



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**PROGRAMA ÚNICO DE ESPECIALIZACIONES EN
CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES**

**Hacia una fiscalización superior plena: el Sistema
Nacional de Fiscalización en la Cuenta Pública de 2013**

TESINA

**QUE PARA OPTAR POR EL GRADO DE ESPECIALISTA
EN ANÁLISIS POLÍTICO**

PRESENTA:

FILEMON DANIEL ESCOBAR FRIAS

Tutora:

Dra. Jacqueline Peschard Mariscal

Facultad de Ciencias Políticas y Sociales

Ciudad Universitaria, Cd. Mx. enero 2019



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Índice:

<i>Siglas y abreviaturas usadas</i>	4
<i>Agradecimientos</i>	6
<i>Introducción</i>	7
<i>Capítulo 1. Conceptos básicos</i>	11
<i>1.1 Control Parlamentario</i>	11
<i>1.2 Control Interno</i>	14
<i>1.3. Fiscalización</i>	19
<i>1.4 Rendición de Cuentas</i>	23
<i>Capítulo 2. El Sistema Nacional de Fiscalización, Antecedentes y Estructura Orgánica</i>	28
<i>2.1 Antecedentes del SNF</i>	28
<i>2.2 Estructura orgánica del SNF</i>	38
<i>2.3 El SNF en el contexto de la reforma constitucional de 2014 en materia de transparencia.</i>	41
<i>Capítulo 3 La fiscalización y la cuenta pública en México, evolución y descripción del proceso de fiscalización.</i>	44
<i>3.1 Características de la Cuenta Pública 2013.</i>	44
<i>3.2 La labor de la ASF en la Cuenta Pública 2013.</i>	50
<i>Capítulo 4. Una experiencia de fiscalización compartida, la Auditoría al Gasto Federalizado asignado para la seguridad pública en la Cuenta Pública 2013.</i>	53
<i>4.1 Consideraciones contextuales y metodológicas</i>	54
<i>4.2 La Auditoría 529 hecha al municipio de Boca del Río, Veracruz</i>	58
<i>Conclusiones</i>	65
<i>Referencias</i>	69

Índice de tablas y cuadros

Tabla 1 Acciones Promovidas por la ASF	22
Tabla 2 Estructura de la cuenta pública 2013	45
Tabla 3 Revisiones individuales en el Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013.	51
Cuadro 1 Tipos de auditorías según la ASF	29

Siglas y abreviaturas usadas

ASF Auditoría Superior de la Federación

ASL Auditorías Superiores Locales

ASOFIS Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental

CHPF Cuenta de la Hacienda Pública Federal

CPCE-F Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación

CONAGO Conferencia Nacional de Gobernadores

CONAMM Conferencia Nacional de Municipios de México

CVASF Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación

DC Delegados y Comisarios públicos propietarios

DOF Diario Oficial de la Federación

ECOSOC Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas

EFSL Entidades de Fiscalización Superior Locales

IAASB Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento

IFAC Federación Internacional de Contadores

INTOSAI Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

IIA *The Institute of Internal Auditors*, Instituto de Auditores Internos

IRCP Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública

ISSAI *International Standards of Supreme Audit Institutions*, Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

LGCG Ley General de Contabilidad Gubernamental

LGSNA Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción

NGCI Normas Generales de Control Interno en la Administración Pública Federal,

NGCIE Modelo de Normas Generales de Control Interno para los Estados

OCDE Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

OIC Órganos Internos de Control / Órgano Interno de Control

OLACEFS Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

PROFIS Programa de Fiscalización del Gasto Federalizado

SESNSP Secretariado Ejecutivo del Sistema Nacional de Seguridad Pública

SFP Secretaría de la Función Pública

SHCP Secretaría de Hacienda y Crédito Público

SNA Sistema Nacional Anticorrupción

SNF Sistema Nacional de Fiscalización

SNT Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales

SPA Subsidio para la Policía Acreditable

SUBSEMUN Subsidio para la Seguridad en los Municipios

UEC Unidad de Evaluación y Control

Agradecimientos

Innumerables personas (amigos, compañeros de escuela y trabajo, familiares) durante el desarrollo de este proyecto de investigación me brindaron palabras de aliento, apoyo y consejos a todas ellas les doy las gracias y les deseo buena fortuna siempre.

Dedico este documento a mis compañeros y compañeras de la primera generación de la especialización en análisis político, de la cual yo formo parte. Así como al personal docente que me formo e informo en las aulas de la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de la UNAM.

Agradezco los comentarios y observaciones de los miembros del Síno, los Doctores: Ricardo Uvalle Berrones; Héctor Zamitiz Gamboa; Arturo Hernández Magallón; Khemvirg Puente Martínez y de la Doctora Jacqueline Peschard Mariscal, quien funge además como mi tutora, Doctora le agradezco su paciencia, observaciones y apoyo durante la génesis, desarrollo y conclusión de esta tesina.

Introducción

La fiscalización es un tema que ha adquirido una importancia creciente en los últimos años, debido al papel cada vez más relevante que tienen en la vida nacional los resultados de las revisiones hechas a los recursos públicos por parte de la Auditoría Superior de la Federación (ASF).

Cada año dicha institución remite a la Cámara de Diputados, el Informe de Resultado de la Fiscalización Superior, el cual contiene cada uno de los informes de auditoría y demás revisiones practicadas, posteriormente, dicha información se hace del conocimiento público a través de la página web oficial de la ASF.

A través de dichos informes se averigua si el uso que se le ha dado a los recursos públicos federales, por parte de los ejecutores de gasto, ha cumplido los criterios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez. Para comprobar que los entes auditados incorporan dichos criterios en sus actividades, la ASF y los órganos de fiscalización analizan la información producida por estos en el ejercicio de sus atribuciones.

Sin embargo, la información, en particular la que da cuenta del ejercicio de los recursos públicos, al 2013, aún no estaba estandarizada en los distintos niveles de gobierno conforme a las disposiciones de contabilidad gubernamental generalmente aceptadas. Situación que representaba un problema para la ASF y demás órganos de auditoría al momento de revisar e interpretar la información financiera, debido a la existencia de criterios diversos de registro contable.

Por otra parte, los órganos revisores, la ASF y las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL), no siempre utilizaban sistemas, técnicas y criterios homogéneos de auditoría para la revisión del ejercicio de los recursos públicos por parte de los entes auditados. Situación que dificultaba la coordinación interinstitucional en procesos de auditoría y revisión colegiada.

Ante estas problemáticas presentadas se empezaron a tomar medidas para subsanar dichas situaciones. El primer paso fue homogenizar los criterios y

lineamientos en materia de contabilidad gubernamental entre los tres niveles de gobierno.

Esta medida se trató de resolver mediante la aprobación de una Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), la ley se publicó el 31 de diciembre de 2008 y obligaba a las instituciones públicas a operar y generar en tiempo real estados financieros a más tardar el 31 de diciembre de 2012.

Sin embargo, la ley tuvo reformas que fueron ampliando los periodos de cumplimiento, de cualquier forma, como señalaba en 2016, Plata Sandoval:

“Los periodos de transición ya se cumplieron, por lo que las entidades públicas y sus funcionarios deberán hacerse responsables de los rezagos existentes ante la ciudadanía y ante las instancias competentes”.¹

En noviembre de 2010, la ASF, las EFSL, las contralorías estatales y la Secretaría de la Función Pública (SFP) acordaron crear un sistema denominado: Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), con el objeto de contar con un espacio para la colaboración interinstitucional que permitiera intercambiar información, así como compartir y utilizar procesos, criterios y lineamientos entre los diversos órganos de fiscalización y auditoría gubernamental involucrados.

EL SNF desarrolló sus trabajos mediante cuatro líneas de acción: visión estratégica, normas profesionales, control interno y responsabilidades de los servidores públicos, sin embargo, pese a los avances que se tenían a 2015, el entonces auditor superior señalaba que: “[...] aún queda pendiente la definición de un entramado que vincule sus resultados y que permita la toma de acciones concretas, y de manera conjunta, por parte de los miembros del Sistema”.²

En el SNF se distinguen para fines de análisis de este documento, dos etapas de ejecución, la primera va de 2010 a 2015, mientras que la segunda va de 2015 al presente (2018). Se resalta esto debido a que a raíz de la reforma que creo el

¹ Plata Sandoval, José Armando, *Implementación de la Armonización Contable Gubernamental en México*, en El Cotidiano 198, (julio-agosto 2016), p. 29

² Mensaje del CPC Juan M. Portal con motivo del Relanzamiento del Sistema Nacional de Fiscalización, 22 de julio de 2015.

Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) en 2015, se considera que el SNF cambio de ser un sistema autónomo, derivado de un acuerdo de colaboración interinstitucional, a un elemento perteneciente al SNA.

Como se aprecia, en 2015, el auditor superior reconocía pese a los avances hasta esa fecha, el SNF no se materializaba en “acciones concretas” para los actores involucrados en dicho sistema, debido a que no existía “un entramado que vincule sus resultados”. Situación que lleva a señalar que el sistema, a 2015, aun no tenía un funcionamiento pleno y que se cifraba el cambio, en la transición del SNF de ser un sistema a un subsistema.

Ante este panorama, se vuelve necesario averiguar cómo opero el SNF en el primer periodo, que va de 2010 a 2015, con el fin de analizar el por qué dicho sistema no se tradujo en “acciones concretas” al 2015, se propone entonces precisar el papel que tuvo la ASF para lograr el funcionamiento óptimo del SNF, cosa que como se aprecia no se obtuvo a cabalidad, se sugiere además revisar cómo la ASF realizó la difusión y operativización de las normas profesionales derivadas del SNF en sus actividades cotidianas de fiscalización y en las EFSL.

Para lograr estos objetivos, se pretende realizar un análisis a los documentos programáticos y legales referentes al trabajo de la ASF o que tengan injerencia en su labor, así como aquellos referentes al SNF, además de que se comprobará si efectivamente los lineamientos de fiscalización derivados del SNF tuvieron incidencia en las prácticas de auditoría realizadas tanto por la ASF como las EFSL en la cuenta pública de 2013.

Se elige la cuenta pública 2013, debido a que en dicho ejercicio ya debía estar en operación plena el sistema de contabilidad gubernamental, de conformidad con la LGCG de 2008, aunado al hecho de que en dicho año en el informe general de la cuenta pública 2013 se incluyó una relación de varias áreas vulnerables en la administración pública, propensas a la corrupción.

El presente trabajo se compone de cuatro capítulos, en el primer capítulo se describen una serie de conceptos básicos que permiten entender cómo y por qué existe la fiscalización superior.

En el segundo capítulo se analiza la composición normativa internacional y nacional que incide en la estructura del Sistema Nacional de Fiscalización. Mientras que en el capítulo tercero se enuncia la estructura que tiene la Cuenta Pública, así como la participación que tuvo la ASF en la revisión de la misma para el periodo 2013.

Finalmente, en el cuarto capítulo se realiza una descripción sucinta de una auditoría hecha por la Entidad de Fiscalización Superior Local (EFSL), a petición de la ASF, al ejercicio de los recursos públicos de seguridad pública en el municipio de Boca del Río, Veracruz. A través de esta descripción se busca ejemplificar como la ASF difundió las normas profesionales derivadas del SNF a la EFSL.

Capítulo 1. Conceptos básicos

Para abordar una temática en particular y evitar confusiones se vuelve indispensable conocer los términos y conceptos más usuales de la misma, su origen y evolución, así como sus posibles ramificaciones.

En este capítulo se brindan los orígenes de los conceptos a utilizar en el desarrollo de esta tesina: control parlamentario, control interno, fiscalización y rendición de cuentas, en cada uno de ellos, se señalan algunos de los diversos argumentos que han sido expuestos en relación a dichos conceptos, así como la relación ineludible que se establece entre ellos al hablar de fiscalización superior.

1.1 Control Parlamentario

El control parlamentario es un concepto que refleja la idea de que es necesario controlar el poder para evitar que se abuse de él, idea que tiene una larga data, teóricos como Diego Valadés ubican el origen de dicha idea desde la Edad Media, cuando se adoptaron las primeras constituciones y se empezó a discutir procesos relacionados con el presupuesto.³

El control parlamentario fue el arma que utilizaron y siguen utilizando los parlamentos para evitar la concentración del poder, el parlamento inglés fue sin duda alguna el pionero en utilizar dicha facultad, fijando límites al poder real para así salvaguardar los derechos de la nobleza anglosajona.⁴

Valadés señala que en sus inicios: “El verdadero poder del parlamento estaba justamente en la administración de los recursos en cuanto al ingreso, la erogación y su control.”⁵

A raíz de la experiencia inglesa y la paulatina aparición y consolidación de los parlamentos en el resto de las naciones europeas, las funciones de dicho órgano se fueron ampliando, pero sin perder la razón de ser un elemento indispensable

³ Cfr. Valadés, Diego, “Autonomía, Fiscalización y Control del Poder” en Ackerman John M. y César Astudillo (Coords.), *La Autonomía Constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*, México, ASF-IJ, 2009, p. 294.

⁴ En 1215, los nobles ingleses obligaron al rey Juan Sin Tierra a firmar la Carta Magna mediante la cual se les reconocieron una serie de derechos ante la monarquía, sentando así un precedente que redefinió las relaciones entre la nobleza y el monarca.

⁵ Valadés, op. cit. p. 296.

para evitar los abusos de los titulares del poder ejecutivo o monarca sobre sus ciudadanos o súbditos.

Se llegó así, al cabo de cierto tiempo, tal como lo señala Pasquino, a una relación de colaboración y control entre el ejecutivo y el parlamento, que permitió construir los regímenes democráticos.⁶

Y llevo a considerar a los parlamentos, bajo la óptica de Pasquino como: “asambleas electivas capaces de reivindicar y ejercer la representación política de una sociedad, de sus intereses, de sus preferencias.”⁷

Actualmente, tal como señala Pasquino se encasilla a los parlamentos en la mera función legislativa, sin embargo, prosigue el italiano, debe de reconocerse que los parlamentos llevan a cabo otras importantes funciones y que al hacerlo se evitará afirmar que el parlamento está en el ocaso de sus días.⁸

Entre la diversidad de funciones que pueden desempeñar los parlamentos, están y tienen un especial interés las funciones referentes al control del poder, Valadés identifica dos niveles de control, el control de carácter político y el control de carácter administrativo, los cuales difieren de un régimen político a otro.⁹

Respecto de los controles de carácter político, Valadés señala que son en general en casi todos los regímenes políticos, los referentes a las formas de sanción de las leyes o el veto, observaciones formuladas a través de las comisiones de investigación, las comparecencias o preguntas en relación con quienes ejercen funciones de gobierno.¹⁰

En relación con los controles de carácter administrativo, el autor concibe tres grandes rubros: los autocontroles que la propia administración ejerce, los que llevan a cabo las entidades de representación política (controles parlamentarios o congresuales) y los tribunales de cuentas.¹¹

⁶ Pasquino, Gianfranco, *Nuevo Curso de Ciencia Política*, México, FCE, 2014, p. 196.

⁷ Ídem.

⁸ Cfr. Ibidem. p. 201.

⁹ Cfr. Valadés, op. cit, p. 297.

¹⁰ Cfr. Ídem.

¹¹ Cfr. Ídem.

Concluye Valadés por tanto que en el ámbito de los controles de carácter administrativo existen tres niveles de control, el autocontrol, el control administrativo político y el control administrativo técnico.¹²

Mora-Donatto aporta al debate en torno al control parlamentario, el hecho de que la fiscalización se deriva de la facultad de controlar y fiscalizar las funciones del Ejecutivo, la cual en opinión de Mora-Donatto, es ejercida por el Parlamento y se encuentra sustentada en la Constitución.¹³

La autora señala que a través de la fiscalización se ejerce un tipo de control denominado parlamentario mediante el que se busca evidenciar los errores del gobierno por acción u omisión.¹⁴ Dicho control, señala la autora, “es entendido como la facultad revisora que le es propia a un órgano superior que debe fiscalizar las actuaciones de un mandatario con el fin de garantizar la obediencia del gobierno -legitimado derivadamente- a la voluntad popular.”¹⁵

El control parlamentario, según Mora-Donatto, deriva de la idea de control mutuo que alienta la Constitución, la cual encuentra su sustento en los principios señalados por Montesquieu respecto de la división de poderes, así como la tesis de los *checks and balances* señaladas en las constituciones locales de los Estados de la Unión Americana y en la Constitución Federal de los Estados Unidos de América.¹⁶

Además de que el control parlamentario, prosigue la autora, también puede concebirse como un control de tipo político, con manifestaciones en las distintas actividades parlamentarias, teniendo como objeto la fiscalización de la acción general del gobierno, lleve o no aparejada una sanción inmediata.¹⁷

El control político implicaría bajo lo antes expuesto indudablemente la posibilidad de hacer comparecer ante los parlamentos a los funcionarios públicos para que

¹² Cfr. Ibidem, p. 298.

¹³ Mora-Donatto, Cecilia, *Las Comisiones Parlamentarias de Investigación como Órganos de Control Político, México*, Ed. UNAM-Cámara de Diputados LVII Legislatura, 1998, p. 26.

¹⁴ Ibidem, p. 33.

¹⁵ Ibidem, p. 27.

¹⁶ Cfr. Ibidem, p. 24.

¹⁷ Cfr. Ibidem, p. 29.

den cuenta de su actuar en el cargo que les fue conferido. Sin olvidar los otros mecanismos a través del cual dicho tipo de control se vuelve tangible.

Mientras que el control administrativo tendría tres posibles enfoques, el primero ejercido por las instancias administrativas mismas, el segundo ejercido por el parlamento para con las instancias administrativas y el tercero ejercido por un órgano creado *ex profeso* para tal fin.

Se puede concluir que el control parlamentario al tener un cumulo de posibilidades no sólo se vuelve complejo, sino que a través de dicha complejidad se garantiza efectivamente que no se abuse del poder en detrimento de los ciudadanos o súbditos por parte de los órganos que ejercen el poder que les ha sido delegado.

1.2 Control Interno

Bajo lo expuesto en la sección previa en relación a los niveles de control existentes, el control político y el control administrativo, el denominado control interno estaría ubicado en el nivel del denominado control administrativo, en específico en el rubro del autocontrol.

El control desde el punto de vista teórico se concibe como “un mecanismo que permite las posibilidades de correspondencia entre programación y acción”.¹⁸

Petrei al respecto señala que el control público descansa en tres pilares:

El primero se enfoca, “en la necesidad de diseñar mecanismos que aseguren el menor desvío posible entre las preferencias de los individuos respecto a la acción del estado”¹⁹;

El segundo, “asigna al legislativo un papel de control sobre el ejecutivo”²⁰;

El tercero hace referencia a “la necesidad que tienen los responsables de una organización de contar con un sistema informativo para verificar que los objetivos fijados para cada uno de los componentes se cumplan y, por la otra, la naturaleza

¹⁸ Petrei, Humberto, *Presupuesto y Control Pautas de Reforma para América Latina*, Washington, BID, 1997, p. 17.

¹⁹ Ídem.

²⁰ Ídem.

del individuo que requiere de un encuadramiento para inducirlo a trabajar en función de un grupo u organización frente a sus propios intereses”²¹.

El primer pilar indubitablemente relaciona los fines del Estado con los deseos de la población, el segundo hace alusión al control del poder ejecutivo [control externo], el tercero en las dos vertientes que se presenta, hace alusión al control interno donde se cumplen principios tales como el de responsabilidad y el de información gerencial, tal como señala Petrei:

“La organización de los estados modernos se vuelve cada vez más compleja. La cabeza del ejecutivo es responsable ante el legislativo y sus ciudadanos de las acciones que lleva a cabo, *pero la vigilancia no puede hacerla sino a través de mecanismos adecuados y específicamente diseñados a tal fin. La necesidad de control del ejecutivo hacia sus propias agencias deriva del principio de responsabilidad y suplementariamente del de información gerencial.*”²²

Aunado al hecho continua el autor, de que existe:

“El tercer nivel de control, el que ejerce cada organización dentro del ejecutivo, responde *al principio de responsabilidad -el encargado de un programa debe cumplir los objetivos que se le fijan- pero se fundamenta en el principio de información.* El responsable de un programa necesita para sus decisiones una verificación independiente de los datos que le llegan y debe saber también en qué medida se cumplen sus órdenes o indicaciones.”²³

Por tanto, tenemos que la importancia del control radica en el hecho de que el uso de este mecanismo permite asegurar el cumplimiento de los objetivos y fines de las organizaciones, así como facilita la toma de decisiones por parte de los encargados de los programas públicos o los responsables de la buena marcha de las organizaciones.

El control interno es implementado en organizaciones públicas y privadas generalmente utilizando como modelo de aplicación el denominado modelo

²¹ Ídem.

²² Ibidem, p. 18.

²³ Ídem.

COSO²⁴, bajo dicho modelo el control interno es entendido como: “un proceso efectuado por el consejo de directores, administradores y otro personal para proporcionar una seguridad razonable con relación al logro de objetivos en las siguientes categorías: 1) confiabilidad de la información financiera; 2) efectividad y eficiencia de las operaciones, y 3) cumplimiento con las leyes y regulaciones.”²⁵

El control interno hecho por los órganos, dependencias y entidades en el nivel de gobierno federal es el ejecutado por la Secretaría de la Función Pública (SFP), la cual es concebida desde el ámbito normativo como la dependencia del gobierno federal responsable de vigilar las actividades de los servidores públicos federales, determinar la política de compras de la Federación, auditar el gasto de recursos federales y coordinar a los órganos internos de control en cada dependencia federal.²⁶

Esta última atribución es la que la faculta para ejercer el denominado control interno en las dependencias y entidades de la administración pública federal, así como el hecho de llevar a cabo acciones de auditoría enfocadas al gasto de recursos federales.

El control interno se concibe como: “un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, y está diseñado para enfrentarse a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la organización, se alcanzarán los siguientes objetivos gerenciales:

- Promover la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, programas y proyectos.
- Medir la eficacia en el cumplimiento de los objetivos, prevenir desviaciones y promover la adecuada y transparente aplicación de los recursos.
- Obtener información veraz, confiable y oportuna.

²⁴ El modelo COSO deriva del informe homónimo propuesto por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, las siglas COSO provienen del nombre en inglés del comité mencionado (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).

²⁵ Secretaría de la Función Pública, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, México, FCE-SFP, 2005, p. 195

²⁶ Página web de la SFP: www.sfp.gob.mx, Fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

- Propiciar el cumplimiento del marco legal y normativo.
- Salvaguardar, preservar y mantener los recursos públicos.²⁷

El control interno implementado en el gobierno federal se da a raíz de la publicación el 27 de septiembre del 2006 de las Normas Generales de Control Interno (NGCI) en la Administración Pública Federal, las cuales fueron emitidas por la Secretaría de la Función Pública (SFP), mismas que para su difusión y aplicación en el ámbito local se transformaron en el Modelo de Normas Generales de Control Interno (NGCIE) para los Estados; El objetivo que se perseguían con la puesta en marcha de dichas normas era el de lograr que las dependencias responsables establecieran y, en su caso, actualizaran las políticas, procedimientos y sistemas específicos de control interno, así también dieran con esto un impulso gradual a la cultura del autocontrol y autoevaluación.²⁸

El control interno se materializa en las dependencias de la administración pública federal a través de los Órganos Internos de Control (OIC), o bien mediante los delegados y comisarios públicos propietarios (DC), en conjunto estos organismos constituyen los denominados órganos de vigilancia y control.

Los OIC, según lo señalado por la SFP, “se encargan de ejecutar el sistema de control y evaluación gubernamental, es decir, controlar que los procesos y procedimientos que realizan los servidores públicos en las dependencias y entidades federales estén apegados a la legalidad y que coadyuven a los objetivos sustantivos de estas instituciones y, en caso de no ser así, son quienes poseen la autoridad para atender, tramitar y resolver las quejas o denuncias presentadas por la ciudadanía contra presuntas irregularidades administrativas cometidas por los servidores públicos.”²⁹

²⁷ <http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/cem-de-uorcs/526.html>, Fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

²⁸ Cfr. Ídem.

²⁹ <http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/coordinacion-general-de-organos-de-vigilancia-y-control/organos-de-vigilancia-y-control.html>, fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

“La estructura básica de los OIC cuenta con: un Titular del Órgano Interno de Control, un Titular de Responsabilidades, un Titular de Auditoría y un Titular de Quejas.”³⁰

Por su parte: “Los DC tiene la función de vigilar el actuar de las dependencias y entidades desde los ámbitos de toma de decisión y/o de órganos de gobierno. Se coordinan mediante siete sectores: Desarrollo Económico, Desarrollo Social y Recursos Renovables; Educación y Cultura; Energía; Hacienda; Salud y Previsión Social; y Seguridad Nacional. En cada uno de estos sectores se tiene un Delegado y Comisario Público Propietario, así como un grupo de Subdelegados y Comisarios Públicos Suplentes; con esta estructura se cubren la totalidad de dependencias, órganos desconcentrados, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y fideicomisos públicos de la Administración Pública Federal.”³¹

El OIC se constituye en síntesis en un representante de la SFP, asimismo opera con la finalidad de prevenir, detectar y abatir los actos de corrupción en la dependencia o entidad en donde exista, también es el órgano responsable de promover la transparencia y el apego a la legalidad de los servidores públicos, mediante la realización de auditorías y revisiones a los diferentes procesos de la Institución, así como la atención de quejas, denuncias, peticiones ciudadanas, resolución de procedimientos administrativos de responsabilidades y de inconformidades³², en apego a lo establecido en el Programa de Mejora de la Gestión Pública.³³

El control interno ejercido por los OIC correspondería en el plano teórico al tercer pilar que sostiene Petrei, el cual señala que mediante este tipo de control los responsables de los programas tienen acceso a los insumos para tomar

³⁰ Ídem.

³¹ Ídem.

³² Cfr. <http://www.imss.gob.mx/transparencia/oic>, Fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

³³ La implementación del PMG, según la SFP, se permitía una toma de decisiones informada, considerando los resultados de la gestión, así como: Mejorar la rendición de cuentas mediante la generación y difusión de información sobre el desempeño institucional y el de la Administración Pública en su conjunto.

decisiones en los programas a su cargo y al control administrativo, en su modalidad de autocontrol usando la tipología propuesta por Valadés.

1.3 Fiscalización

La fiscalización no tiene una definición única, antes bien refleja la pluralidad de concepciones y enfoques que la han tratado de conceptualizar³⁴, como se podrá apreciar en las siguientes líneas.

Algunos estudiosos, como Márquez, señalan que la fiscalización está relacionada con la palabra control pero que tiene a su vez un significado diverso. “Fiscalización proviene de fiscalizar que es inspeccionar a personas, entidades o actividades para comprobar si pagan impuestos o examinar, controlar o criticar las acciones de otros”.³⁵

Mientras que Adam y Becerril, conciben a la fiscalización como: “... La acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y el apego a la ley.”³⁶

Como se aprecia, hay concepciones diversas, pero a la vez existen acciones presentes en cada una de estas, tales como: el control, la comprobación, la verificación, la aplicación de la ley, sin embargo, todas ellas adolecen de omitir el componente político en su hechura, la excepción a esta omisión es la conceptualización de fiscalización bajo el enfoque del control parlamentario.

Bajo dicho enfoque la fiscalización se concibe como un mecanismo de control del poder, ya que permite mediante su utilización, el ejercicio mesurado de la función pública entre los actores gubernamentales, así como la verificación y comprobación del cumplimiento de las disposiciones legales por parte de los actores.

³⁴ Es precisamente dicha pluralidad la que ha llevado a señalar a Sartori que la Economía ha alcanzado un nivel satisfactorio de cientificidad a diferencia de la Ciencia Política y otras ciencias sociales, debido al hecho de que ha sistematizado de verdad los respectivos instrumentos lingüísticos, es decir, cuenta con conceptos que son generalmente aceptados y no por ende no vuelve a discutir cada vez la definición de sus conceptos fundamentales, cfr. *La Política Lógica y Método en las Ciencias Sociales*, México, FCE, 2012, pp. 61-62.

³⁵ Márquez, Daniel, *Función jurídica de control de la administración pública*, México, UNAM, 2005, pp. 11-12.

³⁶ Adam, Alfredo y Guillermo Becerril, *La Fiscalización en México*, México, UNAM, 1996, p. 7.

En el caso mexicano, el control parlamentario en el ámbito federal se ejerce por parte de la Cámara de Diputados a través de una diversidad de actividades parlamentarias³⁷, de entre las que destaca la fiscalización, está en particular, es hecha por la ASF³⁸ a través de revisiones conocidas como auditorías, las cuales tienen una pluralidad de enfoques.

Además, la ASF elabora: “otras actividades complementarias vinculadas a la fiscalización de la Cuenta Pública que resultan pertinentes y que proporcionan elementos para tener una mayor comprensión de temas de impacto en materia de la gestión pública.”³⁹ Tales como las evaluaciones de políticas públicas y los estudios.

Tanto las auditorías, como las actividades complementarias se presentan en el documento denominado: “Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública (IRCP), el cual es el producto final del trabajo de la ASF. Este Informe es entregado a la Cámara de Diputados a más tardar el 20 de febrero de cada año, a través de la Comisión de Vigilancia de la ASF.”⁴⁰

Es de resaltar que, derivado de la importancia de la información contenida en dicho informe, que: “La ASF está obligada legalmente a mantener reserva y secrecía sobre los resultados y contenido del IRCP, hasta que se entrega a la Cámara de Diputados. A partir de ese momento el IRCP es de carácter público y se pone a la disposición de la ciudadanía a través del sitio web de la ASF.”⁴¹

Resultado de la fiscalización ejercida por la ASF sobre los entes públicos, esta tiene la facultad, según sea el caso o lo amerite la situación cometida por los entes auditados, de emitir acciones de carácter preventivo; correctivo o ante otras instancias con el fin de que los sujetos fiscalizados subsanen o corrijan las

³⁷ Vid. Sección 1.1 contenida en este capítulo.

³⁸ La Auditoría Superior de la Federación (ASF) es la entidad de fiscalización superior de la federación responsable de revisar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal a través de actividades de fiscalización superior (Auditorías). Su sustento legal está señalado en el artículo 79 constitucional y en la ley reglamentaria respectiva.

³⁹ Página web de la ASF, www.asf.gob.mx, fecha de consulta 1 de junio de 2017.

⁴⁰ Ídem.

⁴¹ Ídem.

irregularidades cometidas en el ejercicio de los recursos públicos que les fueron asignados.

En la siguiente tabla se enuncian las acciones de carácter preventivo, correctivo o ante otras instancias que son hechas por la ASF:

Tabla 1	
Acciones promovidas por la ASF	
Acción	Tipo / consecuencia en caso de no concluirse la acción
<i>Recomendación</i> Sugerencia que la ASF formula a la entidad fiscalizada para fortalecer los procesos administrativos y los sistemas de control, la cual incluirá el ordenamiento legal o normativo al que dará cumplimiento con su atención.	Preventivo (Informar a la Cámara de Diputados sobre la no atención).
<i>Recomendación al desempeño</i> Sugerencia hecha para promover el cumplimiento de objetivos y metas de las instituciones, prácticas de buen gobierno, adopción de mejores prácticas gubernamentales, promover la creación y operación de indicadores estratégicos, de gestión y servicios.	Preventivo (Informar a la Cámara de Diputados sobre la no atención).
<i>Solicitud de aclaración</i> A través de esta acción, la ASF requiere ante la entidad fiscalizada o autoridad competente la documentación que aclare o soporte las operaciones o montos observados no justificados y/o no comprobados durante la revisión.	Preventivo (Formulación de Pliego de Observaciones).
<i>Pliego de observaciones</i> Instrumento mediante el cual la ASF da a conocer a los entes públicos auditados las observaciones de carácter económico, derivadas de las auditorías, visitas e inspecciones que practique, en las que se determine un presunto daño o perjuicio o ambos, a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, así como la presunta responsabilidad de los infractores. Siempre y cuando exceda de cien veces el salario mínimo general vigente en el D.F. Cuando la entidad fiscalizada o instancia competente no atienda en tiempo y forma la Solicitud de Aclaración y que implique presunto daños o perjuicios o ambos al erario federal.	Correctivo (Se inicia el procedimiento para el fincamiento de responsabilidad resarcitorias a servidores públicos o particulares. El pliego definitivo de responsabilidades determina indemnización correspondiente por daños o perjuicios, estimables en dinero. La indemnización correspondiente se constituye en un crédito fiscal, cuyo cobro efectúa la autoridad competente.).
<i>Promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal</i> Acción con la cual la ASF informa a la autoridad tributaria federal sobre una posible evasión fiscal detectada en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, o bien, por la presunción de errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos fiscales.	Correctivo (Promoviente ante el Servicio de Administración Tributaria [SAT]).
<i>Promoción de responsabilidad administrativa sancionatoria</i> Acción por la cual, la ASF promueve ante la instancia de control en la entidad fiscalizada o la SFP o la autoridad competente la aplicación de sanciones que procedan, en los casos que se presuma incumplimiento a las disposiciones normativas en el desempeño del empleo, cargo o comisión de los servidores públicos o porque no actuaron de acuerdo con su atribuciones o responsabilidades.	Correctivo (Promoviente ante Órganos Internos de Control [OIC], las contralorías estatales, la Secretaría de la Función Pública [SFP], etc.
<i>Denuncia de hechos</i> Acción mediante la cual la ASF hace del conocimiento del ministerio Público de la federación una irregularidad detectada en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, que pudiera ser constitutiva de un delito imputable a un servidor público o a un particular por actos u omisiones en el desempeño de su empleo, cargo, comisión o actividad.	Correctivo (Denunciante y coadyuvante del Ministerio Público)

Fuente: Elaboración propia basada en datos obtenidos de la página web de la ASF; Fecha de consulta: 1 de junio de 2017; AED, Marco Operativo, México, ASF, 2011, págs. 535-542

Como se aprecia al revisar las acciones emitidas por la ASF, esta no emite por sí misma las acciones, sino que transmite la estafeta a otras instancias, dicha situación ha generado opiniones diversas, entre las que destaca aquella que señala que la labor fiscalizadora realizada por la ASF no tiene peso, que por tanto la ASF carece de “dientes”, su actuación sólo señala las faltas y omisiones, pero no sanciona y castiga.

1.4 Rendición de cuentas como obligación de los órganos públicos sujetos a la fiscalización superior y a los controles interno y externo.

El termino rendición de cuentas entra a la escena pública y a la jerga común cuando la democracia se constituye como una forma de gobierno plena y efectiva, por lo menos en las sociedades latinoamericanas, ya que en las sociedades europeas y en especial en las propias de los países anglosajones la rendición de cuentas es una práctica de añeja tradición.

Definir qué se entiende por rendición de cuentas es una ardua tarea, debido a que no existe al momento una definición estándar, hay autores que tienen puntos e ideas en común, otros tienen ideas divergentes respecto a lo que se concibe como rendición de cuentas.

Según Andreas Schedler el termino rendición de cuentas proviene de la palabra inglesa *accountability*. Dicha palabra puede traducirse como control, fiscalización, responsabilidad, pero en la mayoría de veces se traduce como rendición de cuentas.⁴²

La *accountability* señala Schedler tiene dos dimensiones *answerability* y *enforcement*, la primera hace referencia, según Schedler, a la obligación de políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y justificarlas en público, mientras que el *enforcement* se refiere a capacidad de sancionar a políticos y funcionarios en caso de que hayan violado sus deberes públicos.⁴³

⁴² Cfr. Schedler, Andreas, *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI, 4 ed. junio de 2007, p. 11.

⁴³ Cfr. Ibidem, p. 12.

Para Ugalde, en cambio, la *accountability* deriva del sustantivo *account* el cual tuvo en la lengua inglesa dos posibles ramificaciones, la primera hace referencia a la profesión de contabilidad (*accounting*) mientras que la segunda se refiere al acto de dar cuentas (*accountability*). Sin embargo, en la lengua española, el término “cuenta” sólo generó el derivado “contabilidad” pero nunca uno que hiciera referencia hacia el “acto de dar cuentas”.⁴⁴

La rendición de cuentas en el caso mexicano en principio sólo se limitó a brindar información contable, cuando dicha información era requerida mediante una justificación razonable por parte de un superior jerárquico o mediante mandato legal, con el advenimiento de un entorno democrático competitivo, la manera de rendir cuentas fue incorporando las vertientes que en el caso de los países anglosajones tenían larga data.

Se optó entonces por incorporar la esencia de la *answerability* y el *enforcement* en la rendición de cuentas para el caso mexicano con el fin de superar la etapa exclusiva de *accounting* y entrar en una etapa más próxima a la noción anglosajona de *accountability*.

Bajo este enfoque la rendición de cuentas busca volverse un acto común, inherente al individuo que se dedica a los asuntos públicos, un acto que busque encauzar su trabajo cotidiano hacia fines colectivos no egoístas, hacia el logro de los objetivos organizacionales en todo momento y a ser sujeto de escrutinio público cuando sea necesario y desde diversas aristas.

De acuerdo a lo señalado en el estudio denominado: *Auditorías Superiores Locales en México: evaluación de su normatividad, prácticas y transparencia*. Se tiene que existen dos tipos de rendición de cuentas, la vertical y la horizontal, la de carácter vertical se refiere a la capacidad de los ciudadanos de premiar o castigar

⁴⁴ Cfr. Ugalde, Luis Carlos, *Rendición de Cuentas y Democracia. El caso de México*, México, IFE, 2 ed. diciembre de 2003, p. 11.

a gobernantes y sus partidos políticos por medio de las elecciones o de denuncias sociales.⁴⁵

En cambio, la rendición de cuentas horizontal se refiere a la existencia de instituciones estatales que supervisan, controlan, ratifican o sancionan actos ilícitos de otras instituciones del Estado. Ejemplos de este tipo son la división de poderes, sistemas de pesos y contrapesos, incluyendo las agencias de supervisión, contralorías y fiscalías.⁴⁶

La fiscalización hecha tanto por la ASF como las Auditorías Superiores Locales (ASL) sobre los recursos públicos, en opinión de los autores del estudio antes señalado es un instrumento clave tanto para la rendición de cuentas horizontal como vertical. Ya que permite cumplir la obligación del Poder Legislativo de fiscalizar y aprobar o desaprobar las cuentas públicas (rendición de cuentas horizontal).⁴⁷

Por otro con la publicación de resultados y hallazgos de la revisión de las cuentas públicas provee a la ciudadanía de información para que evalúe el desempeño de autoridades y actúe mediante presión social o mediática o ejerciendo el voto (rendición de cuentas vertical).⁴⁸

Debemos a Guillermo O'Donnell la tipología de rendición de cuentas horizontal y vertical, la primera se refiere "a las relaciones de control y vigilancia que establecen entre sí las agencias del Estado, la vertical en cambio se entiende como los medios que tiene en sus manos la sociedad para exigir cuentas a sus gobernantes, incluyendo el acceso y el uso de la información pública, la presión social o mediática y las sanciones electorales."⁴⁹

⁴⁵ Cfr. CUCEA-U de G-IMCO, *Auditorías Superiores Locales en México: evaluación de su normatividad, prácticas y transparencia*, abril de 2013, p. 7.

⁴⁶ Cfr. Ídem.

⁴⁷ Cr. Idem.

⁴⁸ Cfr. Ídem.

⁴⁹ Cfr. López Ayllón, Sergio y Mauricio Merino, "La Rendición de Cuentas en México: Perspectivas y Retos" en Merino, Mauricio, López Ayllón, Sergio y Guillermo Cejudo, Coords., *La Estructura de la Rendición de Cuentas en México*, México, UNAM-CIDE, 2010, p. 3.

López Ayllón y Merino en la discusión referente a la rendición de cuentas, subrayan el hecho de “que la rendición de cuentas no equivale al derecho de acceso a la información pública ni es sinónimo de transparencia”, antes bien son “conceptos que se refuerzan recíprocamente, pero que no significan lo mismo.”⁵⁰

Agregan los autores, retomando a Pedro Salazar, que el derecho de acceso a la información pública se concibe como un derecho fundamental y un valor superior en la democracia, en contraste señalan basándose en Merino, que la transparencia es una política deliberada del Estado para producir y emplear sistemáticamente información como un recurso estratégico, destinado a facilitar y dotar de contenido a la participación de los ciudadanos en los asuntos públicos.⁵¹

Concluyen entonces que:

“La auténtica rendición de cuentas es algo más que la transparencia: es una tarea obligada y permanente, con actores claramente identificados que llevan a cabo la vigilancia, el control y la sanción sobre los contenidos sustantivos del ejercicio gubernamental, en todas sus facetas, en un entorno legal y democrático explícito y abierto, que identifica con claridad las obligaciones que cada servidor público debe cumplir. Nada menos.”⁵²

Bajo esta concepción, López Ayllón y Merino entienden a “la transparencia y el acceso a la información como condiciones necesarias para el proceso de rendición de cuentas” y proponen la idea de conformar una política de rendición de cuentas, la cual, debe ser entendida como: “el conjunto de instituciones, normas y procedimientos que tiene como propósito fortalecer la legalidad y el sentido democrático de las responsabilidades públicas y sancionar (positivamente o negativamente) a los actores que las asumen.”⁵³

A través de la difusión del enfoque anglosajón de la rendición de cuentas en el servicio público mexicano se busca lograr como fin práctico, lograr un cambio en el

⁵⁰ Ibidem, p. 8.

⁵¹ Ídem.

⁵² Ibidem, p. 9.

⁵³ Ídem.

ejercicio de la función pública que redunde en la disminución de conductas lesivas que impiden el logro de los objetivos organizacionales de las entidades públicas.

Aunado al hecho de que, para lograr el éxito pleno de dicho enfoque, éste debe de ir acompañado de elementos tales como la transparencia, la fiscalización y el control interno, los cuales deben de implementarse de manera conjunta y estar sujetos a una actualización y adecuación constante conforme sea requerido, para así ser instrumentos efectivos que garanticen el ejercicio pleno de un control parlamentario eficaz.

Capítulo 2. El Sistema Nacional de Fiscalización, Antecedentes y Estructura Orgánica

En este capítulo se muestran por un lado los elementos del contexto internacional que incidieron en la conformación de las normas profesionales del SNF, tales como la INTOSAI y las ISSAI.

Por otra parte, se analiza la influencia que tuvo la reforma en materia de transparencia de 2014 en la evolución y estructura del SNF.

2.1 Antecedentes del SNF

La ASF es un organismo técnico, dependiente de la Cámara de Diputados Federal, encargado de fiscalizar y revisar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal (CHPF). Jerárquicamente se encuentra subordinada a la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación (CVASF), la cual para efectos de supervisar la labor de la ASF dispone de la Unidad de Evaluación y Control (UEC).

Además, la ASF es miembro de dos asociaciones relevantes para el ámbito de la fiscalización tanto en el plano internacional como nacional, la INTOSAI, Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés) y la Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS), respectivamente.

La ASF para cumplir las labores de fiscalización lleva a cabo diversos tipos de auditorías: 1) De regularidad; 2) De desempeño; 3) Especiales y 4) De Seguimiento⁵⁴ (véase cuadro 1)

⁵⁴ González de Aragón Ortiz, Arturo, *Para Entender La Auditoría Superior de la Federación*, México, Nostra Ediciones, 2009, p. 23

Cuadro 1

Tipos de auditorías según la ASF

<p>Auditorías de regularidad</p>	<p>Permiten verificar que los sujetos de fiscalización hayan captado, administrado, ejercido y aplicado los recursos públicos de conformidad con los programas y montos aprobados por la Cámara de Diputados y con arreglo a las disposiciones legales, reglamentarias y normativas aplicables.</p> <p>Se clasifican en atención al objeto de la fiscalización en: 1) Financieras y de cumplimiento; 2) De obra pública e inversiones físicas; 3) De sistemas; 4) De recursos federales transferidos y ejercidos por las entidades federativas, municipios y el Gobierno del Distrito Federal.</p>
<p>Auditorías de desempeño</p>	<p>Pretende medir el impacto social de la gestión pública y comparar lo propuesto por las políticas y programas públicos con lo realmente alcanzado.</p>
<p>Auditorías especiales</p>	<p>Son un tipo de auditorías que, dadas la complejidad o particularidad de las operaciones, programas o procesos por revisar, se aplican enfoques y procedimientos diversos, que en muchas ocasiones son tan específicos como las propias materias que se fiscalizan, lo que impide clasificarlas como auditorías de regularidad o de desempeño.</p> <p>Taxonomía de las auditorías especiales: operaciones singulares; problemas estructurales; constituciones; desincorporaciones; concesiones, permisos, licencias y cesión de derechos, apoyos para saneamiento financiero; transferencias, subsidios y organismos autónomos.</p>
<p>Auditorías de seguimiento</p>	<p>Se orientan a la verificación y constatación física de las acciones y gestiones realizadas por las entidades fiscalizadas para atender en tiempo y forma las observaciones-acciones determinadas o promovidas por la ASF, las cuales derivan de revisiones efectuadas al ejercicio fiscal vigente o anteriores.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en datos de González de Aragón Ortiz, Arturo, *Para Entender La Auditoría Superior de la Federación*, México, Nostra Ediciones, 2009, págs. 23-25.

En general, es a través de la diversidad de auditorías ejecutadas por la ASF que se busca revisar que los recursos públicos se hayan ejercido conforme a la normatividad institucional en la materia y permitan la resolución de problemas.

Debido a que la revisión de recursos públicos es una tarea ardua y que, por tanto, demanda la participación de diversos actores, cada uno desde su particular lugar de trabajo, aunado a las problemáticas de la existencia por un lado de sistemas de registro contable heterogéneos y normas de fiscalización diversas.

Fue necesario que los distintos órganos de fiscalización existentes llevaran a cabo acciones para subsanar estas problemáticas que dificultaban las labores de fiscalización que llevaban a cabo. Para solucionar la existencia de sistemas de registro contable heterogéneos, se planteó una armonización de la contabilidad gubernamental. Sin embargo, a 2013, la armonización no se había llevado a cabo como se había calendarizado.

Por lo que persistían los fenómenos que señalaban López Ayllón y Merino al respecto, de que “los esquemas contables en los tres niveles son diversos. Esto quiere decir que cada gobierno estatal define libremente sus sistemas contables a través de ordenamientos jurídicos, principios contables y normatividad propios. *Por ello, no existen criterios homogéneos para el registro de la contabilidad gubernamental que permitan una adecuada comparación y consolidación de los informes nacionales.*”⁵⁵

Y, por ende, “En ocasiones, la contabilidad gubernamental se reduce a simples informes de flujo de ingresos y egresos y hay casos de ausencia absoluta de registros confiables”.⁵⁶

Por otra parte, en lo que respecta a la idea de homologar la normativa de fiscalización entre los distintos órganos de fiscalización, a diferencia de lo

⁵⁵ López Ayllón, Sergio y Mauricio Merino, op. cit., p. 13.

⁵⁶ Ídem.

señalado respecto de la armonización contable, está a 2013 si tenía un avance sustantivo en parte.

El avance parcial era debido a que sí bien existía un sistema para intercambiar información, definir criterios, normas y principios de fiscalización comunes y, en fin, facilitar con esto el proceso de fiscalización de los recursos públicos por parte de los órganos fiscalizadores, aun el sistema era incapaz de transformar resultados en acciones concretas, mediante el uso de un entramado que permitiera la colaboración interinstitucional entre las entidades involucradas.⁵⁷

El Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) debió su existencia e institucionalización en sus primeros años de existencia (2010-2015) al esfuerzo coordinado por la ASF. Así como a la participación de otros actores tales como la Secretaría de la Función Pública, las Entidades de Fiscalización Superior Locales, Las Contralorías y Órganos de Control Interno de los distintos niveles de gobierno.

El SNF, además, originalmente representó un esfuerzo encabezado por la ASF para facilitar el proceso de fiscalización de los recursos públicos a través de la coordinación entre la ASF y las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL). Sin embargo, actualmente (2018) el SNF se convirtió en mecanismo del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA).

De acuerdo a lo establecido en el artículo 6, de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), el SNA es una instancia creada para establecer, articular y evaluar la política anticorrupción por un lado y paralelamente fiscalizar y controlar los recursos mediante la coordinación entre las autoridades de los tres órdenes de gobierno.

El SNA se entiende bajo la LGSNA como:

“es el conjunto de mecanismos interinstitucionales de coordinación entre los órganos responsables de las tareas de auditoría gubernamental en los distintos órdenes de gobierno, con el objetivo de maximizar la cobertura y el impacto de la fiscalización en todo el país, con base en una visión estratégica, la aplicación de

⁵⁷ Cfr. Mensaje del Auditor Superior con motivo del Relanzamiento del SNF, 22 de julio de 2015.

estándares profesionales similares, la creación de capacidades y el intercambio efectivo de información, sin incurrir en duplicidades u omisiones”⁵⁸

El SNA según la ley en la materia (artículo 7) se integra por 4 actores, que son: 1) Los integrantes del Comité Coordinador⁵⁹; 2) El Comité de Participación Ciudadana⁶⁰; 3) El Comité Rector del SNF⁶¹ y 4) Los representantes de los Sistemas Locales⁶².

La concepción del SNF, como órgano de coordinación, se plasma desde antes de la publicación de la LGSNA, pues dentro del Plan Estratégico de la ASF (2011-2017), la ASF concibe a dicho sistema: “con el fin de orientar los esfuerzos institucionales de una manera coherentes y ordenada”⁶³; En este documento programático interno además se establecieron cinco objetivos estratégicos⁶⁴ para lograr tal fin.

Como se aprecia el SNF entra en escena, a través del Objetivo Estratégico 5. Con la puesta en marcha de dicho sistema se buscaba cumplir el: “objetivo central que todos los órganos que llevan a cabo labores de fiscalización se apoyen mutuamente para crear una sinergia que permita una revisión coordinada más sistemática y de mayor cobertura y alcance del desempeño gubernamental.”⁶⁵

⁵⁸ Fracción XII, artículo 3 de la LGSNA.

⁵⁹ El Comité Coordinador de conformidad al artículo 10 de la LGSNA estará integrado por un miembro del Comité de Participación Ciudadana, quien lo presidirá; los titulares de la ASF, SFP y de la Fiscalía Especializada de Combate a la Corrupción; los presidentes del INAI y del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) y un representante del Consejo de la Judicatura Federal (CJF).

⁶⁰ El artículo 16 de la LGSNA establece que dicho comité estará: integrado por cinco ciudadanos de probidad y prestigio que se hayan destacado por su contribución a la transparencia, la rendición de cuentas o el combate a la corrupción.

⁶¹ El Comité Rector del SNF tiene una presidencia dual por parte de los titulares de la ASF y la SFP (o bien los representantes de estos).

⁶² Los Sistemas Locales Anticorrupción representan a cada Estado de la federación y estos tendrán una estructura similar al SNA en cuanto a integración y funciones.

⁶³ Auditoría Superior de la Federación, *Plan Estratégico de la ASF (2011-2017)*, México, ASF, 2011, p. 7.

⁶⁴ Los Objetivos Estratégicos son: 1) Incrementar la calidad y utilidad de los servicios; 2) Mejorar las competencias institucionales; 3) Fortalecer vínculos institucionales; 4) Promover, interna y externamente, la identidad institucional; 5) Impulsar el Sistema Nacional de Fiscalización.

⁶⁵ *Ibidem*, p. 25.

Paralelamente, la implementación de dicho Sistema, en opinión de la ASF, le permitía: “aprovechar mejor sus recursos, evitar la duplicación o la omisión de funciones e incrementar el alcance de sus auditorías.”⁶⁶

El objetivo estratégico 5 consideraba lograr 7 metas⁶⁷, en conjunto con el logro de dichas metas, se buscaba por un lado contar con normas y procedimientos de auditoría homogéneas entre las EFSL y la ASF (metas 5.1; 5.2; 5.4 y 5.5); realizar auditorías conjuntas (meta 5.3); revisión de control interno (meta 5.6) y acciones que permitan el avance de los procesos y la identificación de las áreas críticas, en las cuales deben de actuar las EFSL (meta 5.7).⁶⁸

En general, es mediante todas estas metas, que la ASF buscó mejorar el proceso de fiscalización sobre los recursos públicos que llevaban a cabo los distintos órganos de fiscalización y revisión de los recursos públicos, integrantes de cada uno de los distintos niveles de gobierno. Para lograr con esto que la sociedad tenga “una percepción idónea sobre la transparencia y rendición de cuentas.”⁶⁹

Haciendo un especial énfasis en que dichos cambios redundarán en la mejora de los procesos de revisión y fiscalización que llevan a cabo las EFSL, ya que en conjunto todas ellas tienen el fin común de: “examinar las Cuentas Públicas que rinden los Gobiernos Estatales y Municipales.”⁷⁰

Pero cómo lograría la ASF llevar a cabo estas metas que permitirían resolver las problemáticas que dificultaban los procesos de fiscalización hechos por la pluralidad de entidades revisoras de los recursos públicos.

⁶⁶ Ídem.

⁶⁷ Entre las metas están: 1) Adoptar normas internacionales de auditoría gubernamental; 2) Propiciar la homologación de programas y procedimientos de auditoría gubernamental a nivel nacional; 3) Realizar auditorías conjuntas con EFS estatales; 4) Promover la creación de capacidades de los órganos de fiscalización a nivel nacional; 5) Impulsar adecuaciones a la normativa aplicable en el manejo de fondos federales; 6) Promover el fortalecimiento del control interno de los entes auditados en la fiscalización superior y 7) impulsar los procesos de revisión entre pares

⁶⁸ Ibidem, p. 28

⁶⁹ Ídem.

⁷⁰ Contaduría Mayor de Hacienda de México, *Las Entidades Fiscalizadoras Superiores Características Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en el Mundo*, México, CMH, 1997, p. 33

La respuesta que encontró la ASF para hacer operativo en su momento al SNF fue llevar a cabo de manera paulatina las metas correspondientes al objetivo estratégico 5.

Si se analiza con detenimiento cada una de las metas, por ejemplo, que con el cumplimiento de la meta 1 que implicaba adaptar y utilizar las normas de fiscalización, hechas por instituciones que son referentes internacionales⁷¹, por parte de las EFS locales, se dotaba a estas de normas de fiscalización homogéneas, por lo que se tenía como resultado final, tener una serie de procesos de fiscalización estandarizados comunes.

La ASF por tanto por un lado aprovechaba su membresía de la INTOSAI y al IIA para obtener las normas y procedimientos de auditoría necesarios para homologar los procedimientos de auditoría comunes y subsanar la problemática referente a los criterios de auditoría diversos entre los órganos de fiscalización.

Por otro lado, al presidir la Asociación Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS), la ASF garantizaba que los procedimientos de auditoría adaptados de la normatividad de los referentes internacionales se promovieran entre las entidades de fiscalización locales sin obstáculos entre estas. Además, de que utilizaba al SNF como un espacio para difundir las normas profesionales entre los miembros del sistema.

Aunado al hecho de que tanto la INTOSAI, así como la ASOFIS permiten el intercambio de experiencias y buenas prácticas entre sus miembros, sólo que en un nivel distinto debido a que mientras la ASOFIS tiene como miembros a las Entidades de Fiscalización Locales de México, la INTOSAI tiene como miembros a 194 países y 5 miembros asociados.⁷²

Se tiene entonces que la ASF supo de dónde obtener y cómo difundir la normativa de fiscalización necesaria para homogenizar los criterios diversos de fiscalización utilizados por los órganos de fiscalización.

⁷¹ Como referentes internacionales se considera a la INTOSAI y el Instituto de Auditores Internos (IIA, por sus siglas en inglés).

⁷² Página web de la INTOSAI, www.intosai.org, fecha de consulta: 31 de mayo de 2017.

El cómo obtener implica dos procesos, a saber, el primero es creación, el segundo es adaptación, la ASF entonces pudo aprovechar su experiencia y proponer un modelo *ad hoc* para la fiscalización que incorporará los criterios diversos de auditoría existentes, pero en cambio opto por adaptar criterios de auditoría probados, criterios basados en “referentes internacionales”, referentes que: “han desarrollado normas y estándares de gran alcance”.⁷³

La INTOSAI, según su página web oficial, fue fundada en 1953, en dicho año se celebró su primer congreso en Cuba y actualmente se define como un organismo autónomo, independiente y apolítico. Una organización no gubernamental con un estatus especial en el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC).⁷⁴

La Organización tiene como fin: “el proporcionar un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y, por lo tanto, fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las distintas EFS en sus respectivos países”.⁷⁵

Como dicha tarea es demandante, la INTOSAI se auxilia de diversos Órganos y Entidades. Derivado de todas estas iniciativas y organismos, la INTOSAI ha ido brindando diversas herramientas tales como normas y directrices a lo largo de los años que permiten a las EFS profesionalizar su labor fiscalizadora y estandarizar si así lo desean sus procedimientos de auditoría.

Entre las normas están las denominadas ISSAI (*International Standards of Supreme Audit Institutions*), Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, las cuales tienen como propósito el: “fija[r] los requisitos fundamentales para el correcto funcionamiento y la administración

⁷³ ASF, op. cit., p. 26.

⁷⁴ Ídem.

⁷⁵ Ídem.

profesional de las EFS y los principios fundamentales en la fiscalización de las entidades públicas.”⁷⁶

Por otro lado, existen las Directrices de INTOSAI para la Buena Gobernanza (INTOSAI-GOV) las cuales “proporcionan una orientación a las autoridades públicas sobre la adecuada administración de los fondos públicos”.⁷⁷

Tanto normas y directrices son creadas utilizando una gran variedad de fuentes tales como: “el material disponible de INTOSAI y el trabajo de los organismos de normalización, tales como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). El trabajo es coordinado por el Comité de Normas Profesionales de INTOSAI (PSC).”⁷⁸

Sin embargo, dado el nivel de independencia que tiene cada EFS, el cual por cierto ha sido uno de los postulados que se ha defendido para y por cada una de las EFS en sus respectivos países y en los Congresos de la INTOSAI, decide si es que su marco de actuación local se basará en las herramientas incluidas en las ISSAI, así como la medida en que se utilizará dicho marco.

“El marco de las ISSAI se estructura en cuatro niveles:

- Nivel 1: Principios Fundacionales
- Nivel 2: Requisitos para el Funcionamiento de las EFS
- Nivel 3: Principios fundamentales de auditoría
- Nivel 4: Directrices de Auditoría”⁷⁹

A su vez, el marco engloba dentro de cada nivel declaraciones, pautas básicas, buenas prácticas, principios y directrices que van desde un nivel general hasta un nivel específico de trabajo.

⁷⁶ Página web de la EUROSAI: <http://www.eurosai.org/es/topMenu/ISSAI.html> Fecha de consulta 1 de junio de 2017.

⁷⁷ Ídem.

⁷⁸ Ídem.

⁷⁹ Ídem.

Las ISSAI constituyen un *corpus* es sumamente rico, ya que brinda indicaciones y buenas prácticas desde temas generales, hasta temas de alta especialización, de un nivel de contexto, hasta un nivel de núcleo.

Sin embargo, pese a la existencia de dicho *corpus*, el uso y aprovechamiento del mismo está sujeto a que la EFS lo decida aceptar como válido en un primer momento y en un segundo momento que lo incorpore en sus tareas de fiscalización total o parcialmente.

Debido a que como se ha señalado con antelación, la independencia de una EFS implica que ésta decida sobre qué normas o directrices puede aplicar o no en sus tareas de fiscalización.

Por otro lado, ante la preocupación generalizada que existe ante temas críticos comunes para las EFS, estas en el XX Congreso de la INTOSAI adoptaron una serie de normas ISSAI referentes a temas de auditoría financiera, auditoría de cumplimiento y auditoría de desempeño.

En su momento esa decisión se vio como: “una herramienta clave para lograr una mayor uniformidad en el modo de realización de la labor de auditoría en dicho sector.”⁸⁰ Aunando el hecho de que con: “La adopción de estas normas [se] contribuirá a su vez a mejorar la calidad de la auditoría, facilitará la evaluación comparativa de las prácticas actuales frente a las mejores prácticas reconocidas en el ámbito internacional, y garantizará una mayor credibilidad de los informes de auditoría elaborados por las EFS.”⁸¹

Sin embargo, también se consideró que la implementación de estas normas por algunas EFS enfrentaría “limitaciones considerables en términos de recursos, capacidad y habilidades.”⁸² Debido a que se tendría, en ocasiones, que lograr coherencia entre lo establecido en las normas de la ISSAI y los manuales y

⁸⁰ Iniciativa de Implementación de las ISSAI-Programa 3i Declaración de Principios, marzo de 2014, p. 2

⁸¹ Ídem.

⁸² Ídem.

normas nacionales, así como el desarrollo de capacidades del personal para garantizar su implementación exitosa.⁸³

Por lo que la INTOSAI sugirió brindar apoyo a las EFS para que estas implementarán las normas ISSAI, el programa se denominó: “Iniciativa de implementación de la ISSAI, o Programa 3i - Fase I.”⁸⁴

El apoyo de la INTOSAI implicó la elaboración de guías y manuales que dieran cuenta de cómo se puede implementar las normas ISSAI; procesos de selección y certificación de funcionarios provenientes de las distintas EFS comprometidas con la implementación de las ISSAI en su territorio; Implementación y seguimiento de normas ISSAI por parte de los funcionarios capacitados; Elaboración de auditorías cooperativas entre las distintas EFS utilizando el marco de normas ISSAI así como la supervisión mediante la OLACEFS y la IDI y con la consabida participación de las EFS involucradas.⁸⁵

Derivado de lo anterior se tiene que, si bien las EFS tiene independencia para decidir que normas utilizar o no, éstas (entre ellas la ASF) han optado por seguir la tendencia a homologar normas y procedimientos de auditoría mediante la adaptación del marco de procedimientos de auditoría promovidos por la INTOSAI con el fin de lograr una revisión basada en estándares de trabajo internacionales, que permitan producir informes de auditoría de calidad.

2.2 Estructura orgánica del SNF

Dentro del Plan Estratégico de la ASF (2011-2017) la estructura del SNF no se define claramente, la ASF se limita a señalar que dicho sistema: “... tiene como objetivo central que todos los órganos que llevan a cabo labores de fiscalización interna o externa, e independientemente del Poder en el que estén encuadradas – Ejecutivo, Legislativo o Judicial-, o el nivel del gobierno al que correspondan – federal, estatal o municipal- se apoyen mutuamente para crear una sinergia que

⁸³ Cfr. Idem.

⁸⁴ Idem.

⁸⁵ Idem.

permita una revisión coordinada más sistemática y de mayor cobertura y alcance del desempeño gubernamental.”⁸⁶

Como se ha señalado líneas arriba, el SNF representó originalmente un esfuerzo impulsado por la ASF para facilitar el proceso de fiscalización de ésta y las EFSL. Sin embargo, a raíz de las reformas constitucionales de mayo de 2015, que dieron como resultado la creación de dos grandes sistemas: el Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) y el Sistema Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (SNT), se proporcionó asimismo una nueva base legislativa para el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), [el cual] ya existía desde 2010 como un mecanismo de coordinación voluntaria entre las instituciones de auditoría internas y externas en todos los niveles gubernamentales.⁸⁷

En esta nueva coyuntura, la ASF está al frente de la puesta en marcha de estos sistemas, sin embargo, también el éxito de dichos sistemas demanda la participación activa de otros actores tales como: “la Secretaría de la Función Pública (SFP), que es la entidad federal responsable del control interno, así como a entidades auditoras de estados y municipios, con marcos jurídicos, competencias, recursos y necesidades diversos.”⁸⁸

Ante la inminencia de las reformas constitucionales en materia de transparencia y corrupción, en julio de 2015, el SNF estableció su marco operativo (“Bases Operativas para el Funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización”) para realizar las adecuaciones para operar conforme a estas reformas.⁸⁹ Previamente en octubre de 2012, los actores del SNF firmaron un acuerdo en el que se establecía la “Base General para el Desarrollo de un Sistema Nacional de

⁸⁶ ASF, op. cit, p.25

⁸⁷ OCDE, *Sistema Nacional de Fiscalización de México Reforzando la Rendición de Cuentas y la Integridad*, s/p, OCDE, 2015, p. 3

⁸⁸ Ídem.

⁸⁹ Ibídem, p. 4

Auditoría” y aprobaron un plan estratégico el cual abarca el periodo de 2013 a 2017.⁹⁰

Dentro de este plan se trazó un conjunto de objetivos y acciones específicos para el cumplimiento de los objetivos estratégicos. Los objetivos reconocen la importancia de los marcos jurídicos, la capacidad y la coordinación para mejorar la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad.⁹¹

Actualmente, el SNF actúa como una herramienta de coordinación vertical (entre niveles de gobierno) y horizontal (entre auditores internos y externos).⁹²

Dentro del SNF, operan dos organizaciones que representan tras de sí, tanto órganos de control interno, como a órganos de control externo, tales como:

La Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS) y La Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación (CPCE-F) para entidades de control interno.⁹³

Los miembros de cada una de estas organizaciones signan su participación a través de diversos instrumentos jurídicos, para las entidades agrupadas en la ASOFIS se suscriben “Convenios”⁹⁴. Mientras que para contralores opera la figura de “Acuerdos de Colaboración”.⁹⁵

Actualmente el SNF opera bajo la figura denominada Comité Rector del SNF, disponen de un portal y una biblioteca de documentos en línea, boletín de buenas prácticas e información y la existencia de grupos de trabajo en áreas prioritarias.⁹⁶

Dentro de los grupos de trabajo, existen los siguientes, los cuales como se verá, llevan a cabo acciones sumamente específicas, que redundan en la mejora del trabajo de todos los organismos integrantes del SNF:

⁹⁰ *Ibidem*, p. 5

⁹¹ Cfr. *Ídem*.

⁹² *Ibidem*, p. 21

⁹³ *Ídem*.

⁹⁴ *Ibidem*, p. 22

⁹⁵ *Ídem*.

⁹⁶ Cfr. *Ídem*.

Grupo de Trabajo sobre Normas Profesionales

Grupo de Trabajo Jurídico Consultivo

Grupo de Trabajo sobre Control Interno

Grupo de Trabajo sobre Contabilidad Gubernamental

Grupo de Trabajo sobre Participación Social en la Vigilancia del Gasto Público⁹⁷

En cada uno de estos comités participan de manera permanente representantes de la ASF y la SFP y de manera rotaria miembros pertenecientes a los dos grandes órganos que agrupan a las entidades de fiscalización superior estatales (ASOFIS), así como a los contralores del país (CPCE-F).

Asimismo, en los últimos años se ha planteado la necesidad de que participen órganos tales como la Conferencia Nacional de Gobernadores (CONAGO) y la Conferencia Nacional de Municipios de México (CONAMM) como posibles aliados del SNF en la mejora de la coordinación vertical.⁹⁸

El SNF al llevar a cabo su trabajo a través de Grupos de Trabajo específicos y mediante la participación en estos de organismos de fiscalización y control replica la Estructura organizacional y de labores que lleva a cabo la INTOSAI, además de que adopta una serie de normas y directrices propias de dicho organismo internacional de fiscalización.

2.3 El SNF en el contexto de la reforma constitucional de 2014 en materia de transparencia.

En septiembre de 2014, el entonces Auditor Superior de la Federación, señalaba en su participación en un panel de discusión, que para que hubiese una rendición de cuentas plena, deberían existir dos elementos esenciales, como lo son la contabilidad y los archivos: "... seguiríamos insistiendo en que se aplique a cabalidad lo que se establece la Ley de Contabilidad Gubernamental, y que se cumplan los plazos que tienen establecidos. Como he dicho en algunas ocasiones,

⁹⁷ *Ibíd*em, pp. 22-23

⁹⁸ *Ibíd*em, p. 23

para que haya rendición de cuentas y por eso insistimos en que debe de haber contabilidad y archivos.”⁹⁹

Sin embargo, también al mismo tiempo, señalaba en su intervención en dicho panel, Mauricio Merino, que, si bien existía el Sistema de Contabilidad Gubernamental, aún no estaba completo, situación que impedía tener una armonización contable en el país:

“Necesitamos terminar de consolidar nuestro Sistema de Contabilidad Gubernamental y avanzar final, decididamente hacia la armonización contable, que desde el año 2008 las leyes reclaman para el país y que en el 2014 sigue todavía sin completarse.”¹⁰⁰

Por lo tanto, se tiene que para que el SNF contribuyera al proceso de rendición de cuentas, señalaba Portal Martínez: “De manera idónea, en su vertiente de rendición de cuentas a nivel nacional, el Sistema debe interconectar las actividades de auditoría, tanto interna como externa, así como a los programas de control interno que establezcan los distintos entes gubernamentales con el acceso a información gubernamental, el manejo de archivos, la evaluación del desempeño, el esquema de sanciones y la asignación presupuestal de recursos públicos basada en resultados.”¹⁰¹

Pero como puede verse, esta situación idónea no estaba ocurriendo debido al hecho de que no se habían llevado a cabo cambios que permitieran contar con información contable armonizada y al hecho de que no existía una vinculación efectiva entre los órganos que practicaban fiscalización y los órganos de asegurarse del control interno dentro de las dependencias y entidades de todos los niveles de gobierno, aunado a que estos órganos carecías de normas de fiscalización homogénea.

⁹⁹ Cfr. SCJN et. al., *Memorias del Seminario Judicial 2014 Perspectivas y Desafíos de la Reforma Constitucional*, México, SCJN-CJF-TEPJF, 2015, p. 225

¹⁰⁰ *Ibíd.*, p. 219

¹⁰¹ *Ibíd.*, p. 209

Recordemos, que uno de las metas que había motivado a la ASF a propugnar por el uso del SNF era: “Propiciar la homologación de programas y procedimientos de auditoría gubernamental a nivel nacional”¹⁰², sin embargo, esta situación no se estaba llevando a cabo por la lenta implementación de la reforma en materia de contabilidad gubernamental. Situación, tal como puede apreciarse estaba vigente en el 2014 y actualmente no termina de resolverse.

En párrafos precedentes señalamos que Merino había resaltado la importancia de contar con cuentas públicas con información contable completa y confiable, él evaluó en 2010, las cuentas públicas de las entidades federativas y había encontrado que la información que se encontraba en ellas no permitía realizar un seguimiento natural de los recursos, debido a que no estaban armonizadas entre sí.

Cuando volvemos a escuchar en el panel de discusión de 2014, que la situación persistía, podemos afirmar entonces que había un desinterés y una falta de voluntad política por parte de algunos actores, algunos políticos y funcionarios públicos, de hacer que las modificaciones en la materia referentes a la contabilidad gubernamental se llevarán a cabo.

Sin embargo, por otro lado paradójicamente, había interés por parte de algunos actores, académicos, funcionarios públicos y ciudadanos, por lograr que las reformas en materia de contabilidad gubernamental fueran una realidad y que permitieran la existencia de una armonización contable efectiva y de una política de rendición de cuentas.

¹⁰² ASF, op. cit., p. 5

Capítulo 3. La fiscalización y la cuenta pública en México, evolución y descripción del proceso de fiscalización.

En este capítulo se describe por un lado la estructura que tiene la Cuenta Pública 2013 y, por otro, cómo fue la labor fiscalizadora realizada por la ASF para dicho año utilizando como insumo dicho documento. Así, también, se reflexiona sobre la relación existente entre los lineamientos de auditoría propuestos por el SNF y los señalados por la INTOSAI.

Cabe señalar que el principal motivo por el que se eligió la revisión sobre la cuenta pública 2013, es porque en dicho documento se da cuenta de la evaluación correspondiente al primer año de gobierno del presidente Peña Nieto, su gestión marco un cambio político que permitió el regreso del partido hegemónico a la presidencia, así como un nuevo derrotero respecto de los temas considerados medulares en la agenda gubernamental, destacando entre ellos el referente a la seguridad pública.

3.1 Características de la cuenta pública 2013.

La Cuenta de la Hacienda Pública Federal es un documento que contiene el resumen de movimientos acerca de los recursos públicos asignados a las dependencias y entidades de la administración pública federal, los órganos de los poderes legislativo y judicial u otras instituciones, organizaciones o personas que ejerzan o manejen recursos públicos federales en un periodo de tiempo determinado, que generalmente corresponde a un año fiscal.

La dependencia responsable de elaborar dicho documento es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), pero es el Ejecutivo Federal quien la somete a consideración de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

La SHCP coordina la integración de la información correspondiente a la cuenta pública del año fiscal respectivo, dicha información es provista por órganos, dependencias y entidades adscritas a los poderes Legislativo, Judicial y Ejecutivo, órganos autónomos y entidades de control paraestatal.

Por tanto, se tiene que la cuenta pública se integra por una serie de tomos en los cuales se consigna información referente al ejercicio de los recursos públicos por cada una de las entidades, dependencias y órganos que forman parte de la administración pública federal y/o de los poderes legislativo y judicial, órganos autónomos y entidades paraestatales.

Para el ejercicio 2013, la cuenta pública se integró por siete tomos, los cuales se enuncian a continuación:

Tabla 2
Estructura de la cuenta pública 2013
Gobierno Federal
Tomo I Resultados Generales
Tomo II Gobierno Federal
Tomo III Poder Ejecutivo
Tomo IV Poder Legislativo
Tomo V Poder Judicial
Tomo VI Órganos Autónomos
Sector Paraestatal
Tomo VII Sector Paraestatal
Fuente: Elaboración propia con base en: http://www.apartados.hacienda.gob.mx/contabilidad/documentos/informe_cuenta/2013/html/index.html Fecha de consulta 30 de mayo de 2017.

Cada uno de los tomos presenta información contable, presupuestaria, programática, así como en algunos casos la relación de bienes que componen el patrimonio de cada uno de los organismos públicos que se señalan en la cuenta pública.

La cuenta pública debe su existencia, jurídicamente hablando, a lo establecido en la fracción VI del artículo 74 constitucional, en dicha fracción se establece la obligación del Ejecutivo Federal de presentar la cuenta pública ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

En el caso específico de la cuenta pública 2013, el marco normativo que contextualiza su existencia es el artículo 8, de la Ley de Fiscalización y Rendición

de Cuentas de la Federación; los artículos 52, 53 y 54 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, y al Acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas emitido por el Consejo Nacional de Armonización Contable y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

La cuenta pública es relevante para la labor de fiscalización ejercida por la ASF, debido a que es uno de los insumos básicos que utiliza la Entidad de Fiscalización Superior (EFS) para llevar a cabo las revisiones que dan cuenta del ejercicio de los recursos públicos por parte de los entes auditados por dicha institución.¹⁰³

Algunos otros documentos que requiere la ASF para llevar a cabo la revisión son los informes que el poder ejecutivo elabora para dar cuenta del cumplimiento de sus atribuciones legales, así como de aquellos informes en los cuales se señalan algunos de los avances que lleva a cabo el poder ejecutivo u otros organismos públicos con respecto de los objetivos, estrategias y líneas de acción establecidos en los documentos programáticos vigentes

Entre algunos ejemplos de los documentos enunciados en el párrafo precedentes y que son utilizados para la fase de planeación o ejecución de auditorías por parte de la EFS están los siguientes: Informe anual de gobierno, Informe de ejecución del Plan Nacional de Desarrollo; informe de labores, etcétera.

Paralelamente se analizan los documentos programáticos en los que se señalan los objetivos o problemas públicos que se pretenden erradicar, atender o mitigar a través de la acción gubernamental. El documento programático fundamental es el Plan Nacional de Desarrollo vigente; en orden decreciente se revisan los Programas Sectoriales, Especiales o Institucionales según la relación que tengan estos con la revisión en curso.

Otro de los insumos requeridos es el marco legal propio o el que da contexto a la acción gubernamental del ente auditado. Se parte de revisar la fracción, artículo o

¹⁰³ Por desgracia los resultados de las auditorías no se utilizan como insumos para reasignar recursos públicos, eliminar o mejorar programas presupuestarios o políticas públicas, en el proceso de formulación presupuestaria anual, dicha situación demanda pugnar porque esta información sea aprovechada en esta etapa del ciclo presupuestario.

título de la ley fundamental que sustenta la actividad gubernamental del organismo sujeto a revisión, se revisa también la legislación secundaria siempre y cuando guarde una coherencia con lo que se establece en la ley fundamental para la acción u objeto del ente auditado.

La revisión hecha por la ASF abarca, como se aprecia, de diversas fuentes, algunas son de primera mano, otras son fuentes secundarias, aunado al hecho de que se hace uso de la información obtenida o proporcionada por el ente auditado durante el proceso de ejecución de la auditoría.

Sin embargo, un problema persistente es el que los organismos públicos no tienen o utilizan postulados contables homogéneos; normas y procedimientos de auditoría estandarizados; así como el hecho de no poseer el mismo nivel de capacidades para desarrollar y cumplir sus atribuciones.

Es bajo el deseo compartido de eliminar estas problemáticas que dificultan la labor fiscalizadora, que se postuló en 2010 la creación de un Sistema Nacional de Fiscalización (SNF).

La iniciativa en cuestión fue propuesta y difundida por la EFS en dicho año, al respecto la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) señalaba que el SNF operaba desde dicho año como un mecanismo de coordinación voluntaria entre instituciones de auditoría internas y externas en todos los niveles de gobierno.¹⁰⁴

Agrega la OCDE, que el Objetivo del SNF es: “Brindar estructura a los principios y actividades que apoyarían la coordinación eficaz entre las entidades gubernamentales de auditoría de México, así como el enfoque sistemático y exhaustivo a la auditoría de los recursos públicos.”¹⁰⁵

¿Pero qué implica todo este objetivo en sí y por sí mismo? Implica lograr una coordinación, pero no una coordinación cualquiera, sino una coordinación eficaz, siguiendo la retórica, una “coordinación eficaz” sustentada, más bien dependiente

¹⁰⁴ OCDE, op. cit. p. 4.

¹⁰⁵ Ídem.

de principios y actividades que sustenten a dicho tipo de coordinación. Ahora bien, quienes se van a coordinar, se van a coordinar las entidades gubernamentales de auditoría.

Paralelamente se aplicará, o, mejor dicho, se infiere que se aplicará, dada la semántica del objetivo enunciado, un enfoque sistemático y exhaustivo a la auditoría de recursos públicos.

Hemos enunciado en los dos párrafos precedentes lo que se deduce del objetivo del SNF, sin embargo, conviene llevar a cabo algunas precisiones sobre las deducciones a efecto de comprender plenamente la relevancia del planteamiento enunciado como objetivo por parte del SNF.

En estricto orden, comenzamos por retomar la idea de la coordinación eficaz, ante esto, surgen las preguntas acerca de: ¿Qué es la coordinación eficaz? o bien ¿Qué elemento o elementos distinguen a la coordinación eficaz de otras posibilidades de coordinación?, ¿Por qué es relevante para la fiscalización este tipo de coordinación, la coordinación eficaz?

La coordinación es la acción de coordinar, de ordenar, pero no de un ordenamiento cualquiera, sino un ordenamiento metódico, un ordenamiento que implica reunir esfuerzos tendientes a un objetivo determinado.¹⁰⁶

Que es ser eficaz, la palabra eficaz deriva de la eficacia, esta última se concibe en relación con otras dos palabras que generalmente aparecen interrelacionadas con ésta (eficiencia y economía).

Por tanto, se tiene que la eficacia se concibe como el logro de objetivos¹⁰⁷, la eficiencia como la proporción entre la utilización de insumos, recursos, costos, tiempo y forma en la que se relacionan los fines con los medios¹⁰⁸ y la economía

¹⁰⁶ García-Pelayo y Gross, Ramón, *Pequeño Larousse en Color*, México, Ediciones Larousse, 1980, p. 256

¹⁰⁷ AED, *Marco Operativo*, México, Editorial Color, 2008, p. 121

¹⁰⁸ *Ibidem*, p. 123

es elegir entre varias opciones la alternativa que conduzca al máximo cumplimiento de los objetivos con el menor gasto presupuestal posible¹⁰⁹.

Dado lo anterior, entonces concebiremos a la coordinación eficaz, como un tipo de esfuerzo que conjunta esfuerzos de diversos actores para buscar lograr el mayor número de objetivos que previamente han sido definidos por dichos actores. Los actores del SNF son las distintas entidades gubernamentales de auditoría, la ASF, La SFP, Las contralorías, las EFSL, etcétera.

El uso del término: “enfoque sistemático y exhaustivo a la auditoría de los recursos públicos” hace referencia a un modelo diseñado *ex profeso* por la INTOSAI para llevar a cabo auditoría de recursos públicos, dado el panorama internacional en la materia, consideramos que el enfoque de auditoría que será promovido por el SNF estará seguramente basado en los postulados en la materia emitidos por la INTOSAI.

La INTOSAI ha proporcionado desde su creación en 1953 “un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y por lo tanto fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las EFS en sus respectivos países”.¹¹⁰

Este mismo órgano ha elaborado desde entonces normas y directrices; emitido declaraciones a través de las cuales se busca enunciar principios en los que debe basarse la fiscalización y las auditorías realizadas, así como los requisitos que deben observarse para el funcionamiento adecuado de las EFS en los países pertenecientes a dicho organismo.

Actualmente la INTOSAI cuenta con 194 miembros de pleno derecho y 5 miembros asociados, México se encuentra entre los 194 miembros de pleno derecho. Entre los miembros asociados destaca la participación del Banco Mundial y del Instituto de Auditores Internos (The Institute of Internal Auditors, IIA).¹¹¹

¹⁰⁹ Ibidem, p. 124

¹¹⁰ Página web de la INTOSAI: www.intosai.org, fecha de consulta: 30 de mayo de 2017.

¹¹¹ Ídem.

Una de las problemáticas que aqueja a las cuentas públicas, según Merino, es que estas no cuentan con información confiable y completa, situación que impide que se realicen ejercicios de comparación de costos, niveles de eficiencia en políticas similares, contar con resultados inequívocos en función del gasto efectuado, evaluar el ciclo hacendario completo, ni los efectos que produce cada decisión sobre el desempeño de la economía en su conjunto, puntualiza el autor.¹¹²

Merino señala además que dicha situación se debe a que los entes administrativos responsables de facilitar información desprendida del manejo de los dineros públicos ejercidos por el Estado (...) se caracterizan por la heterogeneidad y dispersión en sus criterios.¹¹³

Ante este panorama, el autor sugiere transitar hacia una contabilidad gubernamental armonizada sobre la base de un sistema de registro que permita un seguimiento natural de los recursos, desde su origen hasta su aplicación, y que los aterrice con objetivos claros, en planes y programas transparentes. De lo contrario, recalca Merino, las cuentas públicas continuarán datos confiables, completos, relevantes y pertinentes (...).¹¹⁴

Por tanto, se resalta porque es importante homologar criterios tanto en la manera en cómo se registra la contabilidad gubernamental, como cuando se realizan labores de fiscalización sobre los recursos públicos. Debido a que ambos elementos son imprescindibles para lograr conocer el origen y destino de los recursos públicos.

3.2 La labor de la ASF en la cuenta pública 2013.

La revisión de la cuenta pública 2013 se llevó a cabo durante 2014 por la ASF, entregándose el informe correspondiente a dicha revisión a la Cámara de Diputados en el año 2015.

¹¹² Merino, Mauricio, "Informe sobre la Calidad de la Información en las cuentas públicas en México" en Merino, Mauricio, López Ayllón, Sergio y Guillermo Cejudo, Coords., *La Estructura de la Rendición de Cuentas en México*, México, UNAM-CIDE, 2010, p. 237.

¹¹³ Ibidem, p. 269.

¹¹⁴ Ibidem, p. 271.

El Informe del resultado de la fiscalización superior correspondiente a la cuenta pública 2013 incluyó 1, 413 revisiones individuales, tal como se muestran a continuación:

Tabla 3	
Revisiones individuales en el Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013.	
Tipo de Revisión	Cantidad
Auditorías de Cumplimiento Financiero	877 ¹
Auditorías de Desempeño	525 ²
Evaluaciones de Políticas Públicas	8
Estudios	3

Fuente: Elaboración propia con base en datos del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013, pág. 129.

¹ la cifra incluye las auditorías de: Cumplimiento financiero (721); Inversiones físicas (142) y Forenses (14).

² la cifra incluye las auditorías de: Cumplimiento financiero con enfoque de desempeño (376) y Desempeño (149).

La mayoría de auditorías practicadas fueron de cumplimiento financiero el 62.06%; seguidas por el 37.15% de Auditorías de Desempeño; el 0.56% Evaluaciones de Políticas Públicas y el 0.21% Estudios.

Lo anterior refleja dado la naturaleza de las revisiones practicadas, que para el ejercicio fiscal 2013, la situación preponderante, es que existía una desconfianza respecto del correcto manejo de los recursos públicos por parte de los organismos públicos. Por lo cual, se ejecutaron en mayor proporción auditorías de corte financiero (62.02%).

En general, las auditorías ejecutadas permitieron corroborar que los fondos públicos se ejercieran y se contabilizaran, tal como lo señalaban las leyes en la materia vigentes en aquel periodo.

Es de destacar a su vez, que el 37.15% del total de revisiones practicadas correspondió a auditorías de desempeño, lo anterior refleja un interés creciente, por parte de la EFS para saber si efectivamente los recursos públicos ejercidos

por los organismos públicos son usados con criterios de eficacia, eficiencia y economía, que permitan atender necesidades sociales, disminuir o erradicar problemas públicos.

Sin embargo, el que un porcentaje considerable de las auditorías ejecutadas sea de corte financiero refleja que no se ha logrado transitar de un enfoque de gasto presupuestal tradicional a un enfoque de presupuesto basado en resultados, pues la proporción de auditorías referentes a este enfoque no supera aun el 40% del total.

Respecto de las revisiones individuales denominadas estudios o evaluaciones de políticas públicas¹¹⁵, el 0.21% y el 0.56% respectivamente. Estas reflejan el interés de la ASF por realizar ejercicios de evaluación de corte transexenal para identificar el cómo se han venido ejecutando algunas de las políticas públicas eje, así como problemas recurrentes en éstas o bien o contar con un panorama referente a las áreas susceptibles de riesgo en áreas de la administración pública.

Según datos contenidos en el documento denominado Conclusiones y Recomendaciones para la Auditoría Superior de la Federación hecho por la Comisión de Vigilancia de la ASF, el grupo funcional más fiscalizado en la cuenta pública 2013 fue el de desarrollo económico con 251 revisiones mientras que en el grupo funcional de gobierno se practicaron 128 revisiones.¹¹⁶

Dentro de las entidades federativas con más revisiones, Veracruz estuvo entre las que tuvieron mayor número de revisiones con 44 revisiones, la entidad federativa con más revisiones fue Chiapas con 56 revisiones.¹¹⁷

Debido a que la ASF no había atendido una serie de recomendaciones hechas por la CVASF derivada de la revisión de los informes de resultado de 2010 y 2012, se

¹¹⁵ Aun no existe una definición tal cual acerca de qué son los estudios y evaluaciones de políticas públicas, sin embargo, éstas podrían entenderse como un tipo de revisión individual de evaluación o investigación de políticas públicas específicas hecho por la ASF para realizar evaluaciones de corte transexenal en áreas clave del sector público que permitan vislumbrar cómo se han abordado ciertos problemas públicos en periodos de tiempo determinados.

¹¹⁶ Cfr. CVASF, *Conclusiones y Recomendaciones para la Auditoría Superior de la Federación*, México, CVASF-LXII Legislatura Cámara de Diputados, mayo 20 de 2015, pp. 8-9.

¹¹⁷ *Ibidem*, pág. 9.

menciona en el documento en comento por un lado la inobservancia de dichas recomendaciones por la ASF y por otra la remisión de documentación comprobatoria de que las recomendaciones del ejercicio 2012 fueron atendidas.

Dentro de estas recomendaciones es de resaltar la CVASF-IR12-010, debido que hace hincapié en la necesidad por un lado de “revisar la normativa interna de la ASF” y por otro lado revisar “los términos de los convenios de coordinación con las Entidades de Fiscalización Superior de las Legislaturas Locales para que, de ser necesario, se modifiquen o actualicen.”¹¹⁸

Al respecto, la ASF, con el fin de solventar dicha observación, señala que “con fecha 19 de noviembre de 2014, firmó Convenios de Coordinación y Colaboración con cada una de las Entidades de Fiscalización Superior locales, donde se incluyó un programa de fortalecimiento de capacidades en distintos ámbitos.”¹¹⁹

Lo anterior refleja el interés por fortalecer las capacidades necesarias para llevar a cabo actividades de fiscalización de un modo aceptable y conforme a una normativa homogénea.

Capítulo 4. Una experiencia de fiscalización compartida, la Auditoría al Gasto Federalizado asignado para la seguridad pública en la Cuenta Pública 2013.

El objetivo de este capítulo es analizar a través del uso de una auditoría derivada de un ejercicio de fiscalización compartida los alcances de dicho enfoque, a la luz de la homologación de los criterios de revisión y fiscalización por parte de la ASF y de la EFSL del Estado de Veracruz a raíz de la firma de un convenio de coordinación específico para dicho fin.

El capítulo consta de dos secciones, en la primera se brinda un contexto que da cuenta por un lado de los antecedentes en los que se enmarca la revisión, así como la metodología que se utilizó para llevar a cabo dicho análisis. En la segunda sección se muestran los resultados y hallazgos derivados del análisis realizado a la información que da cuenta de la auditoría practicada.

¹¹⁸ Ibidem, pág. 14.

¹¹⁹ Ibidem, pág. 15.

4.1 Consideraciones contextuales y metodológicas

Se ha señalado con anterioridad que las auditorías de regularidad permiten verificar que el uso de los recursos públicos sea ejercido de conformidad con los programas y montos aprobados por la Cámara de Diputados y con arreglo a las disposiciones legales, reglamentarias y normativas aplicables.

Así también se ha mencionado que las entidades de fiscalización tienen normas de fiscalización y estándares que han sido adaptadas de los referentes internacionales, dentro de estos últimos destaca la idea de realizar auditorías conjuntas, que bien podrían considerarse también como experiencias de fiscalización compartida.

Cabe señalar que las experiencias de fiscalización compartida, hechas en nuestro país, se sustentan en convenios de coordinación y colaboración suscritos entre la ASF y las EFSL así también encuentran su sustento financiero en el Programa de Fiscalización del Gasto Federalizado (PROFIS) el cual es un medio a través del cual se proporcionan recursos para la realización de auditorías de forma anual a las EFSL por parte de la ASF.

Es de resaltar que en los citados convenios las partes se comprometen a utilizar criterios, normas y metodologías basados en las adaptaciones hechas a las normas de la INTOSAI. Así como utilizar formatos previamente sancionados para su uso, los cuales se muestran generalmente en los anexos de las reglas de operación del PROFIS.

El hecho de usar algo tan simple y común como lo son los formatos presentes en los anexos del PROFIS por parte de las entidades de fiscalización locales, es una prueba palpable de que la homologación de la normativa de fiscalización entre las entidades de fiscalización se está consolidando paulatinamente, pues estos formatos reflejan criterios y elementos de fiscalización comunes que son implementados por los distintos órganos de fiscalización.

Además, a través del hecho de compartir normas, procesos y recursos entre los órganos de fiscalización en las labores de fiscalización implementadas por estos

permite señalar que opera entre ellos una eficaz colaboración interinstitucional, que permite contar con procesos confiables de revisión del uso de recursos públicos, en especial en áreas sensibles o que son sujetas a ejercicios de fiscalización frecuentes, debido al interés que tienen para los ciudadanos.

Dentro de las áreas de interés que son revisadas frecuentemente, destaca el área de la seguridad pública, debido a que se ha considerado a ésta como un problema que, si no es atendido correctamente, se vuelve una amenaza para la vida de las personas y el desarrollo nacional.

La provisión de seguridad pública en los últimos años se ha convertido en un problema de tal magnitud, que demanda la atención conjunta de los distintos niveles de gobierno para su cumplimiento.

Existen en el ámbito federal una diversidad de fondos y subsidios que se otorgan a estados y municipios para el logro de acciones y metas en materia de seguridad pública.

La entidad responsable de verificar que se cumpla la normatividad en la materia, así como las metas en materia de seguridad pública es el Sistema Nacional de Seguridad Pública, a su vez es el Secretariado Ejecutivo el órgano operativo cuyo propósito es ejecutar y dar seguimiento a los acuerdos del Consejo Nacional de Seguridad Pública.

De acuerdo con lo señalado por el Secretariado Ejecutivo del Sistema Nacional de Seguridad Pública (SESNSP), El Subsidio para la Seguridad en los Municipios (SUBSEMUN) era concebido como un subsidio que se otorgaba a los municipios y, en su caso, a los estados, cuando éstos ejercían la función de seguridad pública en lugar de los primeros o coordinados con ellos, para fortalecer las instituciones de seguridad municipales.¹²⁰

Con este subsidio, agregaba el SESNSP, se cubrían aspectos de prevención del delito, evaluación de control de confianza de los elementos operativos de las

¹²⁰ Cfr. <http://www.secretariadoejecutivo.gob.mx/fondos-subsidios/subsemun.php>, fecha de consulta: 30 de agosto de 2017.

instituciones policiales municipales, su capacitación, recursos destinados a la homologación policial y a la mejora de condiciones laborales de los policías, su equipamiento, la construcción de infraestructura y la conformación de bases de datos de seguridad pública y centros telefónicos de atención de llamadas de emergencia.¹²¹

Los municipios beneficiarios con el SUBSEMUN son elegidos tomando en cuenta la población municipal, la incidencia delictiva y las características del municipio en cuanto a que sean destinos turísticos, zona fronteriza, municipios conurbados o próximos a zonas de alta incidencia delictiva. Aunado al hecho de que los municipios beneficiarios deben aportar un 25% del recurso federal como coparticipación.¹²²

Al igual que en el Subsidio para la Policía Acreditada (SPA) el recurso del SUBSEMUN debe ser ejercido antes de finalizar el año y en caso de que el municipio que lo recibe no cumpla con las metas establecidas deberá reintegrar a la Federación los recursos no aplicados, recalca el SESNSP.¹²³

En el Informe General de la Cuenta Pública 2013, de entre los rubros que fueron revisados exhaustivamente, a través de la diversidad de auditorías en mayor medida fueron los rubros referentes a funciones de desarrollo económico; gobierno, desarrollo social y gasto federalizado.¹²⁴

Destacan en particular las auditorías hechas a los programas de seguridad pública,¹²⁵ debido a que existen diversos programas que atienden aspectos

¹²¹ Cfr. Ídem.

¹²² Ídem.

¹²³ Ídem.

¹²⁴ Según datos contenidos en el documento Conclusiones y recomendaciones a la ASF con motivo de la revisión de la cuenta pública 2013 hecho por la CVASF, se realizaron 1,413 revisiones (auditorías, evaluaciones y estudios) de las cuales 925 revisiones fueron hechas al rubro de gasto federalizado; 251 al Grupo Funcional de Desarrollo Económico; 128 al Grupo Funcional Gobierno y 109 revisiones al Grupo Funcional de Desarrollo Social.

¹²⁵ De acuerdo a lo señalado por la CVASF en el documento citado en la nota previa, en la página 27 del mismo: “La seguridad pública ocupó, en el Grupo Funciones de Gobierno, uno de los mayores volúmenes y atenciones de la ASF en la fiscalización superior de la Cuenta Pública 2013. Diez auditorías se enfocaron a la verificación de este tema (...).”

específicos que inciden en la provisión de la seguridad pública, así como diversas entidades que llevan a cabo esta tarea, destacando de entre éstas, los municipios.

El SUBSEMUN es quizás uno de los programas más representativos del apoyo brindado por parte de la federación hacia los municipios para atender la seguridad pública en el ámbito local. Debido a que el programa puede concebirse como un medio que permite a los municipios crear infraestructura, proveer equipamiento y desarrollar personal, con el fin de que, con la suma de estos elementos, los municipios puedan garantizar la seguridad pública en el ámbito local.

La información que se plasma referente a la auditoría 529 proviene de documentos oficiales de acceso público pertenecientes tanto a la ASF como a la EFSL obtenidos de las páginas web institucionales, razón por la cual esta investigación puede definirse como documental, se optó por analizar esta auditoría en específico debido a que, a través de esta, se fiscalizo el programa SUBSEMUN en la cuenta pública de 2013.

Además de que como se ha señalado la cuenta pública 2013 consigna entre sus páginas las revisiones hechas a la nueva gestión del otrora partido hegemónico y permite visualizar el cambio de aspectos medulares, en el ámbito de la agenda de gobierno con respecto de una gestión a otra.

El gasto en el rubro de seguridad pública caracterizo a la gestión de Felipe Calderón debido a que implico erogar una cantidad constante de recursos para atender dicho rubro¹²⁶, a través de la cuenta pública 2013 se revisó el primer año de gestión de Enrique Peña, por lo que la revisión de dicha cuenta pública permitió analizar como fue el ejercicio de dicho programa bajo el contexto del gobierno en turno, aunado al hecho de que la auditoría revisada sirve de ejemplo para entender la labor de fiscalización compartida hecha por la ASF y la EFSL para dicho programa presupuestario.

¹²⁶ Durante su campaña Felipe Calderón, utilizo el slogan de Presidente del Empleo, ya en funciones empezó la famosa Guerra contra el Narco, medida que represento implementar una estrategia de seguridad pública utilizando buena parte de los ingresos públicos para cumplir dicho fin, crear una Secretaría de Seguridad Pública y sufrir la muerte de elementos policiaos y miembros de su gabinete durante su gestión como presidente.

La revisión de la auditoría 529 implicó revisar los documentos de acceso público hechos tanto por la ASF y la EFSL mediante una compulsas, tomando como elementos en común la cantidad auditada, el programa sujeto a revisión y la unidad administrativa revisada, el ayuntamiento de Boca del Río, con el fin de asegurar que dicha revisión se dio bajo el esquema de fiscalización compartida.

Ya que uno de los problemas persistentes es la falta de homologación respecto de los registros que dan cuenta de la ejecución de una auditoría, pues tal como se describirá a profundidad más adelante, se han generado equivalencias interinstitucionales con respecto a las acciones hechas a raíz del término de la auditoría.¹²⁷

Las equivalencias interinstitucionales respecto de las acciones promovidas ejemplifican sin duda alguna, la existencia de acciones de fiscalización compartida. Una fiscalización caracterizada por la colaboración en cuanto al uso de procedimientos de auditoría comunes, homologación de los tipos de acciones promovidas y aportaciones presupuestarias en común para la realización de un fin específico.

4.2 La Auditoría 529 hecha al municipio de Boca del Río, Veracruz

La auditoría recuperada en esta parte del trabajo¹²⁸ como un elemento que permite profundizar en una temática referente a la efectividad de fiscalización, en la cual la INTOSAI juega un papel relevante debido a que dicha efectividad se deriva de la utilización por parte de la ASF y de las EFSL de las normas profesionales hechas tanto por la INTOSAI como por la IIA.

El ejemplo sin entrar a detalles de la auditoría realizada, utilizando únicamente referencias generales, es cómo en aras de conseguir la eficiencia fiscalizadora. Se reduce la capacidad de las EFSL para poder implementar normas *ad hoc* de manufactura propia y se implementa en cambio normas de fiscalización

¹²⁷ Véase nota 137.

¹²⁸ Nos referimos a la Auditoría 529, Municipio de Boca del Río, Veracruz (EFSL del Estado) Recursos para el Otorgamiento de Subsidios a los Municipios y, en su caso, a los Estados Cuando Tengan a su Cargo la Función o la Ejerzan Coordinadamente con los Municipios, así como al Gobierno del Distrito Federal para la Seguridad Pública en sus Demarcaciones Territoriales.

provenientes de la normativa de referentes internacionales, INTOSAI principalmente.

El apegarse a los criterios de la INTOSAI trae consigo la homologación de las prácticas de fiscalización, pero por otro lado reduce la posibilidad de creación de capacidades propias por parte de la ASF, así como de las EFSL, lo que se traduce en una dependencia de estas últimas ante el organismo internacional y en una capacidad de innovación propia mermada.

La auditoría 529 fue realizada por la EFSL y su ejecución se financió con recursos provenientes del Programa para la Fiscalización del Gasto Federalizado (PROFIS) según lo señalado en el Informe Ejecutivo Anual del Ejercicio Presupuestal de los Resultados del PROFIS 2014.¹²⁹

En dicho documento se señala que se asignó al Estado de Veracruz un presupuesto de 6,128.4 miles de pesos para el ejercicio 2014, sin embargo, dicho presupuesto solo equivale al 3.5% del presupuesto de la EFSL, puesto que dicha instancia asignó el 96.5% (171,300.0) del presupuesto requerido por el PROFIS para la realización de las auditorías y revisiones convenidas entre la ASF y la EFSL.¹³⁰

Lo anterior refleja una inequidad en cuanto la proporción de recursos aportados por la ASF y la EFSL para la realización de auditorías bajo el esquema del PROFIS a la luz del principio de equidad. Pero no es así bajo los términos del marco legal establecido en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

En dicha ley se establece que la ASF: “podrá entregar hasta el 50% de los recursos del Programa a las entidades de fiscalización superior de las legislaturas locales y de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal”¹³¹ para que éstas lleven a cabo actividades de fiscalización.

¹²⁹ Cfr. Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, *Informe Ejecutivo Anual del Ejercicio Presupuestal de los Resultados del PROFIS 2014*, pág. 2.

¹³⁰ Ibidem, pág. 4.

¹³¹ Ibidem, pág. 2.

Aunado al hecho contradictorio de dicho esquema de colaboración, debido a que los recursos fiscalizados “exclusivamente” por la EFSL a través del PROFIS son “recursos federales administrados o ejercidos por las entidades federativas, municipios u órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal”¹³².

Pareciera esto lícito por el hecho de estar establecido en la ley, pero a la luz de los criterios de justicia y equidad es injusto que a la EFSL se le pida contribuir con una buena parte del porcentaje requerido de recursos para fiscalizar fondos federales usados en el territorio estatal. Más bien debiera de disminuirse el porcentaje de participación de la EFSL en el PROFIS.

Es paradójico que la EFSL contribuya con una gran cantidad de recursos para fiscalizar fondos federales mientras que la ASF sólo de una parte mínima, en el caso de Veracruz, el porcentaje queda 96.5 y 3.5% respectivamente.¹³³

Las respuestas que se pueden inferir de la federación ante esta inequidad presupuestaria es revisar el correcto uso de los recursos públicos federales y propugnar esquemas de contabilidad gubernamental homogéneos, dichas medidas se han señalado y explicado con antelación, pero se recalcan debido a que inciden en la labor de fiscalización hecha por la ASF.

La ASF consideramos es la institución de la federación responsable de verificar el uso correcto de los recursos públicos federales, así como la entidad responsable de la difusión de las buenas prácticas para la revisión de recursos públicos. Al revisar una gran cantidad de información referente a los recursos públicos ha buscado eficientar dicha labor mediante el diseño o uso de procedimientos de auditoría estandarizados y de éxito probados.

La obtención de estos últimos proviene de la adaptación de las normas ISSAI al contexto nacional, la difusión de dicha normatividad se dio a través del SNF, así como en las experiencias de fiscalización compartida entre la ASF y la EFSL.

¹³² Ídem.

¹³³ Ibidem, pág. 3.

La figura jurídica utilizada para formalización de la entrega de recursos del PROFIS a la EFSL es a través del uso de convenios de coordinación. En relación con el ejercicio correspondiente a la cuenta pública 2013, se tiene que la EFSL había suscrito un convenio con la ASF para la fiscalización de los recursos federales transferidos al gobierno del Estado en 2010, el cual se publicó en el DOF el 18 de marzo de 2010¹³⁴. Bajo las cláusulas enunciadas en el convenio, la EFSL y la ASF se comprometen a:

[...]

VIII. Impulsar la armonización de sus respectivos marcos jurídicos, instrumentar un programa de congruencia e integridad normativa en materia de fiscalización, y aportar elementos encaminados a la estandarización de las características y condiciones de aplicación de las acciones promovidas, derivadas de los resultados con observaciones de las auditorías practicadas.¹³⁵

XI. Desarrollar las funciones de fiscalización de conformidad con las normas y procedimientos de auditoría y los códigos de ética, respectivos.¹³⁶

En este convenio aún no se plasmaba la idea tan explícita de estandarizar normas de fiscalización comunes basadas en los postulados tanto de la INTOSAI como de la IIA. Sin embargo, es el convenio de fecha posterior (12 de diciembre de 2014) en el que se planteaba de manera explícita la idea de:

[...]

VII. Homologar criterios, normas y metodologías para la fiscalización a efecto de lo cual adoptarán las normas de la Organización Internacional de las Entidades

¹³⁴Cfr. Auditoría Superior de la Federación, *CONVENIO de Coordinación y Colaboración para la fiscalización de los recursos públicos federales transferidos para su administración, ejercicio y aplicación al Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sus municipios y en general, a cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que se prevén en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como de los correspondientes al Programa para la Fiscalización del Gasto Federalizado (PROFIS), (...)*, DOF, 18 de marzo de 2010.

¹³⁵ Ibidem, Cláusula Segunda, Fracción VIII.

¹³⁶ Ibidem, Cláusula Segunda, Fracción XI.

Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), adaptadas a la realidad nacional, en el marco del SNF.¹³⁷

Derivado de lo antes expuesto, se tiene que la implementación de la normativa de fiscalización tanto por la ASF como las EFSL en el marco del SNF se ha hecho de manera paulatina en los últimos años, a través de la membresía de éstas a dicho sistema, así como de acciones de adaptación de las normas de la INTOSAI a las realidades particulares tanto de la ASF como de las EFSL.

Por lo tanto, el espacio que ha permitido la homologación de la normativa de fiscalización de la INTOSAI ha sido el SNF y los medios que han servido como canal de ejecución de dicha normativa por parte de las EFSL han sido las auditorías realizadas por dichas instancias, en el marco de los convenios de colaboración y/o coordinación suscritos entre éstas y la ASF.

La auditoría 529 según el Informe de Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013 fue ejecutada por la EFSL del Estado, se fiscalizó una muestra de 9,321.4 miles de pesos, el 93.2% de los recursos transferidos de un total de 10,000.0 miles de pesos.

Según el formato denominado: Cédula de información básica por auditoría de los recursos federales transferidos cuenta pública 2013¹³⁸, correspondiente a la auditoría 529, se tiene que ésta fue una auditoría solicitada, que las acciones promovidas por la EFSL fueron 3 Pliegos de Observaciones, que homologadas con la tipología de la ASF corresponden a 1 Recomendación; 1 Pliego de Observaciones y 1 Responsabilidad Administrativa Sancionatoria.¹³⁹

¹³⁷ Cfr. Auditoría Superior de la Federación, *CONVENIO de Coordinación y Colaboración para la fiscalización superior de los recursos federales transferidos al Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sus municipios y en general, a cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF)*, (...), DOF, 12 de diciembre de 2014, Cláusula Primera.

¹³⁸ La Cédula de Información Básica por Auditoría es un formato administrativo en el que se da cuenta de las equivalencias de las acciones promovidas por las EFSL con respecto a la tipología de la ASF, esta situación pareciera contradictoria dado que se han suscrito convenios para homologar criterios de fiscalización entre las EFSL y la ASF, sin embargo el hecho de que en dicho formato se consignen las equivalencias representa el respeto a la autonomía técnica que tienen en algunos casos la ASF y las EFSL entre sí.

¹³⁹ Cfr. ASF, *Cédula de información básica por auditoría de los recursos federales transferidos cuenta pública 2013*, ASF, 2015.

La auditoría 529 puede ser rastreada en documentos oficiales correspondientes a la EFSL del Estado de Veracruz. Ostenta la denominación: GF-748; y se señala que dicha revisión fue hecha o coordinada por la DGIE y se resalta que dicha auditoría fue ejecutada por la EFSL del Estado.¹⁴⁰

En la auditoría realizada, dado lo antes expuesto, se aplicaron procedimientos del marco normativo del SNF adaptados del marco de la INTOSAI. Sin embargo, amén de la autonomía de la EFSL, ésta última sigue implementando procedimientos de auditoría que tienen como resultado que las acciones promovidas, no siempre coincidan con las acciones que promueve la ASF, razón por la cual se realiza una equivalencia entre las acciones promovidas por las EFSL y la ASF.

Por lo cual, la tarea pendiente en tal sentido sería que en el mediano y largo plazo tanto las EFSL y la ASF tengan en común tanto la tipología homologada de las acciones promovidas así el compartir el cómo se elaboran este tipo de acciones. Sin embargo, esto quizá podría poner en riesgo la autonomía que tienen tanto la ASF como las EFSL para adoptar e implementar las normas de fiscalización que consideren más convenientes.

Si se quiere entonces tener eficiencia en la labor fiscalizadora se tienen dos opciones, en la primera se optaría por continuar con la homologación de la normativa de fiscalización derivada de los referentes internacionales. En la segunda, se elegiría preservar la autonomía tanto de las EFSL como de la ASF, ya que se concibe a la autonomía como un elemento que ayuda a obtener la eficiencia.

Para la opción que apela a la homologación de la normativa no hay nada que agregar, solo que se siga en ese camino. Mientras que para opción referente a la autonomía se presentarían a nuestro modo de ver dos posibilidades, la primera es adaptar las normas de fiscalización provenientes de los referentes internacionales a las realidades particulares, mientras que la segunda implica construir normas de

¹⁴⁰http://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2013i/Documentos/Fichas/004_Gasto%20Federalizado_Vol%2004_a.pdf fecha de consulta: 4 de septiembre de 2017.

fiscalización, desde cero, utilizando las experiencias y capacidades propias tanto de la ASF como de las EFSL.

Respecto a la primera opción, se mencionada debido a que la autonomía implica para las EFSL, así como la ASF, concebir a la autonomía como una capacidad de elección y a la vez de adaptación, ya que al decidir qué normas o no, en qué medida y a qué costo pueden aplicarse en sus territorios, se ejercen dichas capacidades.

Por otro lado, la autonomía también puede concebirse desde la óptica de la construcción, no sólo de la adaptación o adecuación, ya que tanto la ASF como las EFSL pueden elaborar por sí mismas, claro está, si éstas cuentan con las capacidades necesarias para tal fin, la normativa de fiscalización que requieran.

Es así como se presenta la disyuntiva entre optar por la adaptación o adecuación o optar por la autonomía como opciones que tienen las EFSL y la ASF para contar con la normativa de fiscalización necesaria para lograr la eficiencia en la revisión de los recursos públicos ejercidos por los entes públicos.

El optar por la autonomía implica que tanto la ASF como las EFSL desarrollen por si mismas capacidades para generar procedimientos que puedan ser modificados continuamente, situación que demanda del personal un alto grado de capacidad analítica y de reacción pronta ante situaciones cambiantes; realizar seguimientos y evaluaciones enfocados en averiguar el cumplimiento de las normativas propuestas sin embargo, se corre el riesgo de que el personal pueda no contar desde un inicio con las capacidades requeridas o sea reticente a realizar normativas *ad hoc*.

Mientras que el optar por la adaptación o adecuación de la normativa demanda pericia y sensibilidad del personal, así como un conocimiento profundo acerca de cuáles procesos pueden ser los más adecuados para revisar una situación particular.

Conclusiones

La investigación es parte de un análisis sobre una de las prácticas más importantes de la administración pública, la fiscalización, en específico la realizada por parte de las EFS.

La EFS más relevante es la ASF, debido a que desde 2010, está propuso la creación de un espacio para compartir experiencias y difundir procedimientos, así como información entre las EFSL, La SFP y ella misma.

Sin embargo, a 2015, el espacio no cumplía a cabalidad los fines propuestos, pues como señalaba el auditor superior en ese entonces, el SNF no se materializa en “acciones concretas” para los actores involucrados en dicho sistema, debido a que no existía “un entramado que vincule sus resultados”.

Ante este panorama, se volvió necesario averiguar cómo opero el SNF en el periodo comprendido del 2010 al 2015, esto con el fin de analizar el por qué dicho sistema no se tradujo en “acciones concretas” al 2015.

Se propuso entonces precisar el papel que tuvo la ASF para lograr el funcionamiento óptimo del SNF, cosa que como se aprecia no se obtuvo a cabalidad, se sugirió además revisar cómo la ASF realizó la difusión y operativización de las normas profesionales derivadas del SNF en sus actividades cotidianas de fiscalización y en las EFSL.

Para lograr estos objetivos, se realizó un análisis a los documentos programáticos y legales referentes al trabajo de la ASF o que tuviesen injerencia en su labor, así como aquellos referentes al SNF.

Se establecieron para fines de análisis dos etapas de ejecución del SNF, la primera comprende de 2010 a 2015, mientras que la segunda va desde 2015 al presente (2018). Sin embargo, en el presente documento sólo se analizó la primera etapa (2010-2015) con énfasis en la cuenta pública 2013.

Por qué enfocarnos en la primera etapa se debía a que se buscaba averiguar las causas específicas por las cuáles el SNF, en 2015, no se materializaba en “acciones concretas” para los actores involucrados en dicho sistema.

Con este propósito se pretendió precisar el papel que tuvo la ASF para lograr el funcionamiento óptimo del SNF, revisar cómo la ASF realizó la difusión y operativización de las normas profesionales derivadas del SNF en sus actividades cotidianas de fiscalización y en las EFSL.

Para ello se articuló el trabajo de investigación en 4 capítulos

En el primer capítulo intitulado: conceptos básicos, se brindan los orígenes de los conceptos utilizados en el desarrollo de esta investigación, así como la evolución de los mismos y algunas de sus ramificaciones.

En el segundo capítulo El Sistema Nacional de Fiscalización, Antecedentes y Estructura Orgánica, se muestran por un lado los elementos del contexto internacional que incidieron en la conformación de las normas profesionales del SNF, tales como la INTOSAI y las ISSAI, así como la influencia local en este mismo tenor, de la reforma en materia de transparencia de 2014 en la evolución y estructura del SNF.

En el capítulo 3. La fiscalización y la cuenta pública en México, evolución y descripción del proceso de fiscalización. Se describe brevemente por un lado la estructura que tiene la Cuenta Pública 2013 y, por otro, cómo fue la labor fiscalizadora realizada por la ASF. Así, también, se reflexiona sobre la relación existente entre los lineamientos de auditoría propuestos por el SNF y los señalados por la INTOSAI.

Finalmente, en el Capítulo 4. Una experiencia de fiscalización compartida, la Auditoría al Gasto Federalizado asignado para la seguridad pública en la Cuenta Pública 2013. Se reflexiona sobre la relación existente entre las normas INTOSAI y la fiscalización hecha por las EFSL y la ASF, así como las interrelaciones existentes.

Después de realizado el análisis se llegó a las siguientes conclusiones:

1. La ASF fungió como uno de los principales actores responsables de poner en marcha el SNF, el espacio que utilizó para difundir la normatividad en materia de fiscalización fue a través de las reuniones periódicas de los grupos de trabajo mientras que los medios que contribuyen a la difusión y uso de la normativa de fiscalización fueron los convenios de colaboración y/o coordinación suscritos entre la ASF y las EFSL para la realización de acciones de fiscalización compartida.

En estos convenios de colaboración se establece la idea de armonizar, homologar, estandarizar los procedimientos de auditoría, así como adaptar las normas de la INTOSAI al ámbito nacional, además de que en los convenios de coordinación se asignan los recursos para llevar a cabo las acciones de fiscalización compartida en el marco del PROFIS.

2. Es a través del PROFIS que la ASF brindó no sólo recursos económicos para la ejecución de auditorías sino también difundió criterios y normatividad para llevar a cabo acciones de fiscalización, sin embargo, debido a la cuestión de la autonomía de las EFSL las acciones promovidas por estas no siempre son equivalentes a las hechas por la ASF.

Tenemos entonces que las causas que impidieron la existencia de acciones concretas son de índole interno aunado al hecho de que la armonización contable aún no estaba implementada completamente en el país, razón por la cual, la fiscalización se llevaba a cabo con deficiencias.

3. El SNF surgió originalmente como un acuerdo de entidades interesadas en mejorar el trabajo de fiscalización que llevaban en común, sin embargo al ser propiamente un “acuerdo de caballeros” y no una acción con el peso que da una ley, no obtuvo la realización de las fines a cabalidad que motivaron su creación, aunado al hecho de que requería para su operativización la existencia de elementos complementarios como la armonización contable, la iniciativa no prosperó en el logro de funcionar efectivamente como un sistema.

4. Las normas INTOSAI son el referente actual y de vanguardia para todas las EFSL y la ASF, sin embargo, es necesario pensar seriamente que normas del

corpus de dicha institución internacional son las más adecuadas para su uso en el contexto local mexicano debido a que no todas las EFSL tienen las mismas capacidades institucionales, así como el personal auditor requerido y capacitado.

5. La situación quizás pueda cambiar con la creación de una serie de sistemas nacionales creados *ex profeso* para la mitigación de la corrupción pública y la interconexión que se dé entre estos para el logro de fines comunes, sin embargo, un elemento que quizás eche por tierra la posibilidad del funcionamiento real y pleno de dichos sistemas y en específico el del SNF, es el hecho de la voluntad política de los actores obligados a crear leyes y mecanismos que permitan el funcionamiento óptimo de estos sistemas, no se ha traducido en la creación de dichos elementos.

6. La fiscalización debido a las deficiencias con que se lleva a cabo por parte de las EFSL, así como de la ASF no ha sido plena, las deficiencias que han provocado dicha situación son de índole interno y hacen referencia a la normativa de fiscalización empleada de modo diverso y sin una coordinación efectiva por parte de los órganos de fiscalización que la utilizan.

La autonomía que tienen este tipo de órganos puede representar una fortaleza o bien una debilidad dependiendo, si éstos busquen lograr una revisión que utilice una normativa de fiscalización basada en la adaptación o una bien sea un producto de la creación.

7. Al momento de escribir estas líneas, no se ha nombrado el fiscal anticorrupción, pese a la insistencia de organizaciones civiles, académicos y de miembros de la sociedad en que se de dicho nombramiento, la omisión e inacción de los responsables públicos lesiona al igual que la corrupción pública, pues permite que esta última se siga presentado y lesionando a la sociedad en su conjunto.

Aún queda mucho camino por recorrer, así como ejecutar acciones que incidan en la disminución del fenómeno de la corrupción, una de ellas es la que busque el funcionamiento pleno del SNF, otra que se garantice el contar con un insumo imprescindible como lo es la información suficiente, competente y relevante a

efecto de estar en condiciones de utilizarla como un insumo para llevar a cabo un análisis pormenorizado de los asuntos que son de interés público.

Referencias

Adam, Alfredo y Guillermo Becerril. (1996). *La Fiscalización en México*. México, Universidad Nacional Autónoma de México.

Auditoría Superior de la Federación. (2011). *Plan Estratégico de la ASF 2011-2017*. México, Auditoría Superior de la Federación.

Auditoría Superior de la Federación. (2015). *Informe General Cuenta Pública 2013*, México, Auditoría Superior de la Federación.

Auditoría Superior de la Federación. (2015). *Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013*, México, Auditoría Superior de la Federación.

Auditoría Especial de Desempeño. (2011). *Marco Operativo*, México, Auditoría Superior de la Federación.

González de Aragón, Arturo. (2009). *La Auditoría Superior de la Federación*. México, NOSTRA Ediciones.

CUCEA-U de G-IMCO, *Auditorías Superiores Locales en México: evaluación de su normatividad, prácticas y transparencia*, abril de 2013.

Contaduría Mayor de Hacienda de México. (1997). *Las Entidades Fiscalizadoras Superiores Características Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores en el Mundo*, México, CMH.

Comisión de Vigilancia de la ASF. (2015). *Conclusiones y Recomendaciones para la Auditoría Superior de la Federación (Análisis al Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2013)*, México, CVASF-LXII Legislatura Cámara de Diputados.

OCDE, (2015). *Sistema Nacional de Fiscalización de México Reforzando la Rendición de Cuentas y la Integridad*, s/p, OCDE.

López Ayllón, Sergio y Mauricio Merino. (2010). “La Rendición de Cuentas en México: Perspectivas y Retos” en Merino, Mauricio, López Ayllón, Sergio y Guillermo Cejudo, Coords., *La Estructura de la Rendición de Cuentas en México*, México, UNAM-CIDE.

Merino, Mauricio. (2010). “Informe sobre la Calidad de la información en las Cuentas públicas en México” en Merino, Mauricio, López Ayllón, Sergio y Guillermo Cejudo, Coords., *La Estructura de la Rendición de Cuentas en México*, México, UNAM-CIDE.

Márquez, Daniel, (2005), *Función jurídica de control de la administración pública*, México, UNAM.

Mora-Donatto, Cecilia Judith. (1998). *Las Comisiones Parlamentarias de Investigación como Órganos de Control Político*, México, UNAM-Cámara de Diputados LVII Legislatura Comité de Biblioteca e Informática.

Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave. (2015). *Informe Ejecutivo Anual del Ejercicio Presupuestal de los Resultados del PROFIS 2014*.

Pasquino, Gianfranco. (2014). *Nuevo Curso de Ciencia Política*, México, FCE.

Plata Sandoval, José Armando. (2016) “Implementación de la Armonización Contable Gubernamental en México” en *El Cotidiano*, número 198, (julio-agosto 2016), México, UAM-Azcapotzalco.

Petrei, Humberto. (1997). *Presupuesto y Control Pautas de reforma para América Latina*, Washington, Banco Interamericano de Desarrollo.

Sartori, Giovanni. (2012). *La Política Lógica y Método en las Ciencias Sociales*, México, FCE.

Schedler, Andreas. (2007). *¿Qué es la rendición de cuentas?*, México, IFAI.

Secretaría de la Función Pública. (2005). *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, México, FCE-SFP.

SCJN, CJF-TEPJF. (2015). *Memorias del Seminario Judicial 2014 Perspectivas y Desafíos de la Reforma Constitucional*, México, SCJN-CJF-TEPJF.

Ugalde, Luis Carlos. (2003). *Rendición de cuentas y democracia. El caso de México*, México, Instituto Federal Electoral.

Valadés, Diego. (2009) “Autonomía, Fiscalización y Control de Poder” en Ackerman John M. y César Astudillo (Coords.), *La Autonomía Constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*, México, ASF-IIJ.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación

DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de combate a la corrupción, DOF, miércoles 27 de mayo de 2015, edición vespertina.

<http://www.cnnexpansion.com/economia/2015/02/26/12-claves-del-sistema-nacional-anticorrupcion> fecha de consulta: 3 de febrero de 2016.

www.intosai.org fecha de consulta: 31 de mayo de 2017.

<http://www.eurosai.org/es/topMenu/ISSAI.html> fecha de consulta: 1 de junio de 2017.

www.asf.gob.mx fecha de consulta: 1 de junio de 2017.

<http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/coordinacion-general-de-organos-de-vigilancia-y-control/organos-de-vigilancia-y-control.html> fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

www.sfp.gob.mx fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

<http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/cem-de-uorcs/526.html> fecha de consulta: 11 de junio de 2017

<http://www.imss.gob.mx/transparencia/oic> fecha de consulta: 11 de junio de 2017.

<http://www.gob.mx/sfp/acciones-y-programas/sistema-nacional-anticorrupcion-64289> fecha de consulta: 5 de julio de 2017.

<http://www.secretariadoejecutivo.gob.mx/fondos-subsidios/subsemun.php> fecha de consulta: 30 de agosto de 2017.

http://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2013i/Documentos/Fichas/004_Gasto%20Federalizado_Vol%204_a.pdf fecha de consulta: 4 de septiembre de 2017.

ASF, *Cédula de información básica por auditoría de los recursos federales transferidos cuenta pública 2013*, ASF, 2015.

ASF, *CONVENIO de Coordinación y Colaboración para la fiscalización de los recursos públicos federales transferidos para su administración, ejercicio y aplicación al Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sus municipios y en general, a cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada; que se prevén en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como de los correspondientes al Programa para la Fiscalización del Gasto Federalizado (PROFIS), que celebran la Auditoría Superior de la Federación y el Órgano de Fiscalización Superior de dicha entidad federativa*, DOF, 18 de marzo de 2010.

ASF, *CONVENIO de Coordinación y Colaboración para la fiscalización superior de los recursos federales transferidos al Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sus municipios y en general, a cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), que celebran la Auditoría Superior de la Federación y el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave*, DOF, 12 de diciembre de 2014.