacia y eficiencia de los programas y proyectos a cargo de las unidades responsables, no se emitió ninguna norma que obligara a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal a establecer el sistema de evaluación del desempeño. Las únicas referencias se establecieron en los artículos 14, 15 y 88 del Presupuesto de Egresos de la Federación 2001. En ellos se estableció: que los titulares de las dependencias, así como los órganos de gobierno y los directores generales o sus equivalentes de las entidades, eran responsables de la administración por resultados; que el Ejecutivo Federal definiera en el Plan Nacional de Desarrollo 2001-2006, (PND), los objetivos, contenido, estrategias y alcances de la reforma al sistema presupuestario, incluyendo el SED. No obstante, el Ejecutivo federal no definió en el PND los objetivos y alcances de la RSP ni trató el tema del SED; en su lugar, estableció como eje de evaluación por resultados al Sistema Nacional de Indicadores para medir los avances del Plan.⁵¹

Para desarrollar el Sistema Nacional de Indicadores, el Ejecutivo federal propuso en el PND que cada secretaría y organismo descentralizado definiría sus objetivos, así como los indicadores para mostrar el avance en el cumplimiento de cada uno de ellos, sin que se estableciera la forma en que funcionaría para dar una articulación sistémica para la medición de los

⁵⁰ VÁZQUEZ LUJÁN Lidia, *Exposición de motivos de la iniciativa de proyecto de decreto que reforma los artículos 16, 22 y 39 de la Ley de Administración y Finanzas*, Estado Libre y Soberano de Zacatecas, pág. 2, (19 de mayo de 2005).

⁵¹ *Ibid*, pág. 4

resultados conforme a los objetivos propuestos en el Plan y los Programas Sectoriales. Al contemplarse el Sistema Nacional de Indicadores para medir el cumplimiento de los objetivos y metas, se estableció la obligación de las dependencias y entidades de acatar esta disposición, en términos del artículo 32 de la Ley de Planeación Federal.⁵²

Con objeto de atender esa disposición, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal desarrollaron de manera aislada y parcial indicadores que respondían más a la medición y seguimiento de los procesos de operación que a la formulación de indicadores estratégicos que permitieran evaluar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas gubernamentales. No obstante los esfuerzos realizados, los poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial y los órganos constitucionalmente autónomos, hasta 2005 no contaban con un sistema de evaluación al desempeño establecido y regulado en disposiciones legales que fuera obligatorio para los servidores públicos y que sistematizara la operación y la asignación de responsabilidades a las entidades públicas para evaluar su desempeño con base a la formulación de indicadores.⁵³

Ahora bien, de acuerdo con Raúl Castro,⁵⁴ los objetivos del SED eran los siguientes:

- Medir la productividad de las metas en función del uso de los recursos y mejorar la toma de decisiones en el ámbito de la planeación estratégica y ejecución del gasto público federal.
- Fortalecer el proceso de evaluación de las actividades y programas por áreas de responsabilidad.
- Formalizar el desempeño de los servidores públicos en el ámbito de sus respectivas actividades reglamentadas de acuerdo con el perfil de su puesto.
- Brindar información financiera y presupuestal en metas por unidades responsables y ejecutoras.
- Determinar la eficiencia y eficacia en la ejecución de los programas.

⁵² *Ibidem*.

⁵³ *Ibid*, pág. 6

⁵⁴ CASTRO Raúl, *Contabilidad Gubernamental*, Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 2003, pág. 411

- Analizar la ejecución de la función institucional en el ámbito legal por medio del decreto de creación de la dependencia.
- Analizar la actividad de cada una de las áreas de acuerdo con el reglamento interno e identificar departamentos ociosos y áreas improductivas.

Como se puede apreciar, los objetivos perseguidos con el SED parecían valiosos en términos administrativos, al incorporar entre otros aspectos, la evaluación de actividades y programas, así como determinar la eficiencia y la eficacia en la ejecución de los mismos, además de medir la productividad de las metas y el desempeño de los funcionarios. Sin embargo, de acuerdo con la semblanza descrita en los párrafos anteriores, la implantación del SED para medir los resultados de las acciones gubernamentales no era consistente ni homogénea en las diferentes esferas de gobierno, y no obstante los esfuerzos realizados, pareciera que la falla radicaba en la falta de emisión de una norma que precisara, formalizara y obligara a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como a los órganos autónomos y a los poderes Legislativo y Judicial a establecer el SED.

3.1.1 El SED en la actualidad y la trascendencia de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) para su consolidación

Como ya se mencionó, fue en 1998 cuando se creó el SED como instrumento de medición para evaluar el desempeño en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, también se mencionó que hasta 2005 el SED no estaba regulado mediante disposiciones legales de carácter obligatorio para los servidores públicos ni contaba con los mecanismos precisos para sistematizar la evaluación del desempeño con base a la formulación de indicadores. La LFPRH publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 2006, constituye un esfuerzo más en la búsqueda de elementos para un mejor desempeño y una mayor transparencia en la administración de los recursos públicos, además de establecer normas para una relación más

constructiva entre los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, así como fortalecer el papel del Congreso en la evaluación de los programas y proyectos públicos.

En los artículos 1 y 27 de esta Ley se establece la obligatoriedad para las dependencias y entidades ejecutoras del gasto, de contar con un Sistema de Evaluación del Desempeño que incluya indicadores para juzgar sus resultados, enfatizando en la calidad de los bienes y servicios públicos y la satisfacción del ciudadano, criterios que no se habían establecido anteriormente y que de alguna manera están vinculados a la visión gerencial del sector público. Asimismo, dispone que en la administración de los recursos públicos federales se observe el cumplimiento de los criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género.

En su artículo 107 se establece que los informes trimestrales que presenta el Ejecutivo Federal por conducto de la SHCP a la Cámara, incluirán los principales indicadores sobre los avances de los programas y proyectos en el cumplimiento de los objetivos y metas y de su impacto social, con el objeto de facilitar su evaluación.

En su artículo 111 dispone que las Secretarías de Hacienda y de la Función Pública verificarán periódicamente, al menos cada bimestre, los resultados de la recaudación y de la ejecución de los programas y presupuesto de las dependencias y entidades, con base en el SED, entre otros elementos, para identificar la eficiencia, economía, eficacia y la calidad de la Administración Pública Federal y el impacto social del ejercicio del gasto público, así como aplicar las medidas conducentes.

Asimismo, señala que los indicadores del sistema de evaluación del desempeño deberán formar parte del presupuesto de egresos e incorporar sus resultados en la Cuenta Pública, explicando en forma detallada las causas de las variaciones y su correspondiente efecto económico.

Según se aprecia, el esquema descrito pretende apartarse de los procedimientos hasta ahora empleados, que no han propiciado una buena marcha de la administración pública, sino que han contribuido a frenar su desarrollo. Este nuevo enfoque, parece más específico en cuanto a criterios de evaluación e instrumentos de medición, pero requerirá de un enorme esfuerzo a fin de que entidades y dependencias adquieran los elementos y la experiencia necesaria para convertir a la evaluación al desempeño en un elemento que verdaderamente forme parte de su quehacer cotidiano.

La implantación del SED a que se refiere esta ley deberá concluir a más tardar en el ejercicio fiscal 2008, sin embargo, en el artículo SEXTO transitorio se estableció que la SHCP debería presentar a la Cámara de Diputados su propuesta del SED a más tardar en marzo de 2007. Al respecto, la SHCP presentó en la fecha establecida el documento que integra en términos generales la propuesta del SED, a fin de que la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública, previa consulta a las Comisiones Ordinarias de la Cámara, proporcionaran al Poder Ejecutivo sus observaciones.

3.1.2 El SED y los indicadores de medición.

Según Raúl Castro, con el SED se pretende clasificar las actividades de la administración pública federal, estatal y municipal en resultados cuantificables y cualificables por medio de indicadores. El indicador de gestión gubernamental sirve para medir el resultado de los aspectos productivos internos y medir la productividad frente a la producción programada y cumplir con la meta, en otras palabras, es el indicador de las metas programadas en unidades de medida (toneladas, publicaciones, obras, etc.) frente a la capacidad instalada. Este instrumento permite medir el cumplimiento de los objetivos institucionales y vincular los resultados con la satisfacción de las demandas sociales en el ámbito de las atribuciones de las dependencias y entidades del Gobierno Federal. Los indicadores de gestión también posibilitan evaluar el costo de los servicios públicos y la producción de bienes, su calidad, pertinencia y efectos

sociales; y verificar que los recursos públicos se utilicen con honestidad, eficacia y eficiencia.⁵⁵

Dentro de los principales indicadores de gestión cita los siguientes:

<p>Administrativos.- Permiten determinar el rendimiento de los recursos humanos y su capacidad técnica en la ejecución de una meta o tarea asignada a una unidad administrativa. Por ejemplo:</p>	
Indicador de rendimiento =	$\frac{\text{Número de unidades producidas X 100}}{\text{Número de empleados}}$
Productividad =	$\frac{\text{Número de Productos X 100}}{\text{Tiempo de trabajo dedicado}}$
Calidad de servicio =	$\frac{\text{Tiempo de atención al ciudadano X 100}}{\text{Tiempo de resolución de atención}}$
<p>Financieros.- Presentan sistemática y estructuralmente información cuantitativa en unidades monetarias y en términos porcentuales que permiten evaluar la estructura financiera y de inversión, el capital de trabajo y la liquidez adecuada para su operación, lo que posibilita desarrollar e integrar planes y proyectos de operación, expansión y rentabilidad. Por ejemplo:</p>	
Eficacia Presupuestal =	$\frac{\text{Presupuesto ejercido X 100}}{\text{Presupuesto asignado}}$
Eficacia Programática =	$\frac{\text{Metas alcanzadas X 100}}{\text{Metas programadas}}$
Eficiencia =	$\frac{\text{Eficacia programática X 100}}{\text{Eficacia presupuestal}}$
Eficiencia de gasto =	$\frac{\text{Total del gasto ejercido X 100}}{\text{Número de bienes o servicios}}$
<p>Operativos y de servicios.- Posibilitan dimensionar o cuantificar valores cuantitativos como calidad y pertinencia de los bienes y servicios, mediante el establecimiento de fórmulas aritméticas que permiten evaluar el aprovechamiento de recursos naturales y áreas de servicio, su incidencia o efecto productivo en el entorno socio-económico. Por ejemplo:</p>	
Cobertura de atención =	$\frac{\text{Número de personas beneficiados con el servicio X 100}}{\text{Total de personas que demandan el servicio}}$
Cobertura de mercado =	$\frac{\text{Número de ciudadanos atendidos X 100}}{\text{Número total de ciudadano}}$
Gestión productiva =	$\frac{\text{Producción anual efectiva X 100}}{\text{Producción anual programada}}$
Impacto de eficacia =	$\frac{\text{Presupuesto en metas alcanzadas X 100}}{\text{Número de trámites de bienes y servicios}}$
<p>Programático Presupuestarios.- Determinan los niveles de eficiencia y eficacia de la gestión pública, precisando los avances físico-financieros de los programas y las principales metas, así como su impacto en los objetivos establecidos, y coadyuvan a realizar los ajustes que proceden en las metas y la asignación de recursos. Por ejemplo:</p>	
Impacto programático =	$\frac{\text{Presupuesto en metas alcanzadas X 100}}{\text{Número de ciudadanos beneficiados}}$

FUENTE: CASTRO Raúl. Contabilidad Gubernamental. Op. Cit., pág. 413-415.

⁵⁵ *Ibid.* pág. 412

Para Vera Smith, los indicadores deben comprender y evaluar todos los elementos que contribuyen al logro de los fines de una entidad y sostiene que a partir del PROMAP se desarrolló un Sistema de Evaluación del Desempeño, que comprende indicadores de tres tipos: de gestión, estratégicos y de servicios.⁵⁶

Los de gestión proporcionan información acerca de las actividades institucionales de las dependencias y miden el cumplimiento de las funciones y los procesos internos de las unidades responsables.

Los estratégicos, se refieren al cumplimiento de los objetivos básicos de la entidad, es decir, se centran en los resultados, no en el proceso, midiendo el grado de eficiencia en la utilización de los recursos.

Y por último, los indicadores de servicios, que miden los servicios a los usuarios de acuerdo con los estándares, así como, las necesidades y expectativas de los ciudadanos, normalmente obtenidos basándose en encuestas en donde se puede tener información directa, y puede servir para realimentar acerca de la efectividad de los programas o actividades gubernamentales.

3.2 Criterios de selección aplicados por la ASF para el proceso de fiscalización de la Cuenta Pública y planeación de las auditorías

Ya se describieron en el apartado anterior los objetivos, limitaciones, resultados y evolución del SED como elemento metodológico desarrollado e implementado por el Ejecutivo Federal para la evaluación del desempeño en la ejecución de programas de la Administración Pública; también se destacaron los posibles beneficios para la consolidación del SED con la entrada en vigor de la LFPRH, el presente apartado se dedicará a describir cómo realiza la ASF

⁵⁶ VERA SMITH Fernando, En Seminario: "Indicadores: Características, Metodología y Utilización", Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., México, 25 y 26 de junio de 2007.

el proceso de fiscalización de la Cuenta Pública, partiendo de aspectos generales hasta llegar a los particulares.

La fiscalización realizada por la ASF inicia una vez que el Ejecutivo Federal presenta la Cuenta Pública del ejercicio fiscal correspondiente a la Cámara de Diputados (a más tardar el 30 de abril del año siguiente); asimismo, cuando la SHCP entrega a la ASF el Informe de Avance de Gestión Financiera (a más tardar el 31 de agosto del año en que se ejerza el presupuesto respectivo), Informe que contiene los resultados físicos y financieros de los programas concluidos y ejecutados en el periodo comprendido del 1o. de enero al 30 de junio del ejercicio fiscal en curso.

Para efectuar el proceso sustantivo de fiscalización superior, la ASF, con base en su estructura organizacional, utiliza un esquema metodológico que incluye normas, lineamientos y guías específicas para el desarrollo de sus funciones, así como para la conformación y ejecución de su Programa Anual de Actividades y de su Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones (PAAVI) respectivo.

Este proceso metodológico inicia con la etapa de **planeación**, la cual, parte de una fase de **planeación genérica**, que comprende un análisis macroeconómico, presupuestal, financiero y programático que permite reconocer los sectores, ramos, funciones, subfunciones y programas estratégicos y/o prioritarios.

Entre los principales insumos que son considerados para la realización del análisis referido, se encuentra el Plan Nacional de Desarrollo, los Programas Regionales, Especiales, Sectoriales e Institucionales, los Programas Operativos Anuales, la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como los resultados que se derivan de la ejecución de estos dos últimos instrumentos.

Por su parte, además de las funciones, ramos, subfunciones y programas enmarcados dentro de las prioridades nacionales, se consideran también las 10 líneas de acción institucionales que incorpora la Visión Estratégica de la ASF las cuales ya se expusieron en el capítulo anterior.

La planeación específica tiene como propósito identificar los entes públicos que ejecutaron los programas determinados como prioritarios y/o estratégicos, los cuales resulta pertinente auditar en virtud de los logros alcanzados en su gestión y de otros factores que se consideran relevantes. Paralelamente, se lleva a cabo la ponderación de las áreas, actividades, proyectos y rubros de ingreso y gasto más significativos.

Las fases de planeación mencionadas, se desarrollan a partir del análisis de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y de otras fuentes de información, entre las que destacan:

- Los Informes de Gobierno que, por disposiciones legales debe rendir el Ejecutivo Federal al Poder Legislativo, relacionados principalmente con las finanzas públicas, la situación económica y la deuda pública.
- Los estudios técnicos elaborados por la ASF y por el Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, relacionados con el comportamiento del ingreso-gasto, la evolución y tendencia de los principales indicadores económicos, y las variaciones presupuestales, programáticas y financieras, entre otros. Adicionalmente, se examinan diversas publicaciones sobre el entorno financiero y económico del país, elaboradas por firmas consultoras y organizaciones tanto del sector privado como gubernamentales.
- Los resultados de auditorías anteriores realizadas por la ASF y el seguimiento sobre la atención de sus observaciones, toda vez que éstas aportan elementos de la problemática que se presenta en cada ente público federal, los cuales permiten evaluar los esfuerzos y avances para resolverla.

- Los rubros considerados en los programas anuales de trabajo de los Órganos Internos de Control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
- Los estados financieros dictaminados por profesionales contratados por la Secretaría de la Función Pública.
- Las peticiones de revisión provenientes de las Cámaras de Diputados y de Senadores.
- Los señalamientos de problemas e irregularidades expresados por la opinión pública a través de los distintos medios de comunicación.

El análisis estructurado y metódico de esta información, posibilita la formulación de indicadores que permiten identificar los sujetos y objetos de la revisión, los cuales son ponderados mediante la aplicación de los criterios de selección siguientes: a) el interés camaral; b) la evaluación financiera, programática y presupuestal; c) la importancia relativa de la acción institucional; d) los antecedentes de revisiones anteriores y e) la identificación de áreas de riesgo.

Como fase última en esta etapa de planeación, la ASF utiliza lo que denomina Reglas de Decisión del cual se deriva el conjunto jerarquizado de los sujetos y objetos de revisión, conformando así el PAAVI. Dichas reglas de decisión consideran los tres elementos siguientes: importancia, pertinencia y factibilidad.

- "Importancia.- Significa que la ejecución de la auditoría por sus alcances, características o circunstancias debe ser lo suficientemente representativa y trascendente. Que el objeto de la revisión es de interés general. Que los aspectos a auditar involucran recursos cuantiosos u operaciones vastas, complejas, delicadas o estratégicas.
- "Pertinencia.- Considera que, por los indicios detectados, la auditoría constituirá un elemento importante para mejorar la operación o corregir

irregularidades, ineficiencias o incumplimientos. Que existen elementos que sustentan la necesidad de su ejecución o que la revisión resulta de particular interés para la H. Cámara de Diputados. Que la información básica muestra incongruencias o inconsistencias entre propósitos y logros, y entre desviaciones y justificaciones.

- "Factibilidad.- Presume que las condiciones funcionales, operativas y documentales permiten llevar a cabo la revisión. Que es posible estimar previamente las implicaciones que su ejecución representa. Que su realización es viable en términos de tiempo y recursos disponibles".⁵⁷

3.3 La Planeación detallada de las auditorías de desempeño realizadas por la ASF

Para iniciar la planeación ⁵⁸de la auditoría, es indispensable que el grupo auditor cuente con la autorización del Auditor Superior de la Federación, la cual se acredita con el Acta de Sesión del Consejo de Dirección de la ASF o el testimonio que tiene el PAAVI para la revisión de la Cuenta Pública que será revisada.

Este primer paso es importante para tener la certeza de que el proyecto de la auditoría que se realizará a una actividad institucional, programa o proyecto es un compromiso formal del que se tendrá que rendir cuenta en el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados.

La planeación de auditorías puede considerarse como el estudio y análisis general de las actividades y operaciones que desarrolla una entidad o dependencia; así como el estudio y análisis de los sistemas, procedimientos y políticas establecidos por la administración de las mismas, todo lo cual se encuadra y compara con estándares o puntos de control interno, de cuyo

⁵⁷ ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño*, 1. "La Planeación", Op. Cit., pág. 29

⁵⁸ **Nota:** Para efectos del presente trabajo, la planeación se entiende como el conjunto de trabajos previos a la ejecución de la auditoría propiamente dicha, encaminados a racionalizar la utilización de los recursos humanos e inducir mayor eficiencia en los trabajos de auditoría.

resultado se obtiene la definición e identificación de áreas de riesgo a las que se les deberá atender prioritariamente en la ejecución de las auditorías.

Para asegurar la calidad de las auditorías de desempeño el grupo auditor elabora la planeación detallada o auditina, como proyecto de investigación estructurado de manera ordenada y con rigor metodológico, para llevar a cabo la revisión.

La planeación detallada marca las líneas de investigación para valorar la eficacia, eficiencia y economía con que actuaron los responsables de la operación de la actividad institucional, programa y/o proyecto, así como la calidad del bien o servicio, el comportamiento de los actores y la percepción del ciudadano. En esta fase se desarrollan los elementos siguientes: la comprensión de la materia por auditar en el marco de la planeación nacional, el entendimiento de la actividad institucional, programa y/o proyecto a auditar, la abducción de la auditoría, la metodología para efectuar la revisión, la asignación de recursos humanos y materiales y el establecimiento de las medidas de supervisión y control de la auditoría.

En resumen, en esta fase se determina la naturaleza, alcance, oportunidad y procedimientos por aplicar para cada uno de los conceptos, temas y áreas por auditar. Asimismo, se define un programa específico de auditoría orientado al cumplimiento de los objetivos establecidos.

Una vez concluida la planeación detallada, se presenta al Auditor Especial de Desempeño para su aprobación, de resultar procedente, se notifica al responsable del área a auditar el inicio formal de la auditoría, se presenta al grupo de auditores que participará en la misma y se le informa sobre los trabajos a desarrollar, así como de sus alcances.⁵⁹

⁵⁹ **Nota:** La auditoría al desempeño, como cualquier acto administrativo, está sujeto a formalidades legales y administrativas para evitar su nulidad o anulación, por lo que para iniciar la auditoría, es requisito que las instancias fiscalizadoras emitan la orden de auditoría debidamente fundamentada y motivada, y que incluya entre otros aspectos, el objeto de la visita y el alcance que tendrá. Se presentará de manera oficial ante el ente auditado para iniciar formalmente la auditoría, con la que se da por constituido legalmente el acto de autoridad.

3.4 La ejecución de auditoría

La etapa de ejecución es una consecuencia de la de planeación. La ejecución es la aplicación de los procedimientos específicamente diseñados para una revisión. Dichos procedimientos se plasman previamente en el programa de trabajo y en la guía de auditoría con la finalidad de orientar y organizar los tiempos asignados a cada actividad vinculada al objetivo de la auditoría. Aquí se revisa el cumplimiento de disposiciones legales y normativas que regulan la operación de una actividad correspondiente al programa o política objeto de la revisión.

Esta fase se desarrolla dentro de las instalaciones de la entidad fiscalizada de acuerdo con los procedimientos establecidos en la guía de auditoría y con información proporcionada por la misma. En el caso de algunas auditorías de desempeño es necesario realizar encuestas de campo para captar y medir la percepción de los beneficiarios de los programas o de la población objetivo a la que se dirigió el programa o política que se evalúa. Esto con la finalidad de medir el impacto, cobertura, alcance, eficiencia, eficacia, economía, grado de satisfacción de los beneficiarios del programa y en general, comprobar los resultados del mismo.

En esta fase, el objetivo del grupo auditor es obtener la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente que le permita conocer la situación de los conceptos, temas o áreas auditados para emitir una opinión sólida, sustentada y válida. Asimismo, realizar la recopilación, registro y análisis de la información necesaria y suficiente para cubrir las pruebas selectivas de la auditoría, así como la evaluación de los resultados.

3.5 El Informe de Auditoría

El informe es el producto final del proceso de auditoría, y es el documento mediante el cual el grupo auditor emite su opinión general o juicio respecto de la situación de los conceptos auditados, dicha opinión se sustenta en la evidencia obtenida mediante pruebas pertinentes, fiables y suficientes, de tal

forma que permiten que cualquier otro llegue a las mismas conclusiones que aparecen en el informe de auditoría. También se exponen los hallazgos detectados y se formulan las recomendaciones que en opinión de la ASF contribuirían a mejorar la eficiencia, la eficacia y la economía en la operación de los procesos sustantivos de la entidad revisada.

Los hechos deben ser revelados en forma objetiva, es decir, imparcial y profesionalmente sin ocultar o desvirtuar información que pueda inducir a error o a la toma de decisiones inadecuadas.

El enfoque del informe debe ser lo más positivo y constructivo que sea posible, dándole mayor relevancia a las sugerencias o recomendaciones, que a los aspectos negativos que se observaron.

Cabe señalar que en la ASF, el informe pasa por diferentes procesos de revisión, en los cuales las áreas correspondientes realizan comentarios, sugerencias y correcciones sobre aspectos técnicos, gramaticales y legales para garantizar un informe de calidad, el cual es editado para su integración a los tomos que conforman el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública, que se entrega a la Cámara de Diputados.

3.6 Las auditorías de desempeño y los sistemas de medición utilizados por la ASF

Ya hemos hablado de los aspectos metodológicos de las auditorías de desempeño y qué es lo que se evalúa con éstas, pero ahora es necesario exponer el cómo se evalúa, es decir, qué instrumentos o herramientas se utilizan para evaluar los resultados de los programas que las dependencias y entidades que conforman el sector público reportan a la SHCP para su inclusión en la Cuenta Pública.

Partiendo de la base de “lo que no se puede medir, no se puede evaluar”, es importante destacar que la auditoría de desempeño recurre al uso de indicadores para medir el resultado de la gestión de una entidad gubernamental, el cual puede ser bueno, regular o malo. Los indicadores de desempeño son los parámetros que miden el comportamiento de un fenómeno o un proceso.

Dicha medición se realiza a través indicadores de gestión con los cuales se evalúa los niveles de eficiencia, eficacia y economía bajo los cuales opera la administración pública.

La medición del desempeño puede proporcionar información valiosa y se requiere de un gran trabajo para desarrollar mediciones efectivas y confiables. La ASF ha elaborado un cuadro metodológico sobre los sistemas de medición que deberán utilizarse en las auditorías de desempeño, los cuales se exponen a continuación:

Las tres “E” y las tres “C” de la auditoría de desempeño

<i>Tres “E”</i>
<p>1.- Eficacia: está ligada al logro de objetivos y cobertura de la población objetivo, hace referencia a la relación existente entre los objetivos y metas propuestos con los alcanzados y su medición es a través de los indicadores estratégicos o de resultados, los cuales representan parámetros de medición del cumplimiento de los objetivos de un programa, actividad institucional o política pública.</p> <p>2.- Eficiencia: mide y califica la forma con que se utilizaron los recursos (humanos, materiales, financieros y tiempo para lograr los fines) aquí se analizan los procesos clave a través de los cuales opera la institución para dar cumplimiento al logro de los objetivos y su medición se realiza mediante los indicadores de gestión.</p> <p>3.- Economía: mide el costo o recursos aplicados para lograr los objetivos de un programa o política pública contra los resultados obtenidos; la razón entre el mínimo costo y el máximo de rendimiento. Entre las opciones que conducirán al logro de los objetivos propuestos, la elegida debe requerir el menor gasto presupuestal.</p>
<i>Tres “C”</i>
<p>1.- Competencia de los actores: permite determinar si la institución es competente para realizar la tarea que tiene encomendada y si el servidor público lo es para realizar su función.</p> <p>2.- Calidad del bien o servicio: sugiere que la entidad auditada cumpla con las normas o estándares establecidos en los bienes o servicios que provee a los beneficiarios de un programa o bien, a los usuarios de un servicio.</p> <p>3.- Cliente-beneficiario: determina su satisfacción respecto de su particular situación, disponibilidad, oportunidad y precio.</p>

Fuente: ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño*, 1. “La Auditina, págs.41-42.

Para comprender mejor los términos con los que la ASF evalúa las tres “C”, debemos citar lo siguiente: “Cuando hablamos de la competencia de los actores, nos referimos a quienes realizan las tareas en el sector público: las instituciones y los servidores públicos.

”Para analizar la competencia de los actores, nos formulamos preguntas tales como: ¿La institución cuenta con un fundamento jurídico que señala de manera clara su mandato y los objetivos? ¿La entidad cuenta con normas y manuales o reglas de operación? ¿Tiene una estructura orgánica adecuada a su mandato?, ¿el servidor público es competente para realizar su función?, es decir, ¿sabe hacer su función? ¿Es el mejor?

”En el primer caso, las auditorías ayudan a formular recomendaciones relacionadas con la congruencia de los objetivos de la institución con su marco legal y determinar si cuenta con los instrumentos jurídicos e institucionales que le permitan avanzar y alcanzar estos objetivos; en el segundo, las instituciones han buscado establecer mecanismos que les permitan medir y determinar cuáles deben ser las características y habilidades de las personas que ocupan los cargos públicos, para fortalecer la organización interna y consolidar un proceso de mejora constante del quehacer institucional.

”El Servicio Profesional de Carrera parte de una planeación estratégica que fija objetivos sociales claros, realizables y retadores; fundamenta el ingreso y la permanencia del personal en la administración pública según evaluaciones objetivas y transparentes de sus capacidades, competencias y desempeño, tanto personal como organizacional. Es una herramienta que ayuda al gobierno a ser más eficiente, más profesional y contribuye a elevar la calidad de los servicios públicos que recibe la ciudadanía.

”El *perfil del puesto* es uno de los elementos fundamentales del Servicio Profesional de Carrera o Servicio Civil, pues establece un conjunto de características o rasgos peculiares que debe tener el servidor público que desempeñe determinado puesto o cargo. La comparación del *perfil del puesto*

con las características del servidor público que lo ocupa, puede dar las medidas sobre la competencia de servidor público.

”La corriente contemporánea denominada Calidad en el Servicio cuyo objetivo es generar reformas en la administración del sector público para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las instituciones del sector público a través de requerir y alentar un mayor énfasis en el rendimiento. La teoría propone una orientación hacia los resultados en general, de los cuales las necesidades del “beneficiario-usuario” son un aspecto importante.

“En los estudios de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) se establece que las percepciones y las evaluaciones del sector público y de su desempeño operan en tres niveles:

”En un nivel general, el público percibe y evalúa al gobierno como una entidad, los ciudadanos juzgan al sector público como un todo.

”En un segundo nivel, el ciudadano tiene un punto de vista del tamaño de las instituciones públicas y del tiempo de respuesta para tomar decisiones. Éste es el nivel de las quejas usuales contra la administración pública; y es tema de muchas discusiones.

”El tercer nivel corresponde a la opinión de los ciudadanos sobre el trato y actitudes de los servidores en las oficinas públicas.

”Para medir la satisfacción del ciudadano-usuario, las encuestas son un medio idóneo que permite determinar de manera específica la percepción que los beneficiarios tienen de los servicios públicos.

”En las auditorías de desempeño se ha utilizado este medio con resultados importantes, que permiten, además de conocer la satisfacción del ciudadano, formular recomendaciones para mejorar la prestación de los servicios”.⁶⁰

⁶⁰ ASF, *Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño. 2. La Auditiva*, Op. Cit., págs.65-67.

3.7 Tipos de evaluación de programas y enfoques

La evaluación de programas⁶¹ y las auditorías de desempeño poseen objetivos similares, toda vez que analizan la relación existente entre los objetivos, los recursos y los resultados de una política o un programa. En el siguiente cuadro se presentan los cuatro tipos de evaluación de programas utilizados con mayor frecuencia como herramientas de la auditoría de desempeño:

Tipos de evaluación	
1	La evaluación de procesos: Valora el grado en que un programa está funcionando en la forma deseada. Suele hacer referencia a la conformidad de las actividades del programa con los requisitos reglamentarios, el diseño de programa, las normas profesionales y las expectativas de los clientes usuarios. Cada vez resulta más importante evaluar si la calidad de las actividades (Ejemplo: los formularios de solicitud, los tiempos de proceso, las prestaciones de servicios, etc.) satisfacen las expectativas de los ciudadanos.
2	La evaluación de productos: Valora el grado en que un programa logra sus objetivos orientados a resultados y a clientes o usuarios. Se centra en productos (bienes y/o servicios) con objeto de juzgar la eficacia de los programas, pero puede destacar los temas de calidad y las perspectivas de los clientes o usuarios. También puede evaluar los procesos de los programas para comprender la forma en que se elaboran los productos.
3	La evaluación del efecto: Valora el efecto específico de un programa comparando los productos (bienes y/o servicios) con una estimación de lo que podría haber ocurrido en ausencia del programa. Se emplea cuando se sabe que hay factores externos que influyen sobre los productos del programa, con objeto de aislar la contribución de éste al logro de sus objetivos.
4	Las evaluaciones del costo-beneficio y del costo eficacia: Son análisis que comparan los productos de un programa con los costos que se requieren para conseguirlos. Cuando se aplican a programas ya existentes, también se les considera como una forma de evaluación de programas. El análisis de la relación costo-eficacia valora el costo de cumplir un único objetivo o meta, y puede utilizarse para identificar la alternativa menos costosa para satisfacerlo. El análisis de costo-beneficio se propone identificar todos los costos y beneficios.

Fuente: SFP "Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006, pág. 13.

Respecto a los enfoques de la auditoría de desempeño, comúnmente se realizan orientadas a dos tipos:

Tipos de enfoque	
1	El enfoque orientado a resultados: Trata principalmente de cuestiones como ¿cuál es el desempeño obtenido o qué resultados se han logrado? o ¿se han cumplido los requisitos o los objetivos? En este enfoque se estudia el desempeño (referente a la economía, la eficiencia y la eficacia) y se relacionan los hallazgos detectados con las normas establecidas (metas, objetivos, leyes, reglamentos, etc.) o los criterios de auditoría (normas pertinentes, razonables y alcanzables que se emplean para determinar si un programa cumple o supera las expectativas).
2	El enfoque orientado a problemas: Trata fundamentalmente de la verificación y el análisis de problemas, por lo general sin hacer referencia a criterios de auditoría definidos con anterioridad. En este enfoque, las deficiencias y problemas son el punto de partida de una auditoría, no la conclusión, y uno de los objetivos principales de la auditoría consiste en verificar la existencia de los problemas señalados y analizar sus causas desde distintas perspectivas. Aquí se formulan y se comprueban hipótesis sobre las causas y sus consecuencias.

Fuente: SFP "Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006, pág. 14.

⁶¹ Las evaluaciones de programas son estudios individuales, sistemáticos que evalúan cómo funciona un programa y suelen examinar una gama de información sobre el desempeño de los programas y su contexto, que tiene un alcance más amplio de lo que es factible controlar durante su funcionamiento habitual.

Los indicios acerca de problemas referentes a la eficiencia y la eficacia a menudo son vagos, subjetivos, complejos y difíciles de definir y comprender. A continuación se mencionan algunos de los problemas más frecuentes:

- *Costos crecientes que provocan la demanda de más recursos;*
- *Desequilibrio evidente entre aportaciones y metas;*
- *Falta de claridad en la asignación de responsabilidades cuando distintos entes intervienen en el mismo proyecto o programa;*
- *Ambigüedades y contradicciones de la reglamentación;*
- *Tiempos de espera prolongados o gran cantidad de atrasos;*
- *Falta evidente de competencia, deficiencias en los servicios y en la orientación al cliente-ciudadano;*
- *Gran número de quejas o reclamaciones del público; e*
- *Indicios de efectos colaterales negativos de los programas ejecutados por los entes.*

Los dos enfoques metodológicos también pueden considerarse como enlazados entre sí, como si se tratase de diferentes pasos de una auditoría. Aunque, por su naturaleza, el enfoque orientado a problemas es más amplio y profundo en su ambición analítica, el enfoque orientado a resultados, también puede proporcionar análisis elaborados.

Ahora bien, dependiendo tipo de evaluación del programa utilizado y del enfoque, los estudios aplicados con mayor frecuencia en las auditorías de desempeño son los siguientes:

Tipos de Estudio	
1	Estudios sobre el logro de metas o estudios basados en resultados: Este tipo de estudios evalúan en qué medida un programa logra sus metas u objetivos orientados a resultados y a clientes-usuarios y permiten determinar las posibles desviaciones y deficiencias de los programas, relacionando los resultados con las metas estipuladas.
2	Estudios basados en el proceso: Su propósito es permitir la total comprensión de cómo funciona el programa de la Administración Pública que se está evaluando, es decir, analiza entre otros aspecto, cómo produce sus resultados, cuáles son los pasos y procedimientos del proceso de trabajo, cuál es el proceso general que siguen los clientes-usuarios a lo largo del programa, etc. Son útiles cuando los programas son de larga duración y/o que se han modificado a lo largo del tiempo, y cuando se advierten señales de deficiencias.
3	Estudios sobre el efecto: Valúan cuál es el efecto neto de un programa mediante la comparación de los productos del mismo con una estimación de lo que habría sucedido en ausencia del de éste.
4	Estudios de costo-beneficio: Básicamente analizan si los beneficios del programa son superiores a sus costos expresados en términos monetarios, y si los objetivos se consiguen con el mínimo de costos posibles.
5	Estudios de evaluación comparativa.- Es un proceso de comparación de los métodos, procesos, procedimientos y productos (bienes y/o servicios) de un programa con los de otros programas que destaquen de manera sistemática en las mismas categorías, en otras palabras, se analiza en qué medida los entes están adoptando las mejores prácticas de acuerdo a experiencias exitosas difundidas.

Fuente: SFP "Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006, pág. 14.

3.8 Guía básica de auditoría de desempeño

Ya se mencionó en el numeral 3.4 que en la fase ejecución de una auditoría se aplican los procedimientos específicamente diseñados para la revisión, y que éstos se plasman en la guía de auditoría con el objeto de organizar los tiempos asignados a cada actividad vinculada al objetivo, asimismo, se revisa el cumplimiento de disposiciones legales y normativas que regulan la operación de las actividades correspondientes a los programas o política objeto de la revisión.

Debido a lo anterior, resulta necesario presentar la estructura de una guía básica de auditoría de desempeño, a efecto de lograr una mejor comprensión de los procedimientos de auditoría aplicados, toda vez que en ella se contemplan las actividades que realizan los grupos auditores para el desarrollo de la revisión y las fuentes documentales con las que verifican el cumplimiento del marco legal y normativo de los programas evaluados. Existen otras actividades que como ya se señaló, el grupo auditor realiza en campo, tal es el caso de la aplicación de encuestas que miden la percepción y el grado de satisfacción de los usuarios de los programas. Las actividades básicas contenidas en una guía de auditoría de desempeño para la revisión de programas son las siguientes:

Núm.	Actividad	Documentación a consultar
1	Evalúe si la misión es congruente con el propósito establecido para el ente.	<ul style="list-style-type: none">- Ley Orgánica de la APF- Ley Federal de las Entidades Paraestatales- Acuerdo o Decreto de Creación del ente- Reglamento Interior o Estatuto Orgánico, según corresponda
2	Verifique si las estrategias, líneas de acción, objetivos y metas contempladas para alcanzar la visión se encuentran alineadas con el Plan Nacional de Desarrollo, con los planes sectoriales, especiales, institucionales o regionales y con los programas que le son aplicables.	<ul style="list-style-type: none">- Plan Nacional de Desarrollo- Programas sectorial, especial, regional, según corresponda- Programas operativo anual, institucional o de trabajo, según corresponda- Estructura Programática- Presupuesto autorizado, modificado y ejercido
3	Verifique, mediante pruebas selectivas, si la misión, visión y objetivos del ente han quedado debidamente comprendidos entre el personal. En caso de desviaciones comente con los niveles directivos.	<ul style="list-style-type: none">- Misión, visión y objetivos

Núm.	Actividad	Documentación a consultar
4	Analice las estructuras orgánica y ocupacional. Compruebe que son adecuadas para cumplir los objetivos del ente, y permiten planear, coordinar, ejecutar, supervisar y controlar las operaciones relevantes para la consecución de las metas y objetivos.	<ul style="list-style-type: none"> - Estructura orgánica autorizada y funcional - Estructura ocupacional autorizada y funcional - Reglamento Interior o Estatuto Orgánico, según corresponda
5	Analice los sistemas de información implementados por el ente para la generación de información estratégica (plan estratégico, proyecciones multianuales financieras y de inversión, relación de proyectos de inversión, compromisos de metas con base en indicadores, programa anual de trabajo, sistema de planeación estratégica, estructura programática, así como cualquier otro documento interno) y evalúe el grado de confiabilidad con que operan.	<ul style="list-style-type: none"> Programas sectorial, especial, regional, según corresponda - Programas operativo anual, institucional o de trabajo, según corresponda - Estructura Programática - Presupuesto autorizado, modificado y ejercido - Indicadores asociados a metas presupuestarias
6	Verifique si el ente genera información, reportes e informes de los indicadores estratégicos que permitan conocer sistemática y periódicamente el avance de los programas, objetivos y metas, tanto a nivel físico como financiero y que, además, permitan detectar las causas de incumplimiento o desviaciones que dan lugar a los ajustes o las adecuaciones que se requieran y justifiquen, ya sea en las estrategias y/o líneas de acción implementadas o en los objetivos y metas originalmente contemplados en la visión.	<ul style="list-style-type: none"> - Programas sectorial, especial, regional, según corresponda - Programas operativo anual, institucional o de trabajo, según corresponda - Estructura Programática - Presupuesto autorizado, modificado y ejercido - Indicadores estratégicos y asociados a metas presupuestarias
7	Verifique si los resultados alcanzados por el ente (en las metas y objetivos establecidos en el ejercicio sujeto a revisión, respecto de lo programado) son satisfactorios, y si éstos reflejan un avance suficiente para alcanzar las metas y objetivos establecidos para todo el período que abarca la visión, de mantenerse las circunstancias actuales del entorno. En caso de que se concluya que los resultados alcanzados difieren de los programados y que éstos inciden favorable o desfavorablemente en el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas para todo el período de la visión, deberán describirse las razones de dichas conclusiones.	<ul style="list-style-type: none"> - Programas sectorial, especial, regional, según corresponda - Programas operativo anual, institucional o de trabajo, según corresponda - Estructura Programática - Presupuesto autorizado, modificado y ejercido - Informes de autoevaluación - Informes de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal - Informes trimestrales de avance físico-financiero de metas
8	Verifique los resultados reportados al órgano de gobierno de la entidad, en su caso, comparándolos con los reportes generados periódicamente sobre el avance de metas.	<ul style="list-style-type: none"> - Informes de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal - Informes trimestrales de avance físico-financiero de metas - Informes de autoevaluación - Informes de las sesiones de los Comités de Control y/o de Auditoría - Informes de las sesiones del Órgano de Gobierno, en su caso
9	Verifique que los resultados reportados al órgano de gobierno (en su caso) al cierre del ejercicio, respecto de las metas y los indicadores estratégicos, se encuentren debidamente soportados con documentos oficiales y/o verificables, corroborando que coincidan con los avances presentados durante el ejercicio.	<ul style="list-style-type: none"> - Ídem actividad anterior
10	Determine, en su caso, las deficiencias e irregularidades que inciden en el adecuado desarrollo de los procesos o programas que se revisan, constatando que el área auditada o unidad responsable: <ul style="list-style-type: none"> - Tenga establecidos estándares de servicios y/o de desempeño que permitan alcanzar los indicadores estratégicos establecidos en la Estructura Programática o en el programa especial, según se trate. - Cuenta con manuales de procedimientos autorizados, actualizados y son del conocimiento de todo su personal. - Tenga delimitadas sus actividades en los manuales 	<ul style="list-style-type: none"> - Programas sectorial, especial, regional, según corresponda - Programas operativo anual, institucional o de trabajo, según corresponda - Estructura Programática - Indicadores asociados a metas presupuestarias - Indicadores estratégicos - Manuales de procedimientos - Estándares de servicios y/o de desempeño

Núm.	Actividad	Documentación a consultar
	<p>de procedimientos.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Identifica sus registros y controles en sus manuales, y confirme que estos mecanismos permiten obtener información válida y confiable, en forma oportuna, y posibilitan un diagnóstico de la operación. - Cuenta con mecanismos de control implantados en sistemas informáticos que están validados por el área de sistemas, permiten reducir el tiempo de operación, disminuyen los márgenes de error, y la información está actualizada. - Utiliza formatos en los que cada dato solicitado tiene un objetivo definido, no promueven la duplicación de actividades, ni obstaculizan el proceso. - Desarrolla procesos con una secuencia lógica y ágil. - Efectúa oportunamente la dirección, supervisión y ejecución de los procesos. - Integra los documentos que validan su gestión en expedientes identificados y archivados adecuadamente. 	<ul style="list-style-type: none"> - Diagramas de flujo

FUENTE: SFP "Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal" www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006, págs. 36-42.

El cuadro anterior, expresa solo algunas de las actividades que deben ser incluidas en una guía de auditoría de desempeño, pero éstas pueden ser tan extensas como los objetivos que se persigan con la revisión, asimismo, suelen incluirse procedimientos específicos que se derivan de los programas, los cuales pueden estar vinculados entre otros aspectos, a reglas de operación; entrega de recursos; convenios de coordinación; establecimiento de indicadores y medición de la eficiencia, eficacia y economía.

CAPÍTULO 4

RESULTADOS CUANTITATIVOS Y CUALITATIVOS DE LAS AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO REALIZADAS POR LA AED DE LA ASF; ANÁLISIS DE CASOS ESPECÍFICOS; PROPUESTAS; CONCLUSIONES Y APORTACIONES

4.1 Resultados Cuantitativos de las auditorías de desempeño practicadas por la ASF

Con motivo de la revisión y fiscalización superior de las cuentas públicas 2000 a 2006, el universo de auditorías practicadas por la ASF desde su creación (29 de diciembre de 2000) asciende a 3,146; y su integración se muestra en el cuadro siguiente:

Cuenta Pública	Universo de auditorías ASF	Auditorías de desempeño incluidas en universo	Porcentaje de auditorías de desempeño respecto al universo (3)=(2/3)	Variación porcentual respecto a la Cuenta Pública anterior	Numero de Recomendaciones al desempeño formuladas
	(1)	(2)	(3)=(2/3)	(4)	(5)
2000	312	24	7.7 %	0.0 %	283
2001	355	30	8.5 %	1.8 %	263
2002	336	24	7.2 %	- 1.3 %	278
2003	338	24	7.1 %	- 0.1%	232
2004	424	44	10.4 %	3.3 %	305
2005	627	51	8.1 %	- 2.3 %	307
2006	754	72	9.6 %	1.5 %	347
Totales	3,146	269	8.6 %		2,015

Fuente: Información integrada por el autor con base en los informes del resultado de la revisión y fiscalización superior de las cuentas públicas 2000-2006.

Como se puede observar en el cuadro, a partir de la revisión de la Cuenta Pública de 2004 la ASF aumentó el número de auditorías de desempeño realizadas, sin embargo, el porcentaje de éstas respecto al universo prácticamente se mantuvo, esto debido a que se aumentaron en la misma medida otro tipo de revisiones, predominantemente de cumplimiento financiero y de regularidad, en las que se verifica básicamente el ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación a través de sus diferentes ramos.

Asimismo, las recomendaciones al desempeño mostradas en el cuadro, corresponden al número de acciones promovidas de carácter preventivo que en uso de sus facultades formula y promueve la ASF a las entidades auditadas, es decir, son la consecuencia de las deficiencias detectadas durante los trabajos de revisión de los grupos auditores, su emisión está orientada a obtener los siguientes efectos: fortalecer los mecanismos de operación en términos de eficacia, eficiencia y economía; promover la elaboración, actualización o simplificación de la normativa; alentar la implantación y utilización de sistemas de medición del desempeño; fomentar el óptimo aprovechamiento y aumentar la calidad de los bienes y la prestación de los servicios; y mejorar la eficiencia y la eficacia de la gestión gubernamental.⁶²

4.2 Resultados cualitativos de las auditorías de desempeño practicadas por la ASF con base en seis casos específicos

Para destacar los resultados cualitativos de las auditorías de desempeño practicadas por la AED de la ASF, se analizaron más de 100 títulos de auditorías y sus respectivos objetivos, a efecto de extraer una muestra selectiva, el criterio utilizado para su selección consistió en aquellas en las que se evaluó especialmente la eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de objetivos y metas de los programas y su cobertura; el grado de calidad y oportunidad de los bienes y servicios de los programas; la percepción de los beneficiarios; el desempeño de los servidores públicos; la implementación del SED y su impacto en el gasto público; y el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental del cual se deriva la integración de la Cuenta Pública.

Se seleccionaron seis auditorías y se analizaron sus objetivos; su alcance; sus resultados; sus impactos (contable, económico y social); y sus efectos estratégicos. A continuación se muestra lo más relevante de éstas:

⁶² Pareciera endeble o carente de efecto la emisión de una acción de carácter preventivo ante las deficiencias comprobadas, sin embargo, de acuerdo con la fracción VI del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el caso de la revisión sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas, la ASF sólo puede emitir las recomendaciones para la mejora en el desempeño de los mismos, en los términos de la Ley. Sin embargo, toda vez que las auditorías de desempeño también contemplan la revisión de aspectos financieros y de control interno, como resultado de su desarrollo la AED de la ASF tiene facultades para formular acciones promovidas de carácter correctivo como: solicitud de aclaración; solicitud de intervención de órgano de control interno; pliego de observaciones; promoción de responsabilidad administrativa sancionatoria; y denuncia de hechos.

Cuenta Pública 2001

Título: Evaluación de las Acciones Realizadas en el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED)

Objetivo: Revisar la implementación y operación del Sistema de Evaluación del Desempeño, a fin de determinar si ha sido un instrumento útil y funcional para medir el desempeño de la Administración Pública Federal.

Alcance: La auditoría comprendió la revisión del proyecto general normativo y operativo del SED implementado por la SHCP y la SECODAM, como dependencias globalizadoras, en el periodo 1998-2001, y de cada uno de los componentes del sistema: indicadores de desempeño; convenios y bases de desempeño, sistema de información ejecutivo, encuestas a beneficiarios y auditorías de resultados; así como el análisis de 116 indicadores de desempeño (69 estratégicos y 47 de gestión) diseñados por seis dependencias y una revisión específica de tres convenios y una base de desempeño.

Resultados: Se determinó que no existió una adecuada supervisión por parte de la SHCP y la SECODAM para verificar que las dependencias y entidades implementaran el SED, por lo que las dos entidades fiscalizadas deberán promover, supervisar y verificar que la aplicación del SED y la operación de cada uno de sus componentes se lleve a cabo en la APF, a efecto de que a través de dicho instrumento se evalúe el desempeño de los ejecutores del gasto público federal, se logre transparentar el ejercicio del mismo, se promueva la rendición de cuentas y se logren mejorar los mecanismos de control, y con ello acceder a mejores prácticas gubernamentales.

Impacto económico y/o social: En virtud de que la operación del SED no se consolidó conforme lo previsto, se dificultó evaluar el desempeño gubernamental en términos de la eficiencia, cobertura, impacto y calidad de los bienes y servicios ofrecidos para atender las necesidades de la población, promover la eficiencia y transparencia en la aplicación del gasto público federal, y realimentar los procesos de planeación, programación, presupuestación y evaluación.

Efectos estratégicos:(Fortalecimiento de las mejores prácticas gubernamentales) La ASF promovió que la SHCP y la SECODAM, en el ámbito de sus respectivas competencias, supervisaran y verificaran, en las dependencias y entidades de la APF, que la aplicación del SED se realizara de manera integral, se diseñaran indicadores estratégicos orientados a evaluar el cumplimiento de los objetivos institucionales en las tres dimensiones como se estableció en el sistema, además que se implementará un sistema único de los diferentes tipos de indicadores de desempeño mediante el cual se logrará vincularlos entre sí para alcanzar los objetivos estratégicos.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2001

Cuenta Pública 2002

Título: Evaluación al Instituto Nacional Indigenista en los Fondos Regionales para el Desarrollo Económico y Productivo de los Pueblos Indígenas (FRDEPPI)

Objetivo: Evaluar el desempeño del INI en la operación de los FRDEPPI, durante el periodo 2000-2002, en términos de la congruencia de su objetivo con el mandato constitucional en materia indígena y con los lineamientos establecidos en los documentos normativos de planeación de mediano y corto plazo; la eficacia en la cobertura geográfica y de beneficiarios; la eficacia en la operación de los fondos, por lo que toca al funcionamiento de los mismos, la atención a las comunidades, grupos y organizaciones indígenas, el desarrollo de los proyectos productivos y la ejecución de las actividades de supervisión, seguimiento y control en la operación de los Fondos Regionales y los proyectos productivos; la eficacia en el cumplimiento del objetivo de los fondos, de brindar apoyo financiero a proyectos productivos viables y recuperables de las comunidades, grupos y organizaciones indígenas para incrementar su infraestructura productiva y su capital de trabajo, fortalecer sus procesos de organización y consolidar mecanismos financieros de carácter social; la percepción que tienen los productores beneficiarios acerca de los apoyos otorgados mediante los Fondos Regionales; y la eficiencia con que se aplicaron los recursos financieros asignados para el efecto.

Alcance: La auditoría a los FRDEPPI comprendió los resultados alcanzados por el INI en el periodo 2000-2002 en el ámbito nacional, mediante los resultados que se obtuvieron de la muestra determinada con procedimientos estadísticos con un grado de confiabilidad de 95.0%. Se revisaron y analizaron las bases de datos contenidas en el Sistema de Información de Fondos Regionales (SIF) y en el Sistema de Programación y Contabilidad (SPC) del periodo 2000-2002; así como la documentación comprobatoria de la asignación presupuestaria y la calendarización y aplicación de la misma.

Las pruebas de auditoría se efectuaron en 21 de las 25 entidades federativas donde operaron los Fondos Regionales en 2002: Baja California, Chiapas, Chihuahua, Distrito Federal, Durango, Estado de México, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, Michoacán, Morelos, Nayarit, Oaxaca, Puebla, Querétaro, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco y Veracruz. Dichas pruebas comprendieron la revisión de la documentación que sustenta la demanda de proyectos productivos captada y atendida; la viabilidad técnica, económica y social de los proyectos; y la rentabilidad, sustentabilidad y recuperabilidad de los mismos.

Resultados: En la revisión practicada a los fondos, se observó que el instituto carece de información sobre la meta de mediano plazo que debe cubrir la entidad al término de la presente administración, y de los indicadores estratégicos que le permitan medir el cumplimiento de los compromisos gubernamentales, los objetivos, cobertura e impacto socioeconómico del programa.

En la operación de los fondos conviene que se refuercen los mecanismos de control y supervisión en los Centros Coordinadores Indigenistas para que se disponga de la documentación que sustente la asignación, aplicación y recuperación de los recursos fiscales autorizados a cada uno de los fondos, con el propósito de impulsar la calidad de la gestión pública y así disponer de información que cumpla con las condiciones establecidas en el principio de supervisión y control.

En el marco de la rendición de cuentas, es necesario que la entidad vigile el estricto cumplimiento de las normas y procedimientos que rigen la operación de los Fondos Regionales, en favor de los grupos y organizaciones indígenas beneficiarias.

Se formularon 26 recomendaciones al desempeño para mejorar la gestión gubernamental e incrementar la calidad del servicio; 9, solicitudes de intervención del Órgano Interno de Control en la Comisión Nacional para el Desarrollo de los Pueblos Indígenas, para recomendar el inicio del procedimiento administrativo para fincar las responsabilidades procedentes; 5, constituyen recomendaciones orientadas a fortalecer los sistemas de control interno y propiciar el cumplimiento de las disposiciones normativas; 2, solicitudes de aclaración por operaciones no comprobadas; y 1 pliego de observaciones para recuperar recursos federales pagados en exceso.

Impacto económico: Un probable daño y/o perjuicio al patrimonio de la Hacienda Pública Federal, por un monto de 380,000.00 pesos, por concepto de la entrega de recursos federales en 2002 a las organizaciones indígenas "Movimiento de Artesanos Indígenas Zapatistas, A.C." y "Agrupación Mazahua Las Torres", en el Distrito Federal, que no estuvieron afiliadas a los Fondos Regionales.

Efectos estratégicos: (*Fortalecimiento de las Mejores Prácticas Gubernamentales*) Que el INI disponga de los indicadores estratégicos para medir el cumplimiento del objetivo de los Fondos Regionales; garantizar el porcentaje de recursos fiscales autorizados para apoyar la ejecución de proyectos productivos a cargo de mujeres indígenas; precisar el nivel de atención de las demandas de financiamientos presentadas por los fondos y las organizaciones indígenas; y destinar los financiamientos exclusivamente a organizaciones indígenas constituidas en fondos. Asimismo, que sus representaciones estatales cuenten con la documentación que sustente la viabilidad técnica, económica y social y la cobertura geográfica y demográfica que atienden los proyectos productivos financiados; y que la asignación de recursos fiscales a los proyectos por arriba de los montos máximos establecidos en la normativa aplicable esté soportada por las actas de Asamblea General de Delegados de los Fondos Regionales.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2002

Cuenta Pública 2003

Título: Evaluación de las Acciones para el Financiamiento e Integración de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas a las Cadenas Productivas

Objetivo: Evaluar el desempeño de la SE en el cumplimiento del objetivo de apoyar a las micro, pequeñas y medianas empresas en el financiamiento de proyectos productivos que permitan su incorporación a las cadenas productivas; la eficacia con que se cumplieron las metas de apoyar programas productivos y de encadenamientos; la eficiencia con la que se aplicaron los recursos humanos y financieros, y que los apoyos se hayan otorgado con objetividad, equidad, transparencia y temporalidad.

Alcance: El alcance presupuestal de la auditoría comprendió el 69.3% (1,558,853.9 miles de pesos) del presupuesto ejercido en el Programa de Desarrollo Empresarial en 2003, y se revisó la consistencia de las cifras reportadas en el PEF y la Cuenta Pública respecto de los registros internos de la SE; la eficiencia en la aplicación del costo por unidad de meta; los recursos ejercidos respecto del presupuesto autorizado; y el reintegro de los recursos a la Tesorería de la Federación.

Resultados: En términos generales y con los alcances referidos, la SE cumplió con el propósito de fomentar el acceso al crédito de las MIPYMES y promover su integración a las cadenas productivas, excepto por las observaciones siguientes:

En cuanto al Fondo de Apoyo para el Acceso al Financiamiento (FOAFI), la SE no cuantificó la población objetivo de MIPYMES que requieren ser apoyadas con crédito y no dispone de una meta de cobertura por grupo específico y entidad federativa; en las reglas de operación del fondo no se establecieron estándares de comparación en cuanto a los apoyos a mujeres y personas con discapacidad, ni plazos para cada uno de los tiempos utilizados en el proceso de otorgamiento de los recursos.

Por lo que corresponde al Fondo de Fomento a la Integración de las Cadenas Productivas (FIDECAP), la SE no cuantificó la población objetivo de MIPYMES a las que debe otorgar recursos para sus proyectos productivos y no dispuso de un estándar de cobertura; ni de información para determinar cuántas de las empresas apoyadas se integraron a cadenas productivas; fueron insuficientes sus mecanismos de control y supervisión; y en las reglas de operación del fondo no se establecieron estándares de comparación en cuanto a los apoyos a mujeres y personas con discapacidad, ni se establecieron los plazos para evaluar la razonabilidad de los tiempos utilizados para cada uno de los procesos operativos.

Se emitieron 13 recomendaciones para mejorar el desempeño, 7 para fortalecer los procedimientos y los sistemas de control interno, así como para promover el cumplimiento de las metas, 7 para aumentar la productividad y calidad del servicio, y una solicitud de intervención al Órgano Interno de Control. Asimismo, se emitirá un pliego de observaciones.

Impactos contable, económico y social: El impacto contable representó 13,086.7 miles de pesos, las acciones promovidas permitirán corregir sus sistemas de registro y evitar deficiencias en la revelación de información. El impacto económico representó 52,146.5 miles de pesos, correspondientes al monto de las operaciones observadas, las cuales no necesariamente implican recuperaciones o daños a la Hacienda Pública Federal y estarán sujetas a las aclaraciones que se efectúen, en los plazos establecidos para tal fin.

Respecto al impacto social, las acciones promovidas permitirán a la SE focalizar la población objetivo a la que se destinarán los recursos, mejorar su eficiencia operativa y la calidad de los servicios para apoyar a los 2.7 millones de MIPYMES del país que generan el 42.0% del PIB y el 64.0% del empleo nacional, a fin de dar cumplimiento a la política pública de mejorar el desarrollo y la competitividad de estas empresas.

Efectos estratégicos: *(Promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales)* Como resultado de la revisión practicada, la Auditoría Superior de la Federación promueve acciones que permitirán a la SE fortalecer los procesos operativos, contar con un sistema del desempeño para evaluar el rendimiento de los empleados; incrementar la calidad del servicio al identificar la población objetivo a la que se destinen los apoyos; mejorar el desempeño definiendo parámetros para la cuantificación de las acciones; y fortalecer sus sistemas de control interno, lo que contribuirá al mejoramiento de las prácticas gubernamentales, conforme se establece en la Línea Estratégica de Actuación de propiciar la eficiencia y eficacia en la acción pública, promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales, contribuir al establecimiento del SED, e identificar las oportunidades de mejora, establecidas en la Visión Estratégica de la ASF.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2003

Cuenta Pública 2003

Título: Evaluación del Programa de Apoyos Directos al Campo (PROCAMPO)

Objetivo: Evaluar la eficacia con que se cumplieron los objetivos y metas del programa, consistentes en transferir recursos para apoyar la economía de los productores rurales que cuenten con superficies elegibles, a fin de elevar su nivel de vida, incrementar la capacidad de capitalización de las unidades de producción, facilitar la conversión de aquellas superficies en las que se puedan establecer actividades de mayor rentabilidad, y contribuir a la recuperación de bosques y selvas; la eficiencia y economía en la operación del programa; la calidad en la entrega de los subsidios; el desempeño de los servidores públicos que operan el PROCAMPO; y la opinión de los beneficiarios del programa.

Alcance: La muestra auditada ascendió a 13,060,720.2 miles de pesos. La evaluación comprende el análisis de los resultados obtenidos en el ámbito nacional por Apoyos y Servicios a la Comercialización Agropecuaria (ASERCA) en su Programa de Apoyos Directos al Campo en relación con el cumplimiento de los objetivos y metas, la operación del programa, los criterios de objetividad, transparencia, equidad, publicidad, selectividad, temporalidad y oportunidad con que se entregaron los subsidios, el desempeño de los servidores públicos que operan el PROCAMPO y la opinión de los beneficiarios del programa; así como el presupuesto ejercido por un monto de 13,060,720.6 miles de pesos, de los cuales se revisó específicamente la consistencia de las cifras reportadas en la Cuenta Pública de 2003, conforme a los registros internos del ente auditado, asimismo la congruencia en la distribución de los recursos del programa fiscalizado.

Como muestra de auditoría se verificaron los resultados de las acciones programáticas de los estados de Baja California, Sonora, San Luis Potosí y Zacatecas, que en conjunto representaron el 15.1% del presupuesto ejercido en el programa, el 15.3% de la superficie apoyada y el 8.9% de los productores beneficiados.

Resultados: Con la aplicación de las pruebas selectivas y procedimientos de auditoría que se estimaron necesarios, las evidencias obtenidas demostraron que ASERCA cumplió en términos generales con el objetivo de otorgar subsidios para 13.8 millones de hectáreas, en apoyo a la economía de 2.8 millones de productores agrícolas; ajustándose a los criterios establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación. Sin embargo, los indicadores construidos por ASERCA no permitieron evaluar el cumplimiento de los objetivos de elevar el nivel de vida de los productores, incrementar la capacidad de capitalización de las unidades de producción, facilitar la conversión de aquellas superficies en las que se puedan establecer actividades de mayor rentabilidad y contribuir a la recuperación de bosques y selvas; se realizaron ajustes importantes en las reglas de operación del programa, sin modificar previamente el decreto que lo regula; y se entregaron subsidios extemporáneamente.

Después de 10 años de operación del PROCAMPO, la agricultura mexicana no ha logrado la competitividad esperada. Por tanto, es necesario que la SAGARPA evalúe la factibilidad de reprogramar la fecha de su conclusión programada para 2008 y, en su caso, proponga opciones para su fortalecimiento o sustitución.

Se emitieron 15 observaciones al desempeño, de las cuales 5 son para mejorar el desempeño; 3 para fortalecer los sistemas de control interno; 1 para evaluar la gestión gubernamental a fin de conocer si los entes auditados se desempeñaron con economía, eficiencia y eficacia; 1 para incrementar la calidad del servicio; 4 para fortalecer los procedimientos; y 1 para corregir deficiencias administrativas.

Impacto social: Las acciones propuestas por la ASF propiciarán que se mejoren los resultados de la política pública, en la medida en que los subsidios se entreguen con sanas prácticas gubernamentales y se revise la factibilidad de reprogramar la fecha de conclusión del PROCAMPO, o se propongan acciones para su fortalecimiento o sustitución, en apoyo de la economía de 2.8 millones de productores agrícolas.

Efectos estratégicos: *(Contribuir al establecimiento de Sistemas de Evaluación del Desempeño)* La ASF, a través de sus acciones promovidas impulsa el mejoramiento del desempeño de ASERCA en su Programa PROCAMPO al promover que se evalúe la factibilidad de reprogramar la fecha de su conclusión, estimada para 2008 y, en su caso, proponer opciones para su fortalecimiento o sustitución. Asimismo, se promueve elaborar indicadores de desempeño estratégicos y de gestión con sus metas correspondientes a fin de evaluar el cumplimiento de los objetivos del PROCAMPO de elevar el nivel de vida de los productores, incrementar la capitalización, facilitar la conversión de superficies y contribuir a la recuperación de bosques y selvas; entregar los subsidios en los tiempos previstos en las reglas de operación; generar base de datos homogéneas; y difundir todas las actividades del programa, conforme se establece en las Líneas Estratégicas de Actuación de contribuir al establecimiento de Sistemas de Evaluación del Desempeño de la Visión Estratégica de la ASF.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2003.

Cuenta Pública 2005

Título: Sistema de Evaluación del Desempeño. Administración por Resultados de los Recursos Públicos

Objetivo: Evaluar el enfoque de administración por resultados establecido en el Presupuesto de Egresos de la Federación para la ejecución de los programas y presupuestos de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como la construcción de indicadores que identifiquen la eficiencia, los costos, la calidad de los bienes y servicios, y el impacto social del ejercicio del gasto público.

Alcance: La muestra de 233,539.3 miles de pesos representó el 69.2% del presupuesto ejercido en 2005 por las unidades administrativas que realizaron actividades normativas, de seguimiento y evaluación del cumplimiento de programas de la Administración Pública Federal, de los que 209,093.9 miles de pesos (89.5%) correspondieron a la SHCP y 24,445.4 miles de pesos (10.5%), a la SFP.

La auditoría incluyó la revisión de las políticas, prioridades, objetivos, estrategias, metas, estimación de recursos, tiempos de ejecución, responsables de la ejecución e indicadores de los 21 programas sectoriales publicados en el Diario Oficial de la Federación (DOF) y vigentes en 2005. Se revisó el seguimiento y evaluación de los 28 convenios de desempeño que estuvieron vigentes en 2005.

Se analizó una muestra de 22 (62.8%) dependencias y entidades de la Administración Pública Federal de las 35 que la SFP incluyó en el seguimiento y evaluación trimestral de 2005 del cumplimiento de los elementos programáticos, lo que significó 70 (57.4%) informes de evaluación de un total de 122 emitidos por esa secretaría en ese año, a efecto de verificar el seguimiento del cumplimiento de las metas e indicadores de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

De los 651 indicadores incluidos en el Informe de Resultados integrado por las secretarías de Hacienda y Crédito Público y de la Función Pública, se revisaron los 218 (33.5%) indicadores que fueron clasificados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a efecto de verificar si con ellos fue posible identificar la eficiencia, los costos, la calidad de los bienes y servicios, y el impacto social del ejercicio del gasto. Asimismo, de los 651 indicadores se revisó una muestra de 182 (27.9%) con el propósito de constatar que cumplieron con la construcción de árboles completos de objetivos, metas e indicadores, y que se orientaron al presupuesto por resultados.

Con el fin de verificar que el personal cumplió con los perfiles de puestos que estableció la normativa vigente en 2005, de un total de 659 servidores públicos responsables de las actividades normativas, de seguimiento y evaluación del cumplimiento de programas de la APF, se revisó una muestra de 80 expedientes: 61 (11.5%) de 529 servidores públicos de la SHCP, y 19 (21.8%) de 87 servidores públicos de la SFP.

Resultados: Con la aplicación de las pruebas selectivas y procedimientos de auditoría que se estimaron necesarios, las evidencias obtenidas demostraron que, en términos generales y respecto de las muestras señalada, de conformidad con las atribuciones de los entes auditados y la normativa vigente, no se dio cumplimiento a la política pública de administración por resultados de los recursos públicos, ya que el Informe de Resultados integrado por las secretarías de Hacienda y Crédito Público y de la Función Pública tuvo una cobertura de 140 (53.4%) dependencias y entidades con 651 (64.6%) indicadores, de las 262 dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y órganos autónomos que definieron 1,008 indicadores en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2005.

El informe no identificó la eficiencia, los costos y la calidad en la Administración Pública Federal y el impacto social del ejercicio del gasto público, en inobservancia del artículo 77 del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2005. La evaluación de la Auditoría Superior de la Federación mostró que de los 1,008 indicadores incluidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2005, sólo 218 (21.6%) fueron clasificados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de los cuales 87, que significaron el 8.6%, fueron congruentes con la definición de su clasificación.

Se formularon 26 acciones promovidas, de las cuales 13 correspondieron a Recomendaciones al Desempeño.

Impacto en el control: Se determinó que la SHCP y la SFP no emitieron en 2005, en sus respectivos ámbitos de competencia, las disposiciones normativas para regular la integración del Informe de Resultados con base en indicadores de la ejecución de los programas y presupuestos de las dependencias y entidades, que permitieran identificar la eficiencia, los costos y la calidad de los bienes y servicios en la Administración Pública Federal y el impacto social del ejercicio del gasto público.

Efectos estratégicos: La ASF emitió 26 acciones orientadas principalmente a propiciar el cabal cumplimiento de la normativa y la legislación; alentar la implantación y utilización de sistemas de medición del desempeño; investigar y en su caso determinar las responsabilidades administrativas; promover la elaboración, actualización o simplificación de la normativa y fortalecer los mecanismos de operación y control. Asimismo, con la emisión de las 26 acciones y de acuerdo con su Visión Estratégica, la ASF contribuye al establecimiento de sistemas de evaluación del desempeño; a la implantación de mejores prácticas gubernamentales; a fortalecer los mecanismos de fiscalización en la gestión pública; y a impulsar la fiscalización de alto impacto.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005.

Cuenta Pública 2005

Título: Evaluación del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental

Objetivo: Evaluar que la información contable, financiera, presupuestal, programática, administrativa, económica y patrimonial generada por el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental, se presentó en la Cuenta Pública 2005 de manera confiable, completa, oportuna, clara, veraz y relevante, conforme al marco legal y normativo.

Alcance: Comprendió la documentación relacionada con los recursos autorizados y ejercidos por la Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública (UCGIGP) los cuales ascendieron a 59,376.4 miles de pesos en el ejercicio fiscal de 2005; el análisis de la Contabilidad Gubernamental conforme a los Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental (PBCG), y el comparativo de las mejores prácticas internacionales en materia de contabilidad gubernamental.

Resultados: Inexistencia de normas del Sector Público convergentes con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). Por lo tanto, se requiere que en México se promuevan o actualicen, en su caso, las Normas Nacionales de Contabilidad para el Sector Público, para armonizarlas con las emitidas por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores y que contengan los preceptos establecidos en las NICSP, tales como: un sistema de contabilidad con base en devengado; revelación separada del tratamiento contable para los cambios en estimaciones de contabilidad; cambios en las políticas contables y corrección de errores fundamentales; tratamiento contable del patrimonio nacional; requisitos para el reconocimiento de provisiones; y la revelación de obligaciones y activos contingentes.

Se requiere homogeneizar la información financiera del Gobierno Federal y de los gobiernos estatales y municipales con objeto de incrementar la calidad y la comparabilidad de la información presentada por los entes del sector público, y que lo mandado por la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), que constituye un paso hacia la contabilidad con base en devengado, se regule con normas nacionales de contabilidad gubernamental que obliguen a reconocer los costos de los resultados alcanzados, de las metas programadas y del registro y preservación del patrimonio público.

Se hace urgente también elaborar un programa de trabajo y de actividades que incluya objetivos y metas para implementar las acciones que establece la LFPRH en materia de contabilidad gubernamental.

En resumen, se requiere instaurar, en concordancia con las NICSP, las Normas Nacionales de Contabilidad del Sector Público para los tres órdenes de Gobierno, y considerar la instrumentación de los mandatos establecidos en la LFPRH.

Como resultado de la revisión, la ASF generó 3 recomendaciones al desempeño.

Impacto contable: No es cuantificable el monto, sin embargo, se concluyó que la Cuenta Pública presentada e integrada por la SHCP en el ejercicio fiscal de 2005 con base el SICG, no refleja información completa y no se apega a las mejores prácticas en la materia.

Efectos estratégicos: Impulsar el cumplimiento de las Líneas Estratégicas de Actuación de la Visión Estratégica de la ASF, siguientes: promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales y fortalecer los mecanismos de fiscalización en la gestión pública.

Fuente: Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005.

Con el análisis de las seis auditorías seleccionadas, se aprecia la complejidad y los amplios objetivos que cumplen las revisiones realizadas por la AED de la ASF. Los principales beneficios cualitativos se derivan de sus propios resultados y de las recomendaciones formuladas por los grupos auditores, en las cuales se encuentran implícitas las propuestas de la ASF, para prevenir, mejorar o corregir deficiencias en la gestión pública. Además, a efecto de verificar que las recomendaciones emitidas se cumplan, la ASF realiza el seguimiento de sus observaciones, evaluando la respuesta que ofrecen las entidades fiscalizadas, y de acuerdo a los criterios aplicados y a la procedencia

de las respuestas, dichas recomendaciones se dan por atendidas hasta que solventan lo observado, corrigiendo las deficiencias señaladas por la ASF, para lo cual, la unidad auditora emite un dictamen para su solventación, previa opinión del área jurídica de la ASF.

El seguimiento y control de las recomendaciones emitidas por los grupos auditores de la ASF se realiza a través del mecanismo denominado “Sistema de Control y Seguimiento de Auditorías” (SICSA) el cual sirve para registrar y controlar la información, entre otra, la relativa a:

- a) La notificación de las observaciones-acciones;
- b) El seguimiento de su atención;
- c) Las respuestas de las entidades fiscalizadas e instancias competentes, su evaluación y el dictamen simplificado;
- d) La emisión de acciones subsecuentes; y
- e) Su conclusión.

Entonces, de acuerdo a las auditorías de desempeño seleccionadas y analizadas en este numeral, se puede resumir y a la vez destacar, que con su ejecución y derivado de las recomendaciones que se formulan como consecuencia de las mismas, la ASF promueve e impulsa la obtención de beneficios cualitativos para la administración pública en México, entre los que se encuentran los siguientes:

- *La eficiencia en el cumplimiento de metas de los programas y en la calidad de los bienes y servicios de dichos programas.*
- *El desempeño en términos de cumplimiento de la prioridad sectorial de satisfacer las demandas de productos con suficiencia y calidad, al menor costo y con el mínimo impacto ambiental.*
- *La efectividad y oportunidad en la entrega de los subsidios a los beneficiarios de los diversos programas.*
- *La eficiencia operativa de los programas.*

Continúa...

- *La aplicación eficiente de recursos ejercidos en diversas actividades.*
- *La comprobación de que las inversiones autorizadas fueron suficientes para el cumplimiento de metas anuales.*
- *La eficacia en el cumplimiento de metas.*
- *El cumplimiento de objetivos en relación con dar servicios oportunos, confiables y accesibles.*
- *La verificación de que los recursos presupuestarios se ejercieran con eficacia y economía.*
- *El apego a las normas de operación de programas.*
- *La verificación de la satisfacción de los beneficiarios de los programas.*
- *La competencia del personal para realizar tareas.*
- *El desempeño de los servidores públicos responsables de la ejecución de diversas actividades.*
- *La productividad por trabajador.*
- *El impacto de diversas acciones en las condiciones de la población que recibe diversos servicios.*
- *El impacto en el desarrollo de diversos sectores del país.*
- *El cumplimiento de objetivos respecto a las prioridades establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo.*
- *El abatimiento del rezago en ciertas actividades prioritarias del país.*
- *La eficacia en la cobertura de atención a determinados grupos de la población.*
- *La transparencia y su impacto en la percepción ciudadana.*
- *El cumplimiento de objetivos y prioridades nacionales.*
- *La adopción de mejores prácticas en materia de contabilidad gubernamental y de sistemas para evaluar el desempeño de la Administración Pública.*

Fuente: Informes del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de las cuentas públicas 2001-2003 y 2005.

Una vez que destacamos los beneficios de practicar auditorías de desempeño en el sector público, también es preciso comentar que la emisión de un importante número de acciones de naturaleza preventiva, enfocadas principalmente a mejorar los resultados institucionales y subsanar deficiencias administrativas y de control interno, manifiesta el carácter proactivo de la actuación de la ASF.

Por otra parte, los informes detallados de cada una de las auditorías tienen un valor agregado, pues no solo señalan los aspectos vulnerables de las entidades, sino que también se reconoce en ellos las fortalezas institucionales, así como la identificación de oportunidades de mejora.

Otra particularidad de dichos informes es que también incluyen un apartado en el que la entidad fiscalizada expresara su inconformidad o discrepancia sobre los resultados y las observaciones formuladas por la ASF, de tal forma que los lectores puedan conocer y evaluar sus argumentos o justificaciones por incumplimientos o deficiencias detectadas por la ASF y formarse un criterio.

4.3 Análisis de relaciones intergubernamentales relativas a la oportuna transferencia de recursos para la ejecución de los programas federales y el cumplimiento de metas y objetivos. Un área de oportunidad para la ASF.

Este análisis está relacionado con el cumplimiento o incumplimiento de metas y objetivos por parte de las entidades y dependencias que gestionan y ejercen los recursos presupuestarios y de las instancias gubernamentales responsables de transferirlos. El enfoque que se establece está vinculado con la entrega oportuna de recursos por parte del gobierno federal a las entidades federativas, y de éstas a sus dependencias. Asimismo, se pretende establecer la responsabilidad de los servidores públicos que intervienen en dicha transferencia y la posible intervención de la ASF.

La administración pública federal incluye dentro del PND objetivos y estrategias para asegurar el otorgamiento de bienes y servicios a la población. Asimismo, a través de programas sectoriales específicos define las prioridades y las líneas de acción para cumplir con lo señalado en el PND. Mediante el PEF la Cámara de Diputados asigna los recursos para el cumplimiento de los programas y señala cuáles de éstos se sujetarán a reglas de operación para asegurar que la aplicación de los recursos se realice bajo los criterios de eficiencia, eficacia y economía.

Una constante justificación en el incumplimiento de metas y objetivos por parte de las entidades que operan los programas federales es la entrega inoportuna de recursos, situación que deriva necesariamente en analizar dónde surge el rezago para la entrega de éstos, ¿en el orden federal o en el orden estatal? Para determinar esta responsabilidad, es oportuno señalar que los artículos 74 y 75 de la LFPRH disponen que el Ejecutivo Federal por conducto de la SHCP autorizará la ministración de los subsidios y transferencias que con cargo a los presupuestos de las dependencias se aprueben en el PEF, los cuales se otorgarán conforme a las disposiciones generales aplicables.

Para una mejor comprensión tomaremos como ejemplo el *“Programa Seguro Médico para una Nueva Generación para el ejercicio fiscal 2008” (SMNG)*. El acuerdo mediante el cual se emitieron las reglas de operación de este programa se publicó el 31 de marzo del 2008 en el DOF. El objetivo general de este programa es *“Promover, atender y conservar un mejor estado de salud de los niños mexicanos menores de cinco años nacidos a partir del 1o. de diciembre del 2006, que al no ser derechohabientes de la seguridad social estén afiliados al Sistema, a través del otorgamiento gratuito de atención a la salud de alta calidad en materia de prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación”*⁶³.

En el numeral 5 de estas Reglas se establecen las instancias participantes y la responsabilidad de cada una de éstas. Toda vez que la finalidad de este

⁶³ ACUERDO por el que se emiten las *Reglas de Operación del Programa Seguro Médico para una Nueva Generación, para el ejercicio fiscal 2008*, publicado en el DOF el 31 de marzo de 2008, pág. 3.

apartado es delimitar la responsabilidad de las instancias que intervienen en la transferencia, gestión, ejercicio de los recursos y cumplimiento de metas y objetivos, a continuación se describen las principales responsabilidades y funciones de las entidades y dependencias para este programa:

INSTANCIA	RESPONSABILIDAD
Secretaría de Salud	Debido al carácter nacional del SMNG, su rectoría es responsabilidad de la Secretaría que, conforme a las presentes Reglas, determina la normatividad para la instrumentación, operación, seguimiento y evaluación del Programa.
Comisión Nacional de Protección Social en Salud	<p>Como órgano desconcentrado de la Secretaría, la Comisión es responsable de instrumentar la política de protección social en salud; administrar los recursos financieros que la Secretaría le suministre; regular y gestionar servicios de salud para los afiliados al Sistema y al SMNG; y, realizar las acciones necesarias para evaluar el desempeño y el impacto del Sistema, de los Regímenes Estatales y del SMNG.</p> <p>Transferir los recursos para la instrumentación y operación del Programa conforme con lo establecido en las presentes reglas y en los acuerdos de coordinación respectivos, y demás instrumentos específicos que se suscriban conforme a la normatividad vigente;</p>
Entidades Federativas	<p>A los gobiernos de los Estados y del Distrito Federal, a través de los Regímenes Estatales, les corresponde:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Garantizar la prestación de los servicios de salud que se derivan de las acciones preventivas, de capacitación y de las intervenciones previstas en este Programa a través de las unidades médicas de los Servicios Estatales de Salud (SESA); • Gestionar y administrar los recursos transferidos para la instrumentación y ejecución del Programa conforme a lo establecido en las Reglas, en la normatividad federal y estatal; • Asegurar el abasto oportuno de medicamentos en sus unidades por sí o mediante la suscripción de los convenios de gestión que resulten necesarios para este efecto. Las recetas prescritas deberán ser surtidas cuando menos al 90 por ciento en un periodo no mayor a 5 días naturales; • Promover la acreditación de unidades de atención a la salud, efectuando acciones de supervisión integral que permitan asegurar los niveles de calidad y cobertura que establece el SMNG.

FUENTE: ACUERDO por el que se emiten las Reglas de Operación del Programa Seguro Médico para una Nueva Generación, para el ejercicio fiscal 2008, publicado en el DOF el 31 de marzo de 2008, págs.8-10.

De conformidad con en el ANEXO 8 de de las Reglas, se suscribe un Convenio de Coordinación en materia de transferencia de recursos para el programa. Este instrumento lo celebran el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Salud representada por su Titular, el Comisionado Nacional de Protección Social en Salud, y por la otra parte el Ejecutivo del estado correspondiente, representado por su Gobernador, los Secretarios de Gobierno, Finanzas y de Salud de la entidad federativa, y el Titular de la Contraloría del Ejecutivo del estado.

En el apartado de “DECLARACIONES” de este instrumento se establece que la Secretaría de Salud cuenta con la disponibilidad presupuestal correspondiente para hacer frente a los compromisos derivados de la suscripción del Convenio.

Asimismo, la cláusula PRIMERA de este instrumento señala que el objeto del mismo es transferir recursos presupuestales a la entidad federativa para coordinar su participación con el Ejecutivo Federal, en términos del artículo 9 de la Ley General de Salud, que permitan a dicha entidad fortalecer la estrategia del Seguro Médico para una Nueva Generación. En esta misma cláusula se señala expresamente el monto de los recursos.

La cláusula SEGUNDA señala que para la realización de las acciones objeto del Convenio, el Ejecutivo Federal transferirá a la entidad federativa recursos presupuestarios federales con cargo al presupuesto de la Secretaría de Salud (Federal) de acuerdo con los plazos y calendario que se precisan en el Anexo 2, el cual debidamente firmado por las instancias que celebran el Convenio Específico forma parte integrante de dicho instrumento y que los recursos se radicarán a través de la Tesorería (o su equivalente en la entidad federativa) en la cuenta bancaria productiva específica que ésta establezca para tal efecto, en forma previa a la entrega de los recursos, en la institución de crédito bancaria que la misma determine, informando de ello a la Secretaría de Salud (Federal), con la finalidad de que los recursos transferidos y sus rendimientos financieros estén debidamente identificados, de conformidad con lo establecido en el artículo 82 fracción IX de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Una vez que se describió el mecanismo de participación de las instancias (entidades y dependencias) en este programa, y considerando las responsabilidades de éstas descritas en el cuadro anterior, se observa que, para garantizar la prestación de los servicios de salud; el abasto oportuno de medicamentos; promover la acreditación de unidades de atención a la salud y asegurar los niveles de calidad y cobertura que establece el SMNG, los SESA deben contar con los recursos presupuestarios federales oportunamente, de lo

contrario se compromete el alcance de metas y el cumplimiento de objetivos. ¿Por qué? Porque la cobertura de los servicios y el abasto de medicamentos esta ligada estrechamente con la disposición de recursos. De igual manera la acreditación de las unidades médicas requiere principalmente de inversión en equipos e instrumentos médicos, así como de material de curación, por lo que la oportunidad de la ministración de recursos a cargo de la Comisión es fundamental.

En conclusión, es preciso que en las reglas de operación de los programas y en los convenios que se suscriben, además de establecer responsabilidades para las instancias, se implementen sanciones administrativas tanto para los servidores públicos responsables de la transferencia de recursos, como para los encargados de gestionarlos oportunamente, toda vez que no señala ninguna penalización para los servidores que incumplen con las fechas establecidas en los calendarios para la transferencia de recursos, ni para aquéllos que omiten gestionarlos a tiempo en los estados.

En ese sentido, la ASF podría tener una posible intervención mediante las auditorías de desempeño que practica, fortaleciendo la evaluación que realiza para determinar la competencia de los actores (servidores públicos), y promover sanciones administrativas sancionatorias para los responsables de retrasar el flujo y la aplicación de los recursos presupuestarios, situación que puede derivar en el incumplimiento de metas y objetivos institucionales en los programas federales. Para ello tendría que modificarse la fracción VI del artículo 74 de la CPEUM, donde se establece que en el caso de la revisión sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas, la ASF sólo puede emitir las recomendaciones para la mejora en el desempeño de los mismos.

4.4 Propuestas para incrementar la práctica de auditorías de desempeño en México

Toda vez que se han analizado los aspectos cuantitativos de las auditorías de desempeño realizadas por la AED de la ASF y de sus beneficios a nivel

cualitativo, como una aportación del presente trabajo, analizaremos la posibilidad de incrementar el número de este tipo de revisiones en el sector público. Para ello nos basaremos en datos estadísticos obtenidos de la encuesta realizada por Alfredo Adam Adam, contenida en su tesis doctoral.⁶⁴

Dicho estudio señala que además de la ASF, existen en México 32 organismos⁶⁵ integrantes de la Asociación de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS), los cuales realizan su actividad fiscalizadora de la siguiente manera:

- *El 100% realiza auditorías financieras de ingresos, egresos y de obra pública. Solo el 20% realiza auditorías de desempeño, el 15% de sistemas y el 60% legal; y*
- *El 100% audita al Gobierno del Estado, a los poderes Legislativo y Judicial, y a los municipios; el 75% audita empresas paraestatales; y el 50% audita a otros organismos como fideicomisos; institutos estatales electorales; organismos descentralizados estatales, municipales y autónomos; y empresas paramunicipales.*

Aquí se aprecia el reducido número de auditorías de desempeño practicadas en México, pues en cifras, esto quiere decir que solo entre seis y siete organismos las realizan a pesar de los logros y beneficios que se obtienen con su práctica. El estudio de Alfredo Adam revela que los organismos no practican auditorías de desempeño por las siguientes causas:

- *El 31% no tiene facultades jurídicas para realizarlas; el 25% por deficiencias técnicas; el 56% por escasez de recursos humanos; el 18% por escasez de materiales; y el 6% por falta de apoyo para capacitar personal.*

⁶⁴ Véase ADAM Alfredo, *Auditoría al Desempeño como Herramienta de la Auditoría Gubernamental en México*. Tesis Doctoral, UNAM, FCA, México, 2006.

⁶⁵ Estos organismos son la entidad superior de fiscalización en los estados de la República Mexicana, también denominadas "Contaduría Mayor del Congreso del Estado de...".

Por otra parte también señala que el 25% de los organismos que realizan auditorías de desempeño solo incluyen en sus programas anuales entre el 1 y el 1.5% de éste tipo de revisiones respecto al universo total de auditorías; otro 25% entre el 2.1 y el 3%; y el 50% incluye más del 4%.

Otro dato que llama la atención del estudio es el siguiente:

- *En dichos organismos, la formación profesional del personal directivo (jefes de departamento o superiores) que realiza cualquier tipo de auditoría se integra así: 50% contadores; 6% administradores públicos; y 44% de otras profesiones.*
- *La formación profesional del personal operativo que realiza cualquier tipo de auditoría se integra así: 60% contadores; el 3% son administradores públicos; y el 37% restante de otras profesiones.*
- *La formación profesional del personal directivo que realiza auditorías de desempeño se integra así: el 33% son contadores; el 17% administradores públicos; el 29% economistas; y el 21% restante de otras profesiones.*
- *La formación profesional del personal operativo que realiza auditorías de desempeño se integra así: 42% contadores, 8% administradores públicos; 15% abogados; y el 35% restante de otras profesiones.*

Respecto a la formación profesional de los auditores resalta el hecho de que en todos los casos predomina más el número de contadores, ello tal vez al predominio de las auditorías financieras que se practican en el sector público, situación que demanda ese perfil profesional, pero gratamente se observa el incremento del número de administradores públicos a niveles directivo y operativo que practican auditorías de desempeño, y creo que esto se debe en gran medida a la complejidad y el enfoque administrativo, legal, social y político de éstas revisiones, las cuales demandan una visión amplia de los tres niveles

de gobierno y de su interacción; la comprensión de las funciones de los poderes; conocimientos de estructuras públicas organizacionales y de valores institucionales, y por supuesto de la capacidad para analizar e interpretar el comportamiento de la burocracia dentro de éstas últimas.

Derivado de la información y de los datos arrojados por la encuesta practicada por Adam Adam, surgen las siguientes reflexiones:

Son pocos los organismos que realizan auditorías de desempeño, sin embargo, el hecho de que ya se estén practicando, es un acierto si tomamos en cuenta los logros que ya se destacaron en el apartado anterior, la necesidad de que todos los organismos incrementen el número de este tipo de auditorías en sus programas anuales salta a la vista.

Por otra parte, el hecho de que el 100% de dichos organismos auditen a los gobiernos de los estados y a los poderes legislativo y judicial, así como a municipios, empresas paraestatales, institutos, organismos autónomos y fideicomisos quiere decir que se tiene la puerta abierta para introducir en forma gradual, las auditorías de desempeño para evaluar su gestión.

Ya que casi una tercera parte de los organismos están limitados jurídicamente para realizar este tipo de evaluaciones a las entidades que fiscaliza, la solución (aunque no a corto plazo) para su procedencia es difundir a nivel estatal y federal las ventajas de realizar auditorías de desempeño, buscar y lograr los consensos necesarios en los congresos de los estados con el objeto de establecer un marco legal que faculte a sus entidades fiscalizadoras para realizarlas y así extender su práctica en todos los poderes y en todas las esferas de gobierno.

Probablemente es más grave o difícil vencer la limitante de que el 56% de los organismos que no realizan auditorías de desempeño, no lo hacen por falta de recursos humanos. Esta limitante es primordialmente de índole presupuestal, lo cual prevalece en la administración pública, donde las demandas son muchas y

los recursos son escasos, y generalmente impacta en primera instancia en recortes de personal.

Debido a que la insuficiencia de recursos es constante, una posible solución es la búsqueda de consensos en los tres órdenes de gobierno y entre los poderes, lo cual derive en un plan que justifique la implementación de estas auditorías en todo el país con base en los beneficios que se obtienen para la administración pública, y finalmente en la sociedad. Es importante dar este paso, es decir, su aceptación e implementación, y en la medida de las posibilidades, aumentar gradualmente de el presupuesto para su desarrollo.

Pero supongamos que siempre va existir la limitante presupuestal, y por lo tanto la de recursos humanos necesarios para la práctica de las auditorías de desempeño, este sería el peor escenario, pero no imposibilitaría su realización, siempre y cuando los organismos y dependencias que practican auditorías de cualquier tipo estuvieran dispuestos a extender su campo de acción, es decir, con el mismo personal con el que realizan sus revisiones financieras, de sistemas o legales, extender los objetivos para abarcar los aspectos mínimos de evaluación del desempeño en las entidades.

La falta de capacitación del personal para realizar auditorías de desempeño se puede resolver creando intercambios entre los organismos y dependencias que ya las practican, incluyendo organismos internacionales, los cuales podrían aportar conocimientos innovadores en la materia.

Otra opción es que los órganos internos de control del Poder Ejecutivo (en sus tres niveles de gobierno) amplíen sus revisiones hacia el desarrollo de auditorías de desempeño.

CONCLUSIONES

Desempeño es el nombre que le damos a los resultados de nuestra actuación. Todo desempeño se mide por el resultado obtenido y se compara con los costos y otras circunstancias que impactan su realización.

La auditoría tiene por objetivo la práctica de una revisión, que por su ámbito puede ser interna o externa. La interna se constituye como un instrumento de control interno al revisar, analizar y evaluar el funcionamiento de las organizaciones (públicas y privadas), su ejecución proporciona información sobre el resultado de su gestión; propiciando la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de objetivos y metas previstas. La externa es practicada por profesionales independientes de la organización o por los diferentes órganos de fiscalización.

La fiscalización es un proceso indispensable en tanto vigila el uso de los recursos públicos -económicos, humanos y materiales- para evaluar y revisar las acciones de gobierno considerando su veracidad, racionalidad y apego a la ley. Asimismo, representa el control efectuado sobre las entidades y dependencias de la administración pública por los órganos institucionales internos y externos, los primeros están constituidos por los órganos de control interno dependientes del Poder Ejecutivo, y los segundos, por las entidades de fiscalización superior de los congresos estatales y por la ASF cuando se trata de recursos federales. Dicho control se ejerce a través de la auditoría gubernamental.

Las auditorías de desempeño practicadas por la AED de la ASF responden a la constante evolución y transformación de la administración pública y por lo tanto, de la auditoría gubernamental, constituyéndose en una herramienta muy completa para evaluar los programas y políticas públicas ejecutadas por las entidades del sector público al revisar más allá de los aspectos financieros y centrar sus objetivos en la evaluación del cumplimiento de objetivos y metas. De acuerdo con las definiciones de auditoría de desempeño mostradas, y por

los propósitos que persiguen se deduce que estas revisiones se estructuran sobre los principios de rendición de cuentas y transparencia; se realizan con enfoques multidisciplinarios, con rigor metodológico, imparcialidad, independencia, objetividad y actitud constructiva.

Mediante los conceptos de gestión pública vertidos por diversos autores se establecieron los vínculos existentes de dicha gestión con el desempeño y la importancia de su evaluación. Al respecto, se observa que la gestión pública como disciplina (independientemente de sus orígenes), es producto de una constante evolución institucional, y representa para los gobiernos un instrumento útil para enfrentar contingencias y cambios acelerados derivados de la globalización y otros factores. Teóricamente la gestión pública se puede considerar como la capacidad de respuesta de los gobiernos para desarrollar estrategias encaminadas a la solución de demandas sociales y al fortalecimiento de las relaciones Estado-sociedad; a nivel práctico, define las directrices para reformar y convertir a los entes públicos en organismos más flexibles, aptos y capaces de transformar los propósitos que dan vida a las políticas públicas y a sus programas en acciones tangibles, concretas y efectivas para inducir el cambio de la perspectiva tradicional de la administración pública en una administración orientada a resultados.

Bajo este contexto, se advierten ciertas similitudes entre la auditoría gubernamental y la gestión pública, en el sentido de que ambas disciplinas responden a la evolución y transformación de la administración pública, y por lo tanto, a la forma de evaluar sus resultados.

La rendición de cuentas es una obligación de los gobiernos democráticos, consistente en informar a la sociedad sobre el ejercicio del poder público. La gestión pública está sujeta a la rendición de cuentas y a transparentar sus acciones, los sujetos obligados a dicha rendición, deben difundir la información de su actuación a los ciudadanos con el objeto de que éstos puedan valorar su desempeño. Otro aspecto importante de la rendición de cuentas es que fortalece a la democracia e incrementa la legitimidad de los gobiernos; al mismo tiempo promueve un equilibrio entre los poderes de la Unión, al delegar en el Poder

Legislativo la facultad de revisar lo que los poderes Ejecutivo y Judicial informan.

Uno de los objetivos fundamentales de la ASF es consolidarse como el principal promotor y defensor de la transparencia e impulsar una cultura de la rendición de cuentas, y que ésta sea clara y oportuna.

En los antecedentes históricos de la auditoría gubernamental y su evolución (desde la creación del Tribunal Mayor de Cuentas en el año de 1453, hasta la formación de la ASF en diciembre de 2000), se perciben las transformaciones del Estado Mexicano y las reformas implementadas para estructurar y mejorar los mecanismos de la rendición de cuentas, así como de dotar de mayores atribuciones a los órganos de fiscalización, es decir, cómo se adecuaron sus funciones y atribuciones al redimensionamiento de la administración pública en México. De su análisis también se advierte cómo se fue conformando el equilibrio de los poderes, lo cual favoreció al desarrollo de la democracia y a una mejor distribución de funciones y atribuciones.

Otro aspecto que distingue la evolución del mayor órgano de fiscalización (ASF) es que a partir de su creación y promulgación de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, sustituyó a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados y se le dotó de mayor autonomía de gestión a fin de eliminar posturas o influencias de orden partidista.

Debido al objeto de estudio de la presente tesis, debo destacar que otro logro de Ley de Fiscalización Superior de la Federación, es que se estableció como parte del objeto de la revisión y fiscalización superior de la Cuenta Pública, el determinar, el desempeño, eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto, a efecto de determinar si la gestión gubernamental cumplió con los objetivos y metas previstos.

Sin embargo, la Ley de Fiscalización Superior de la Federación observa ciertas deficiencias, las cuales consisten en que las acciones de revisión de la ASF, en

muchas ocasiones se realizan a más de dos años de haberse efectuado las operaciones por parte de dependencias y entidades que auditan y que su Informe de Resultados se presenta a un año tres meses después de cerrado el ejercicio fiscal a que corresponde; situación que refleja extemporaneidad en la presentación de sus resultados, así como la falta de oportunidad en la realización de sus revisiones y evaluaciones.

Cabe mencionar que dicha extemporaneidad se identificó hace años y ha sido discutida entre los poderes Ejecutivo y Legislativo. Como resultado del debate, y con el objeto de que la presentación de resultados de la ASF sea más oportuna, se realizó una reforma en junio de 2008 a la fracción II, del artículo 79 de la CPEUM, en la cual se estableció que la ASF tiene como fecha límite para la entrega del informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la cámara de Diputados el 20 de febrero del año siguiente al de su presentación, acortando el tiempo de entrega del mismo en aproximadamente 40 días, ya que la fecha anterior para su entrega era el 31 de marzo. Al parecer no es un avance muy significativo en cuanto a la oportunidad del informe, sin embargo no deja de serlo y establece un precedente para acortar aún más los tiempos de entrega.

De acuerdo con la semblanza descrita para la implantación del SED como instrumento de medición para evaluar el desempeño de la administración pública en México, debemos reconocer que no obstante sus logros, aún esta pendiente su consolidación. En esta materia, también se advierte el proceso de transformación del Estado para realizar sus funciones y cumplir con sus tareas a través de sus órganos de gobierno, lo que implica también, desarrollar nuevos elementos metodológicos que permitan una valoración objetiva del desempeño de los programas con base a indicadores de gestión y estratégicos que permitan conocer el impacto de los programas, es decir, de sus fines.

Debido a la complejidad y dimensión de los procesos que se ejecutan en la administración pública, destaca la necesidad de construir sistemas de evaluación del desempeño en todos los ámbitos de gobierno, los cuales estén basados en indicadores estratégicos, de gestión y de servicios.

En el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 (PND), se reconoce la necesidad de implementar estrategias que orienten la función pública a mejorar su desempeño para satisfacer las necesidades de los ciudadanos en cuanto a la provisión de bienes y servicios públicos.⁶⁶

Dentro de las estrategias para mejorar el desempeño, se plantea adoptar un modelo de diseño del Presupuesto Basado en Resultados (PBR), el cual facilite la rendición de cuentas y genere los incentivos para que la Administración Pública Federal cumpla las metas planteadas y que al mismo tiempo permita saber en qué se emplean los recursos públicos y qué es lo que se logra con dichos recursos y a quiénes beneficia su aplicación.

Asimismo, señala que con la adopción del PBR se pretende evaluar los programas de gobierno como el inicio de un nuevo tipo de gestión pública para resultados, que modifica y mejora de manera estructural el proceso de planeación, programación, aprobación y el ejercicio presupuestario. Mediante este instrumento se pretende generar incentivos para que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal enfoquen su gestión a la obtención de los resultados comprometidos, ya que los recursos se asignan en el presupuesto en función de los resultados alcanzados.

Otra estrategia es evaluar el desempeño en los programas de gobierno y su impacto en la población. Para ello, se plantea rediseñar e implementar un nuevo sistema de evaluación del desempeño basado en indicadores que evalúen los programas del gobierno en términos de cobertura, eficiencia, impacto económico y social, calidad y equidad. Para contar con una valoración integral, se pretende evaluar la satisfacción de los ciudadanos en los procesos de la gestión pública y en la entrega de los servicios.

Se debe reconocer que se han logrado avances en materia de evaluación del desempeño y que también quedan algunos pendientes para su consolidación, pero de acuerdo a las estrategias y propósitos contenidos en el PND que se

⁶⁶ Ver Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, Eje 5. "Democracia efectiva y política exterior responsable", Objetivo 4

describieron en los párrafos anteriores, al menos institucionalmente, se han implementado medidas para mejorar la regulación, la gestión, los procesos, la evaluación de los programas y los resultados de éstos, tal es el caso de la promulgación y entrada en vigor en abril de 2006 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la cual contiene un nuevo enfoque del proceso presupuestario, ya que considera la obligación de establecer y operar un Sistema de Evaluación del Desempeño con base en resultados a partir de 2008, por lo que su observancia y resultados están pendientes de comprobar.

Por otra parte, a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo SEXTO transitorio de la referida ley, el Ejecutivo Federal, por conducto de la SHCP presentó a la Cámara de Diputados en marzo de 2007 la propuesta del Sistema de Evaluación del Desempeño, cuyos resultados aún no son palpables debido a que en el mismo artículo de dicha ley se estableció que la SHCP y la SFP, en el ámbito de sus respectivas competencias deberán concluir la implantación del SED, a más tardar en el ejercicio fiscal 2008, por lo que el tiempo y los resultados que se obtengan darán elementos para juzgar su resultado.

A pesar de los esfuerzos realizados, no se ha logrado consolidar al SED como el instrumento de medición para evaluar el desempeño en la gestión pública con base en indicadores estratégicos y de gestión, ni que dichos indicadores se articulen desde el Sistema Nacional de Planeación, el Plan Nacional de Desarrollo y los Programas Regionales y Sectoriales, hasta bajar al nivel del Presupuesto de Egresos de la Federación, tal y como se comprobó con las revisiones realizadas por la ASF a los sistemas de evaluación vigentes entre 2001 y 2005, en las cuales se observó que los indicadores de desempeño tanto estratégicos como de gestión, no fueron validados por las instancias globalizadoras (SHCP y SECODAM hoy SFP) y de control interno, lo cual impidió incorporar dichos parámetros, propiciando su dispersión y desequilibrio, además de comprobar que su incorporación fue parcial y que se limitaron a evaluar el desempeño de las actividades de los sectores y no los avances de la Administración Pública Federal en el logro de objetivos y metas señalados en el PND y en los programas Sectoriales.

La falta de definición de indicadores en todos los ámbitos limita la posibilidad de evaluar de manera integral el desempeño de las dependencias y entidades en términos del cumplimiento de sus funciones y de sus procesos operativos, administrativos y financieros.

En el apartado correspondiente al marco metodológico para la Fiscalización Superior, se describieron los criterios aplicados por la ASF para definir y conformar su Programa Anual de Auditorías Visitas e Inspecciones (PAAVI). Con base a los resultados que se obtienen de la práctica de auditorías de desempeño la ASF debería incrementar el número de éstas. En repetidas ocasiones el Auditor Especial de Desempeño ha realizado también esta propuesta, sin embargo, el aumento ha sido poco significativo, la mayoría de las auditorías que se siguen practicando son de regularidad, es decir, de carácter financiero, y aunque en la revisión de la Cuenta Pública de 2006 se elevó hasta 72 el número de auditorías de desempeño practicadas por la ASF, el porcentaje respecto al universo del PAAVI no llegó ni al 10.0%.

En el capítulo tres se ilustró ampliamente la metodología aplicada por la AED de la ASF para definir las auditorías de desempeño y sus objetivos. Del análisis de dicha metodología se desprende que su propósito es comparar principalmente lo siguiente:

- Los resultados del programa y la situación estimada en caso de no instrumentarse;
- Los resultados del programa y la situación anterior a su implementación;
- Los resultados planeados y los resultados observados después de la implementación; y
- Los resultados observados contra las mejores prácticas gubernamentales (benchmarking).

La auditoría de desempeño y la gestión pública como disciplinas, responden a la evolución y transformación de la administración pública, la primera para evaluar sus resultados, y la segunda como una herramienta sustentada en una

serie de estrategias orientadas a desarrollar la capacidad de adaptación de los gobiernos para ofrecer mejores respuestas a las necesidades de la población.

El camino para incrementar la práctica de auditorías de desempeño en el sector público está marcado, elementos para su implantación a nivel nacional y en todos los ámbitos de gobierno, los hay, hace falta difundir los beneficios que aporta a las entidades y dependencias que conforman el sector público su realización, asimismo, disposición y decisión por parte de las entidades de fiscalización y de los gobiernos para implementarlas, a fin de obtener con su práctica una administración pública orientada a resultados, que opere bajo los criterios de eficiencia, eficacia y economía, calidad en los bienes y servicios, elementos que en su conjunto deriven en una mayor satisfacción de las demandas de la sociedad.

Es necesario introducir la cultura del desempeño y de la evaluación de la gestión pública a través de las auditorías de desempeño. No parece un camino fácil, pero si el más adecuado para prevenir, corregir y mejorar las funciones de la administración pública y de los gobiernos.

Para implementar la evaluación del desempeño en todos los ámbitos de gobierno, se necesita fortalecer a las entidades de fiscalización de las legislaturas locales para que, en su carácter de órganos técnicos y autónomos puedan fiscalizar las cuentas públicas a través de auditorías de desempeño, para ello, se necesita dotarlas de mayores recursos financieros, tecnológicos y humanos, y en su caso, de facultades jurídicas para su realización.

Es necesario que se difundan los logros que se han obtenido en la aplicación de las auditorías de desempeño, en especial en los gobiernos estatales, para que se tome conciencia de las ventajas de su aplicación, que evalúan las cuestiones cualitativas en beneficio de la población, sin descuidar el aspecto cuantitativo de las auditorías tradicionales.

La práctica de las auditorías de desempeño es fundamental a fin de hacer realidad los propósitos de modernidad y eficiencia que se trazaron en la Ley Federal del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, cuyas distintas

obligaciones ya empezaron a ser cubiertas por la Administración Pública Federal.

Es importante destacar que, aunque es escasa la auditoría al desempeño en nuestro país, el hecho de que se haya implantado en algunas entidades es relevante porque se marca un antecedente que sirve para desarrollar este tipo de auditoría en los Órganos Superiores de Fiscalización, tanto Federal como Estatal y en algunos casos Municipal.

En términos generales se puede decir que existe una gran oportunidad para el desarrollo de la auditoría de desempeño en nuestro país. Este tipo de auditoría puede convertirse en auxiliar para el establecimiento de una mayor transparencia en la gestión pública, que permita evaluar la eficiencia, eficacia, economía, impacto social, económico de los programas y políticas públicas implementados por los gobiernos.

FUENTES DE CONSULTA

ARISTÓTELES, La Política, México, Espasa-Calpe Mexicana S.A., 1996.

ADAM Alfredo y **BECERRIL** Guillermo, Fiscalización y control gubernamental en México, Coedición IMCP y UNAM, México 2003.

ADAM Alfredo, Fiscalización y control gubernamental en México, y la Honorable Cámara de Diputados, 1824-2004, 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México. Auditoría Superior de la Federación.

ACADEMIA MEXICANA DE AUDITORÍA INTEGRAL Y AL DESEMPEÑO, A.C., La auditoría al desempeño y la Administración Pública Federal, www.amdaid.org.mx

ASF, Políticas y Guías de Operación de los Macroprocesos, Marco Operativo para las Auditorías Especiales, 2006, portal institucional electrónico interno.

ASF, Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño, 2. "La Auditina", 2006.

ASF, Lineamientos Técnicos para las Auditorías de Desempeño, 1. "La Planeación", 2006.

BARZELAY Michael, "La reforma de la Administración Pública: un enfoque de políticas", Interdisciplinary Institute of Management, The London School of Economics and Political Science. II Congreso Interamericano del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Venezuela, 1997.

BOZEMAN Barry, "Introducción: Dos conceptos de gestión Pública", en Barry Bozeman (coordinador), La Gestión pública, su situación actual; México, F.C.E., 1998; pp. 49-52.

CARRILLO LANDEROS Ramiro. Metodología y Administración, México, Editorial Limusa, 1994.

CASTRO Raúl, Contabilidad Gubernamental. Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 2003.

CEJUDO RAMÍREZ Guillermo, Todas las piezas en su lugar: La arquitectura institucional de la rendición de cuentas en México, Quinto Certamen Nacional sobre Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas, Editado por ASF, México, 2005.

COMISIÓN DE COORDINACIÓN DE LOS ÓRGANOS PÚBLICOS DE CONTROL EXTERNO DEL ESTADO ESPAÑOL, Principios y Normas de Auditoría del Sector Público.

DEL CASTILLO Arturo, Medición de la Corrupción: Un indicador de la Rendición de Cuentas, Serie Cultura de la Rendición de Cuentas 5, Editorial Color, México 2003.

FLORES GÓMEZ, Nociones de Derecho Positivo Mexicano, México, Editorial Porrúa, 1993.

GUERRERO Omar, “Nuevos Modelos de Gestión Pública”, en Revista Digital Universitaria, Vol.2, No.3, 30 de septiembre de 2001.

GONZÁLEZ DE ARAGÓN Arturo, La Agenda de la Rendición de Cuentas en México, Conferencia Magistral en Semana Nacional de la Transparencia, México, 2006.

INSTITUTO CHIHUAHUENSE PARA LA TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, “Conociendo las leyes y sus implicaciones” Recorrido histórico del Derecho de Acceso a la Información.

MONTESQUIEU, El Espíritu de las Leyes, Editorial Porrúa Hermanos, México, 1989.

MORENO ESPINOSA Roberto, “La gestión pública: actualidad y prospectiva”, en Revista Conmemorativa de Colegio, Colegio Nacional de Ciencias Políticas y Administración Pública, A.C.

MOYADO Francisco, Gestión pública y calidad: hacia la mejora continua y el rediseño de las instituciones del sector público, VII Congreso Internacional del Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo (CLAD) sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002.

ROUSSEAU J. Jacobo, El Contrato Social, México, Editorial Porrúa, 1969.

SALCEDO Roberto, Experiencias de México en Auditorías de Desempeño, Ponencia del Auditor Especial de Desempeño de la ASF en el Public Debt Committee, de la INTOSAI, México, 23 de junio de 2003.

SÁNCHEZ José Juan, “La gestión pública: una aproximación teórica y práctica” en Ensayos del Diplomado Nacional en Políticas Públicas y Gobierno Local, Coedición, México, 2000.

SANTILLANA Juan Ramón, Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Editorial Thomson, México, 2002.

SECRETARÍA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA, Guía de auditoría al desempeño de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, www.sfp.gob.mx, diciembre de 2006.

SOLARES MENDIOLA Manuel, La Auditoría Superior de la Federación, Antecedentes y Perspectiva Jurídica, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2004.

UVALLE BERRONES Ricardo, Los fundamentos institucionales de la gestión pública, VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002.

UVALLE BERRONES Ricardo, “La Recuperación Conceptual y Metodológica de la Administración Pública” en Revista Convergencia, Revista de Ciencias Sociales, UAEM, N° 33, septiembre-diciembre de 2003.

UVALLE BERRONES Ricardo, Las transformaciones del estado y la Administración Pública en la sociedad contemporánea. Ed. IAPEM, 1997.

VÁZQUEZ LUJÁN Lidia, Exposición de motivos de la Iniciativa de proyecto de decreto que reforma los artículos 16, 22 y 39 de la Ley de Administración y Finanzas, Estado Libre y Soberano de Zacatecas, (19 de mayo de 2005).

LEGISLACIÓN CONSULTADA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Planeación.

Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012.

Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación.