UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

La adopción de las Normas Profesionales de Auditoría y la capacitación a los auditores como elementos de mejora en la labor de la Auditoría Superior de la Federación en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización

T E S I N A

Que para obtener el título de:

Licenciada en Ciencias Políticas y Administración Pública

P R E S E N T A:

SONIA GODÍNEZ QUIROZ

Asesor:

Dr. Adán Arenas Becerril

Ciudad Universitaria, Ciudad de México, 2023

Universidad Nacional Autónoma de México
UNAM
Biblioteca Central
Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Agradecimientos

La presente investigación no hubiese sido posible sin el apoyo y el amor de mi familia, quienes jamás dejaron de creer en mí, es por ello que, agradezco a Dios por la familia que me ha brindado y por todas sus bendiciones.

Agradezco a mí mamá y a mí papá por todo su amor, su apoyo incondicional y todo lo que han hecho y dado por mí, ustedes son mi mayor ejemplo de vida, en muchos sentidos; gracias a ustedes he podido llegar hasta este momento y de verdad que no me alcanzan las palabras para expresar lo mucho que los amo y lo agradecida que estoy con Dios por darme el privilegio de tenerlos como padres, soy muy afortunada al tenerlos.

A mis hermanos Ger y Liz, que son mis compañeros de vida, mis mejores consejeros y amigos. Gracias por todo, por siempre estar presentes pese a las peleas o malos ratos.

A mi abuelita Soni, que ha estado presente en todo momento, siempre con muchos apapachos y amor, gracias mami.

Los amo mucho.

A la Universidad Nacional Autónoma de México por darme la oportunidad y privilegio de realizar mis estudios desde Iniciación Universitaria.

A mí asesor, el Dr. Adán Arenas Becerril, gracias por el tiempo, dedicación y paciencia que me brindó para la elaboración de este trabajo.

A mis sinodales por su tiempo y recomendaciones para mejorar el presente trabajo.

LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA Y LA CAPACITACIÓN A LOS AUDITORES COMO ELEMENTOS DE MEJORA EN LA LABOR DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN EN EL MARCO DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

CONTENIDO

ACRÓNIMOS Y SIGLAS 5

INTRODUCCIÓN 6

APARTADO 1. LA INSTITUCIONALIZACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO 17

1.1. SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN, CONCEPTOS PRINCIPALES 17

1.1.1. Fiscalización 17

1.1.2. Auditoría 20

1.1.3. Control 21

1.1.4. Rendición de cuentas 23

1.1.5. Transparencia 25

1.2. FISCALIZACIÓN EN MÉXICO 26

1.3. BREVE HISTORIA DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO 27

1.4. CREACIÓN DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN 32

APARTADO 2. EL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN Y SU INTEGRACIÓN 34

2.1 CONTEXTO INTERNACIONAL DE LA FISCALIZACIÓN 34

2.1.1. Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, INTOSAI 36

2.1.2. Declaración de Lima 38

2.2 ORIGEN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN 39

2.3 EL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN COMO SUBSISTEMA DEL SISTEMA NACIONAL ANTICORRUPCIÓN 43

2.4 ELEMENTOS DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN 47

2.4.1. Auditoría Superior de la Federación y Secretaría de la Función Pública 48

2.4.2. Entidades de Fiscalización Superior Locales 51

2.4.3. Secretarías o instancias homologas encargadas del control interno en las entidades federativas 52

APARTADO 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN EN LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN 54

3.1 IMPORTANCIA DE LAS NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA Y LA CAPACITACIÓN AL PERSONAL AUDITOR EN TORNO AL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN 54

3.2. IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN EN LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN 60

3.2.1. Resultados del cuestionario 64

APARTADO 4. PROPUESTAS PARA MEJORAR LA IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN 73

4.1. ÁREAS DE OPORTUNIDAD 73

4.1.1. Propuestas para la implementación de lo establecido en el Sistema Nacional de Fiscalización en la Auditoría Superior de la Federación 74

4.1.2. Propuestas para la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización en todo el país 79

4.2. CONCLUSIONES 81

ANEXOS 86

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 93

BIBLIOGRAFÍA 99

ACRÓNIMOS Y SIGLAS

ASF – Auditoría Superior de la Federación

ASOFIS – Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental

CPCE-F – Comisión Permanente de Contralores Estado-Federación

DOF – Diario Oficial de la Federación

EFS – Entidades de Fiscalización Superior

EFSL – Entidades de Fiscalización Superior Locales

ICADEFIS – Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior

INTOSAI – Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

IntoSAINT – Herramienta de Autoevaluación de la Integridad

ISSAI – Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

LFRCF – Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación

LGRA – Ley General de Responsabilidades Administrativas

NPASNF – Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización

OEC – Órganos Estatales de Control

OIC – Órganos Internos de Control

OLACEFS – Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

SFP – Secretaría de la Función Pública

SNA – Sistema Nacional Anticorrupción

SNF – Sistema Nacional de Fiscalización

INTRODUCCIÓN

Entre las funciones de la Administración Pública se encuentra planear, ejecutar y evaluar el ejercicio presupuestal; brindar servicios públicos a la sociedad, así como dar respuesta a sus necesidades; por lo que es necesario contar con instituciones enfocadas en vigilar que los recursos públicos sean administrados con eficiencia, eficacia, transparencia y honradez, que sean empleados bajo el principio de legalidad y con apego a lo establecido en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF)[1] y el marco normativo.

Debido a la gran estructura que representa la Administración Pública se necesitan mecanismos que funcionen como contrapeso de las acciones gubernamentales. Entre ellos está la fiscalización, la cual apoya a reducir la incertidumbre sobre el manejo de los recursos públicos y a vigilar el cumplimiento de las leyes en la materia.

Dentro de los objetivos de la fiscalización se encuentran: evitar el desvío de los recursos públicos; incrementar la confiabilidad de los registros contables; ayudar a evaluar la gestión del gobierno en sus distintos órdenes; verificar el grado de cumplimiento de metas y objetivos de políticas públicas, programas presupuestarios, programas sociales, entre otros.

Con un eficiente proceso de fiscalización, la cual busca detectar desviaciones y el mal uso de los recursos, y por ende, buen manejo de los recursos públicos se puede hacer frente a otras problemáticas, ya sea con el crecimiento económico, la falta de

[1] En cual, de acuerdo con el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL) establece las disposiciones para el ejercicio, control y la evaluación del gasto público federal, así como la contabilidad y la presentación de la información financiera correspondiente. Consultado en: https://www.coneval.org.mx/Evaluacion/NME/Paginas/presupuesto_egresos.aspx#:~:text=El%20Presupuesto%20de%20Egresos%20de,de%20la%20informaci%C3%B3n%20financiera%20correspondiente.

obras públicas, el acceso a la educación, entre otras; lo que permite aumentar la eficiencia y maximización del uso de los recursos públicos e incrementar y fortalecer la confianza de la sociedad respecto al gobierno.

Como resultado del contexto internacional, en el que distintas administraciones han adoptado nuevos enfoques que enfatizan la necesidad de la participación social dentro de los quehaceres gubernamentales, la Administración Pública cuenta con otros mecanismos de contrapeso, tales como la transparencia, la rendición de cuentas y el acceso a la información.

En este contexto es que se lleva a cabo la creación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), el cual busca examinar a fondo la gestión gubernamental y el uso de los recursos públicos en todos los órdenes de gobierno y ámbitos de análisis, a fin de mejorar sustancialmente la transparencia y rendición de cuentas del país.[2]

El SNF tiene como objetivo la coordinación interinstitucional de los órganos de auditoría gubernamental del país, busca ser un sistema de homologación de normas en todas las instituciones auditoras, a fin de que todas ellas cuenten con los mismos estándares profesionales y así se pueda garantizar que sin importar qué entidad fiscalizadora audite a una institución, los resultados obtenidos sean los mismos.

Este sistema también busca la creación de capacidades en el personal auditor, así como el intercambio de información, lo cual resulta indispensable teniendo en cuenta que la homologación de normas no es una labor sencilla en México, ya que esto involucra la participación de todas las instituciones encargadas del control interno y externo del país, las cuales por años han contado con su propio marco de referencia para la elaboración de auditorías.

[2] Auditoría Superior de la Federación, Sistema Nacional de Fiscalización, Información del SNF, consultado en: https://www.snf.org.mx/info.aspx

Los beneficios de la implementación del SNF no solo podrán verse reflejados en el mejor funcionamiento de la Administración Pública, sino también en la sociedad, ya que, al optimizar y maximizar el empleo de los recursos públicos, se podrán ofrecer mayores y mejores servicios, o bien ampliar su cobertura en zonas rezagadas.

Además, como resultado del proceso de fiscalización se puede contar con instituciones transparentes, conscientes de la importancia de la rendición de cuentas y que ayuden a fortalecer la confianza al interior del país, lo que a su vez mejora la percepción del exterior respecto a México.

En cuanto a los estudios elaborados sobre fiscalización, se encuentran diversos análisis explicativos y comparativos que permiten ver cómo ésta ha evolucionado y cuál es su importancia en cualquier gobierno[3]; sin embargo, respecto al SNF al ser de reciente creación, su implementación aún se encuentra en proceso, por lo que no se podría hablar de resultados finales.

Si bien actualmente se han realizado diversas reformas que permiten la implementación del SNF, para lograr el cumplimiento de sus objetivos es necesario seguir actualizando el marco normativo, adoptar las Normas Profesionales de Auditoría y capacitar al personal auditor.

[3] Entre ellos se encuentran *"Fiscalización Superior Comparada, una aproximación al estudio de los modelos de fiscalización superior en el mundo"* perteneciente a la Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, publicado en 2005 y *"Sistema Nacional de Fiscalización en el marco de los desafíos para la Rendición de Cuentas en México"* escrito por la Lic. Guadalupe Blanca Leticia Ocampo García de Alba y publicado en 2016. En el primero, se realizan propuestas y consideraciones para la auditoria en México a partir del análisis internacional; en cuanto al segundo, se identifican las principales áreas de oportunidad del sistema, así como sus avances y contribuciones a la rendición de cuentas mediante encuestas realizadas a expertos en la materia.

Dichas normas son un conjunto de directrices elaboradas por expertos en la materia a nivel internacional, orientadas a mejorar el proceso de auditoría gubernamental, que permiten obtener mejores resultados, con mayor calidad y certeza.[4] Por ello y a fin de contar con instituciones más competitivas y a la vanguardia de las mejores prácticas de auditoría, es indispensable que se adopten las normas profesionales de auditoría.

La ejecución de estas normas requiere de auditores capacitados, con conocimientos de auditoría sólidos, que cuenten con las habilidades suficientes para llevar a la práctica lo que en ellas se establece; por lo que la constante capacitación del equipo auditor debe ser un requisito indispensable en cualquier entidad de control interno y externo.

El desarrollo de estas dos variables, la adopción de normas y la capacitación al personal auditor, permite la implementación del SNF; no obstante, por sí solo este sistema no es capaz de garantizar por completo el correcto uso de los recursos públicos en todo el país, ya que esto requiere auditar la totalidad de las instituciones gubernamentales en México, acción que resulta casi imposible teniendo en cuenta que se necesita de una gran cantidad de auditores, de muchos más recursos financieros y materiales, de mayores espacios e instalaciones, entre otros aspectos que incrementan el presupuesto para la elaboración de auditorías.

Por lo anterior, la fiscalización en sí misma no debe ser considerada como la única solución a los problemas en torno al uso de los recursos públicos, sino como un medio para encaminar el correcto uso de éstos; por lo que, debe ser acompañada de otras acciones gubernamentales que permitan desarrollar una cultura de servicio y legalidad que ayude a prevenir actos de corrupción o, en su caso, sancionar los ya cometidos.

---

[4] Auditoría Superior de la Federación, Sistema Nacional de Fiscalización, *Normas Profesionales de Auditoría*, consultado en https://www.snf.org.mx/normas-profesionales-1.aspx

Uno de los problemas sociales más importantes de México es la corrupción, ya que le cuesta al país alrededor de 347 mil millones de pesos, equivalente al 10% de su crecimiento económico[5]. De acuerdo con cifras de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), esto representa entre el 5 y 10% del Producto Interno Bruto (PIB).[6]

Los actos de corrupción se pueden dar mediante desvíos de recursos, abuso de poder, enriquecimiento ilícito, lavado de dinero, nepotismo, sobornos, piratería, entre otros. Lo que no sólo afecta al sector público en sus diferentes órdenes de gobierno, sino también a la iniciativa privada y cualquier esfera social, convirtiendo la corrupción en un problema de todos.

Como ejemplo de los impactos negativos de la corrupción, se tiene la pérdida de recursos para la educación, donde entre 2008 y 2016 se estima el desvío de 6 mil millones de pesos. Además, se calcularon irregularidades por 147 mil 432 millones de pesos, 2008-2017[7], afectando principalmente aspectos como la modernización de aulas, capacitación a profesores, construcción de escuelas, entre otros.

Otro ejemplo significativo es la construcción del monumento Estela de Luz, proyecto en el que, de acuerdo con el Informe de la Cuenta Pública 2011 presentado por la Auditoría Superior de la Federación (ASF), se hallaron irregularidades por casi 400 millones de pesos, en una incorrecta integración de precios, diferencias en volúmenes y conceptos de obra. Además, su inauguración se llevó a cabo 15 meses después de la fecha establecida.[8]

---

[5] Gómez Tamez, Alejandro, "La corrupción es la mayor desgracia nacional.", en El Financiero, 24/07/2017, https://www.elfinanciero.com.mx/opinion/alejandro-gomez-tamez/la-corrupcion-es-la-mayor-desgracia-nacional consultado el 24/11/2021.

[6] Forbes Staff, 2371172018. Corrupción le cuesta a México hasta el 10% del PIB: OCDE. Forbes. https://www.forbes.com.mx/pib-mexico-corrupcion-ocde/

[7] Roldan, Nayeli, 15/05/2019. Auditoria interpuso 125 denuncias por desvío de 6mmdp de educación, pero no hay sentencias. Animal político. https://www.animalpolitico.com/2019/05/educacion-gasto-irregular-auditoria-denuncias/

[8] Melgar, Ivonne, 27/03/2013. Estela de Luz: auditoria establece responsabilidad. Excélsior. https://www.excelsior.com.mx/comunidad/2013/03/27/891032

De acuerdo con la OCDE de la totalidad de sus miembros, México es el país más corrupto, ya que se encuentra en el lugar 37 de 37; además el Índice de Percepción de la Corrupción 2020 elaborado por Transparencia Internacional, mostró que México ocupa el lugar 124 de 180, con una calificación de 31 puntos en una escala de 0 a 100, donde 0 es el país más corrupto[9].

Pese a que estas cifras únicamente representan la *"percepción",* tanto del interior, como del exterior del país, esto afecta significativamente la credibilidad de las instituciones públicas y privadas, programas sociales, en sí, del gobierno mexicano, así como la inversión, ya que un país corrupto se vuelve menos atractivo para la inversión[10].

Bajo este contexto es que el 23 de octubre de 2012 se suscribieron las "*Bases Generales de Coordinación para Promover el Desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización",* con la finalidad de promover la adopción de este sistema a nivel nacional, siendo el eje principal del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA). Lo que implica la homologación de los procesos, técnicas y normas profesionales de auditoría, creación de capacidades en el personal auditor, mejorar y actualizar el marco normativo en cuanto a fiscalización y la implementación de las mejores normas de auditoría a nivel internacional, a fin de maximizar la cobertura e impacto de la fiscalización.

Pese a los beneficios que traería consigo la correcta implementación del SNF, no se ha podido concretar completamente, debido a que no se ha llevado a cabo la actualización normativa necesaria, así como a la falta del presupuesto suficiente en cada una de las instituciones auditoras. De acuerdo con el "*Informe del Sistema*

---

[9] Transparencia Mexicana, *Mejora percepción de corrupción en México 2020; riesgo de impunidad latente: Transparencia Mexicana*. Consultado en: https://www.tm.org.mx/ipc2020/

[10] Arteaga, José Roberto, 08/06/2015, *Los 5 sectores más vulnerables a la corrupción en México*, Forbes, consultado en: https://www.forbes.com.mx/los-5-sectores-mas-vulnerables-a-la-corrupcion-en-mexico/ De acuerdo con José Arteaga, los países corruptos presentan una inversión 5% menor, en comparación con otras naciones mejor calificadas, y le restan a sus economías un crecimiento menor de entre 2 y 9% de su PIB.

Nacional de Fiscalización al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción 2019", de los 64 integrantes del SNF, [32 EFSL y 32 Órganos Estatales de Control (OEC)], 50 reportaron que tienen limitantes debido a políticas de austeridad.

Ejemplo de ello es Aguascalientes, ya que en el año 2019 con el objeto de avanzar con la implementación del Sistema Estatal Anticorrupción (SEA) y con ello el de Fiscalización (SEF), solicitó al Congreso el presupuesto de 20 millones de pesos. No obstante, se destinaron 14.7 millones de pesos[11], lo que limita las actividades, como el proceso de legislación para la adopción del sistema a nivel estatal, la capacitación a los auditores, creación de áreas, entre otras.

La falta de capacitación al personal auditor representa un gran problema durante el proceso de auditoría, ya que, al no contar con las capacidades y conocimientos suficientes sobre este proceso, no se tiene la certeza de que la revisión a los recursos públicos se haya llevado a cabo de manera correcta.

De conformidad con el mismo Informe, solo 47 de los integrantes del SNF implementan una estrategia en materia de creación de capacidades en el personal auditor (25 EFSL y 22 OEC). Asimismo, solo 25 EFSL y 10 OEC, cuentan con un área especializada en creación de capacidades, por lo que cerca del 30% del personal auditor no cuenta con la capacitación necesaria para llevar a cabo este procedimiento.

Otra problemática en torno a los recursos humanos es que 26 de sus integrantes no cuentan con indicadores que permitan medir y evaluar el desempeño de su personal auditor, cifra que, según lo señalado por el Informe del 2017, no ha cambiado significativamente, ya que en ese año se reportaron 27 integrantes dentro de este parámetro.

---

[11]Hermosillo, Hilda, 04/11/2018. *Rezagada, Ley de Fiscalización en Aguascalientes*. LJA https://www.lja.mx/2018/11/rezagada-ley-de-fiscalizacion-en-aguascalientes/

Actualmente todas las entidades federativas han realizado reformas a su constitución a fin de fortalecer la fiscalización; sin embargo, este proceso ha sido lento, ya que en 2017 de acuerdo con la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), la cual contempla en su Título Tercero al SNF, el plazo para aprobar las leyes secundarias para el funcionamiento del SNA y que impulsen la implementación del SNF, fue el mes de julio de ese año; sin embargo, solo 22 entidades tuvieron reformas constitucionales satisfactorias, ocho regulares, uno deficiente y uno presentó una iniciativa para reforma satisfactoria, esto de acuerdo con el Semáforo de la Reforma Constitucional de 2017.[12]

De modo que la falta de actualización de la normativa en cuanto a fiscalización y por consiguiente la capacitación al personal auditor, son dos variables importantes que condicionan la correcta implementación del SNF. Por ello éstas destacan como las principales áreas de oportunidad en las que se centra este trabajo.

El combate a la corrupción mediante la fiscalización de los recursos públicos necesita más que el SNF y el SNA, ya que la vigilancia y control de los recursos públicos resulta ser un proceso complejo, que exige la participación dual de las instituciones auditadas y auditoras. Por ello, ésta debe ser acompañada de otras acciones gubernamentales, como: el fortalecimiento del control interno y externo, vigilancia a las normas o códigos de ética, aplicación de multas y sanciones acordes al daño ocasionado, creación de valores en los servidores públicos tanto morales como éticos, entre otras.

Como ejemplo de la complejidad del proceso de fiscalización y la dualidad en la labor institucional, se tiene que los entes auditados deben apoyar en la entrega de información, conocida como evidencia de auditoría, la cual debe cumplir con los parámetros establecidos por la institución auditora.

---

[12]Molina, Héctor, 19/07/2019. *En leyes secundarias, 29 estados cumplen*. El Economista. https://www.eleconomista.com.mx/politica/En-leyes-secundarias-29-estados-cumplen-20170720-0094.html

De acuerdo con la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF) la ASF podrá imponer multas cuando los servidores públicos y las personas físicas no atiendan los requerimientos, así como las reincidencias. Asimismo, los actos de simulación o la entrega de información falsa serán sancionados conforme a la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

El combate a la corrupción gubernamental debe ser un trabajo que comprenda a todas las instituciones públicas o privadas, que ejerzan recursos federales, del país; por ello, mecanismos como la fiscalización debe ser apoyado e impulsado en todos los órdenes de gobierno.

Es así que, para fines de esta investigación es importante conocer cuáles son los efectos del SNF en la Administración Pública, así como su participación en ella para combatir la corrupción, lo que a su vez es acompañado de beneficios para las entidades de control interno y externo al llevar a cabo la adopción de las Normas Profesional de Auditoría, así como de la capacitación al personal auditor.

Asimismo, es importante conocer cuáles han sido las acciones llevadas a cabo por la ASF para capacitar a su personal auditor tanto respecto al SNF, así como sobre las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF)

En ese sentido, y como parte de la estrategia metodológica, se toman como variables indispensables para la correcta implementación del SNF, la adopción de las normas profesionales de auditoría y la capacitación al personal auditor. Por lo que constituyen el objeto de estudio del presente trabajo, siendo la Auditoría Superior de la Federación (ASF) la institución a analizar, ya que representa la máxima entidad fiscalizadora del país.

Se realizará un estudio cualitativo del SNF con base en su Plan Estratégico 2013-2017, sus estatutos, la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción y demás normativa aplicable; con la finalidad de comprender los fundamentos por los que el sistema fue creado y las bases que rigen el proceso de su implementación.

Asimismo, a fin de conocer de fuentes directas la situación actual de estas dos variables, se realiza un cuestionario al personal auditor. Para ello se toma como referentes el tipo de auditoría al que pertenecen, ya sea de desempeño, cumplimiento financiero o gasto federalizado, dado que ésto podría proporcionar información sobre el antes y después de la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, así como el grado de profesionalización de su personal en cuanto a estas normas.

Para ello, se analiza el proceso de adopción de las normas profesionales de auditoría y la capacitación al personal auditor, destacando sus impactos en la efectividad de las auditorías y combate a la corrupción, tomando como principal referente el caso de la Auditoría Superior de la Federación.

Asimismo, se examina la importancia del Sistema Nacional de Fiscalización en el combate a la corrupción y la mejora de la gestión pública; de igual manera se realiza un análisis de la adopción del Sistema Nacional de Fiscalización por parte de la Auditoría Superior de la Federación; y se establece cómo beneficia el Sistema Nacional de Fiscalización al proceso de auditoría en México y con ello el combate a la corrupción.

Para ello, en el **Apartado I**, se abordan conceptos importantes como: *fiscalización,* siendo este el concepto central; *auditoría, control, rendición de cuentas* y *transparencia.* Asimismo, se hace un breve recorrido histórico de lo que ha sido la fiscalización en México y su institucionalización, para lo cual se remonta a los años 1500 con la primera institución fiscalizadora en México, hasta los años 2000, con la creación de la Auditoría Superior de la Federación.

En el **Apartado II** se expone brevemente el contexto internacional de la fiscalización y algunas de las organizaciones internacionales que buscan mejorar el proceso de auditoría, además se destaca la relación que éstas guardan con la fiscalización en México y la Auditoría Superior de la Federación. Asimismo, se describe la creación del Sistema Nacional Anticorrupción y con ella la del Sistema Nacional de Fiscalización, así como el proceso jurídico por el cual es creado, las instituciones que lo integran y los objetivos que persigue, entre los que se encuentran la homologación de normas, procesos y técnicas de auditoría, la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría y la capacitación al personal auditor.

Posteriormente, en el **Apartado III** se menciona la importancia de los objetivos previamente mencionados y cuáles han sido las estrategias y acciones empleadas por la Auditoría Superior de la Federación para cumplir con ellos. Asimismo, como un aspecto central de esta investigación, se aplica un cuestionario a los auditores de fiscalización, a fin de conocer la situación actual de la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización, y cómo se ha avanzado en la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría y la capacitación al personal auditor; y a partir de ello, se detectan cuáles son las principales áreas de oportunidad en estas dos variables

Finalmente, en el **Apartado IV** se realiza una serie de propuestas que pretenden apoyar la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización en la Auditoría Superior de la Federación. De igual manera, se hace un breve análisis de la actualización normativa a nivel nacional para poder implementar este sistema y como resultado de ello, se elaboran diferentes propuestas para la implementación del sistema en todo el país.

APARTADO 1. LA INSTITUCIONALIZACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO

1.1. SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN, CONCEPTOS PRINCIPALES

Dado que el presente estudio se enfoca en conocer la adopción del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) por parte de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) a continuación, se define como concepto principal la *fiscalización.* Asimismo, conceptos como auditoría, rendición de cuentas y transparencia, resultan ser complementarios para el caso a investigar.

1.1.1. Fiscalización

Existen diversos autores que han definido la fiscalización de acuerdo con su época y/o perspectiva, por lo que se pueden encontrar diferentes elementos en su definición; no obstante, en términos generales todos ellos concuerdan en que la fiscalización resulta ser la etapa de revisión y escrutinio del gasto público.

Dentro de esta gran variedad de definiciones Alfredo Adam y Guillermo Becerril señalan que la fiscalización *es la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno, considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley,*[13] sin embargo, esta definición se puede complementar mencionando que, para revisar estas acciones, es necesario que se cuente con documentos, evidencias, registros contables, estados financieros, entre otros; además, en todo momento debe ser llevada a cabo bajo los principios de legalidad, imparcialidad y confiabilidad.

[13] Alfredo, Adam y Guillermo Becerril, *La fiscalización en México,* Editorial Coordinación de Humanidades, 2da Edición, UNAM, 1986, p. 7.

La fiscalización es efectuada por la máxima instancia auditora y las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL). En cuanto a la primera, se refiere a que existe una entidad creada exclusivamente para realizar esta acción a nivel federal, en el caso mexicano la Auditoria Superior de la Federación (ASF), que es la instancia encargada de auditar los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos, los estados y municipios, y en general cualquier entidad y persona física o moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.[14]

Por su parte, las entidades locales se refieren al órgano de apoyo de los congresos estatales, encargados de la revisión y fiscalización de la cuenta pública de cada estado y sus municipios. Para ello, cada estado tiene su propio órgano de fiscalización, el cual goza de autonomía técnica y de gestión para el cumplimiento de sus funciones; sin embargo, están obligados a atender las observaciones emitidas por la ASF.

Para Villanueva la fiscalización superior *es la etapa de vigilancia y evaluación del gasto público realizada por el poder legislativo, a través de una entidad encargada para ello, que comprende la planeación, el desempeño y los logros del uso de los recursos, formando parte de los controles de tipo externo.*[15] Esta etapa abarca la revisión de los recursos utilizados en cada año fiscal.

[14] Acerca de la ASF, en el sitio web de la Auditoría Superior de la Federación, consultado en: https://www.asf.gob.mx/Section/45_Acerca_de_la_ASF

[15] Villanueva Lomelí, David. *Rendición de cuentas y gobiernos locales: retos y perspectivas en Fiscalización, Transparencia y Rendición de Cuentas*. Comisión de Vigilancia de la ASF. UEC. Primera edición 2014, p. 28.

A fin de que exista un mejor resultado de fiscalización, es necesario que todas las instancias fiscalizadoras se apeguen a las normas establecidas por la entidad superior, siendo éste uno de los fines principales del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), ya que busca homologar las normas de auditoría de todas las entidades fiscalizadoras del país.

Por su parte, Rivas y Ocampo mencionan que la fiscalización *es vital para comprobar si las entidades públicas o privadas que reciben recursos públicos lo administran, manejan y asignan conforme a lo establecido en las leyes, planes y programas vigentes. Además, que se realiza de manera sistemática con enfoques diversos y su unidad básica de acción es la auditoria o revisión.*[16] De acuerdo con ello, toda institución que reciba recursos públicos es sujeto de fiscalización, incluyendo los organismos autónomos, por lo que deberá contar con cualquier tipo de documentación que compruebe el manejo de los recursos.

La fiscalización superior resulta ser un pilar fundamental en cualquier administración pública actual y un elemento indispensable en el combate a la corrupción; sin embargo, esto no se refiere a que la fiscalización erradica totalmente las irregularidades en el sector público, más bien forma parte de un gran entramado de mecanismos, tales como la rendición de cuentas, la transparencia, la participación ciudadana, el acceso a la información, por mencionar algunos.

[16] Rivas Tovar, Luis Arturo. Ocampo García de Alba, Blanca Leticia. *Estructuras de organización y competencias de los órganos de fiscalización en países desarrollados y su comparación con el caso de México*. Universidad y Empresa, Bogotá. 2006, p.35.

1.1.2. Auditoría

Para llevar a cabo la fiscalización, las entidades encargadas de ello se apoyan de la auditoría, la cual es definida como *"la recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente".*[17]

A fin de promover una auditoría independiente y eficaz, la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés) ha desarrollado las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI's, por sus siglas en inglés), las cuales se organizan en diferentes niveles. En ellas se encuentran contenidos los principios fundamentales de una buena auditoría y se busca que éstas sean adoptadas por todos los integrantes de la INTOSAI.

Cabe destacar que en las ISSAI 100 se describen los tres tipos de auditoría: financiera, de desempeño y de cumplimiento; sin embargo, la ASF con base en sus alcances realiza dos tipos de auditorías, de ahí que no solo se encarguen de evaluar aspectos contables, sino también el grado de cumplimiento de las metas y objetivos, además de la calidad con el que lo hacen. Es así como se puede diferenciar entre la auditoría al desempeño y auditoría al cumplimiento financiero.[18]

Auditoría de Desempeño

De acuerdo con las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASF) la auditoría de desempeño es una revisión independiente, interdisciplinaria, organizada y comparativa, que busca evaluar el grado de

[17] Alvin, A. Arens, James, K Loebbecke, *Auditoria un enfoque integral*. México Prentice Hall, 6ta Edición, 1996, p.1.

[18] Auditoría Superior de la Federación, *Tipos y Enfoques de Auditoría*, consultada en: https://www.asf.gob.mx/Section/53_Tipos_de_auditorias_desarrolladas

cumplimiento de metas y objetivos de los programas gubernamentales, a fin de verificar su desempeño y si los recursos públicos utilizados para ellos se emplean bajo los principios de eficiencia, eficacia y economía. Además, como resultado de esta evaluación, se emiten recomendaciones a la institución fiscalizada sobre las áreas de oportunidad en su gestión, a fin de mejorar la calidad en el cumplimiento de sus objetivos; para ello, los auditores de desempeño deben proporcionar hallazgos basados en evidencia suficiente y apropiada.[19]

Auditoría de Cumplimiento Financiero

Este tipo de auditoría revisa la recaudación, captación, asignación, manejo y ejercicio de los recursos públicos, así como el cumplimiento de la normativa y criterios aplicables a la entidad auditada. Asimismo, contempla en su evaluación las regulaciones internas de la entidad, a fin de que no se dejen de lado los fines internos por cumplir con los externos.

Las auditorías representan una evaluación para mejorar, ya que, como resultado de esta labor, se obtienen informes, observaciones y recomendaciones que permiten atender las áreas de oportunidad y enfrentar riesgos. Es así como con las auditorías se busca que las instituciones públicas y privadas realicen un manejo óptimo de los recursos y que sus acciones se encuentren enfocadas a cumplir con las metas establecidas.

1.1.3. Control

El control gubernamental está inmerso en el proceso administrativo, siendo la auditoría y la fiscalización sus herramientas, y es un mecanismo de la Administración Pública para determinar si las acciones gubernamentales se están

[19] INTOSAI, *Principios fundamentales de la Auditoría de Desempeño,* INTOSAI, consultada en: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_es.pdf

efectuando conforme a los planes adoptados. De acuerdo con Uvalle, *"el control se erige en medio de la acción administrativa, no en un fin en sí mismo…su lógica es regulatoria, preventiva y correctiva, lo cual se traduce en acciones de vigilancia, supervisión, inspección y fiscalización que se encadenan hasta configurar un sistema de gestión pública que debe ser eficaz, adaptativo y flexible".*[20]

Existen diferentes tipos de control, tales como el de eficiencia, eficacia, calidad, interno y externo. Para fines de este trabajo se definen el control interno y externo. El control interno, se refiere a la vigilancia y supervisión de una institución por sí misma, por lo que, de acuerdo con el Marco Integrado de Control Interno (MICI), "*es un proceso efectuado por el Órgano de Gobierno, el Titular, la Administración y los demás servidores públicos de una institución, con el objeto de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos institucionales y la salvaguarda de los recursos públicos.",*[21] lo cual lo provee de carácter preventivo y dependiente del órgano controlado.

Por su parte, el control externo es efectuado por una institución ajena al ente a fiscalizar *a fin de verificar la legalidad del ejercicio presupuestal concluido*,[22] teniendo como característica principal ser independiente del órgano controlado, por lo que constituye un medio idóneo para limitar el poder.[23]

---

[20] Uvalle Berrones, Ricardo (2004). *El control y la evaluación en la administración pública*. Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales, XLVII(192), pag. 53.[fecha de Consulta 14 de Marzo de 2022]. ISSN: 0185-1918. Disponible en: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=42119203

[21] Auditoría Superior de la Federación, *Marco Integrado de Control Interno*, consultado en: https://www.asf.gob.mx/uploads/176_Marco_Integrado_de_Control/Marco_Integrado_de_Cont_Int_leyen.pdf pag. 8

[22] Solares Mendiola, Manuel (2004). *La Auditoría Superior de la Federación: antecedentes y perspectiva jurídica.* México, UNAM Instituto de Investigaciones Jurídicas, p. 23, consulta 17 de marzo de 2022. Disponible en: https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/1327-la-auditoria-superior-de-la-federacion-antecedentes-y-perspectiva-juridica

[23] Méndez Arellano, Olga Susana (2019), *Aproximación al control externo y su relación con la rendición de cuentas*. Revista Mexicana de Derecho Constitucional, No. 41julio-diciembre 2019, Disponible en: https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/13949

1.1.4. Rendición de cuentas

Al igual que los mecanismos anteriores, la rendición de cuentas ha sido adoptada en México con la finalidad de evitar abusos de poder, conocer el actuar de los servidores públicos, abrir espacios para la sociedad, entre otros; lo cual resulta importante en la democracia representativa.

La rendición de cuentas es entendida como la obligación de los servidores públicos de dar a conocer la información que poseen, principalmente la que repercute en su toma de decisiones y gestión, sin importar el nivel jerárquico. Por ello, este mecanismo representa un sistema de pesos y contrapesos en la estructura gubernamental dado que todos se encuentran en permanente vigilancia.

De acuerdo con Delmer D. la rendición de cuentas *es la obligación de todos los servidores públicos de dar cuentas, explicar y justificar sus actos al público, que es el último depositario de la soberanía en una democracia.*[24] Es así como mediante ella se puede evaluar la gestión y sancionar a los servidores públicos que hayan cometido faltas, por lo que no debe ser vista exclusivamente como una obligación, sino también como un medio para mantener la honestidad en los funcionarios, ya que al tener que informar sus acciones, se podrían disipar riesgos, como seguir intereses privados o enriquecimiento ilícito, por mencionar algunos.

Guillermo O'Donell menciona que la rendición de cuentas puede ser vertical u horizontal. En relación con la primera, señala que se da a partir del voto, las agrupaciones sociales y los medios de comunicación, ya que abre camino a la libertad de expresión y con ello de manifestarse ante las decisiones de gobierno.

[24] Delmer D. Dunn, *"Mixing Elected and Nonelected Officials in Democratic Policy Making: Fundamentals of Accountability and Responsibility",* en Przeworski, A., Stokes, S. C., & Manin, B. (1999).

Como lo señala María Abellán, la rendición de cuentas *es uno de los presupuestos que fundamentan a las democracias porque implica hacer responsables a los representantes políticos de sus actuaciones y decisiones en el ejercicio del poder y, de esta forma, evitar o castigar el abuso del poder.*[25] Es por ello que la rendición de cuentas representa un medio para fortalecer la democracia, ya que la sociedad al tener conocimiento de lo que sucede al interior del gobierno, tiene la oportunidad de opinar y elegir mejor a sus representantes.

Por su parte, la rendición de cuentas horizontal se refiere a la existencia de instituciones estatales dotadas de autonomía y facultadas para fiscalizar a cualquier entidad que emplee recursos públicos, de modo que ésta representa un mecanismo de armonía entre los Poderes de la Unión, ya que se encuentran vigilados entre sí.

En cuanto al SNF, la rendición de cuentas es fundamental dado que para que las instituciones fiscalizadoras puedan ejercer sus funciones, es necesario que las entidades fiscalizadas entreguen toda la información con la que cuentan. Además, es indispensable que atiendan todos los requerimientos de información adicional, a fin de que el personal auditor cuente con los datos necesarios y se pueda realizar una práctica idónea de las auditorías.

Como menciona Luis Carlos Ugalde, la rendición de cuentas es un sistema global y en él se encuentran mecanismos como la fiscalización, la transparencia y la opinión pública.[26] En conjunto estos mecanismos buscan mejorar la calidad del gobierno, fortalecer la democracia representativa a través de la confianza de la sociedad hacía el gobierno, de ahí que estos conceptos sean fundamentales en la evolución del SNF.

---

[25] Abellán López, María de los Ángeles. *Rendición de cuentas y control externo en España, una aproximación a las instituciones fiscalizadoras desde el contexto de la modernización político-administrativa*. INAP. Valencia 2018, p. 31.

[26] Ugalde, Luis Carlos, *Rendición de cuentas y democracia. El caso de México,* IFE, Primera Edición abril de 2002.

1.1.5. Transparencia

La transparencia hace referencia a la cantidad de información pública con la que cuenta el gobierno. De modo que mientras más sea la información visible para la sociedad, se podría hablar de un gobierno más transparente; sin embargo, ésta debe ser de calidad y cumplir con características como ser *accesible, oportuna, completa, relevante y confiable.*[27]

Estas características son indispensables debido a que, si se cuenta con información errónea, difícil de verificar, fuera de tiempo o poco útil para el contexto actual, se podría interpretar que existen irregularidades en el manejo de los recursos y el quehacer del gobierno, traduciéndose en un gobierno opaco y poco confiable. De modo que para considerar a un gobierno como transparente debe existir la dualidad cantidad-calidad en su información.

De acuerdo con el Instituto de Transparencia, Acceso a la Información Pública, Protección de Datos Personales y Rendición de Cuentas de la Ciudad de México (InfoCDMX), la transparencia consiste en *abrir la información de las organizaciones políticas y burocráticas al escrutinio público, es colocar la información en la vitrina pública para que aquellos interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías en su interior.*[28]

Con la transparencia se puede empoderar a la sociedad, reducir los niveles de opacidad y corrupción en el gobierno; sin embargo, la transparencia y la fiscalización no son herramientas definitivas en el combate a la corrupción, más bien forman

---

[27] Cejudo, Guillermo. *La política de transparencia en México: instituciones, logros y desafíos*. México, CIDE, 2012.

[28] Glosario de términos. INFOCDMX http://www.infodf.org.mx/index.php/solicita-informacion-publica/preguntas-frecuentes.html

parte de un conjunto de medidas enfocadas a mejorar la calidad del gobierno en México, lo cual repercute en distintas áreas como en el desarrollo social, económico, inversión, seguridad, educación, por mencionar algunas.

Pese a que la transparencia es un medio para legitimar el gobierno y conocer sus acciones, existe información que no debe ser puesta al escrutinio público. Estas excepciones se refieren a información reservada,[29] la cual puede comprometer la seguridad nacional, la estabilidad financiera, económica o monetaria del país, así como la vida o seguridad de una persona, o bien la información confidencial, entendida como el derecho de cualquier persona a mantener su privacidad.

En suma, todos estos elementos son indispensables en el desarrollo del SNF y del gobierno en general, ya que este sistema no sólo necesita del trabajo y colaboración de sus integrantes, sino también de las entidades auditadas. A partir de esto se puede tener un mayor alcance de la fiscalización en el país, debido a que al existir mejor comunicación y mayor flujo de información, se pueden evitar duplicidades, con lo que las entidades fiscalizadoras tendrían mayor oportunidad de auditar más instituciones.

1.2. FISCALIZACIÓN EN MÉXICO

La fiscalización superior es uno de los aspectos más importantes dentro de la gestión gubernamental, ya que revela la existencia de un sistema de pesos y contra pesos dentro de la Administración Pública, lo que permite no solo el aumento de la confianza de la ciudadanía hacia las instituciones públicas, también la mejora y optimización de sus acciones y así poder cumplir con la esencia por las que fueron creadas: *la provisión de servicios a la sociedad.*

[29] De conformidad con el artículo Quinto del Capítulo I del Acuerdo por el que se establecen los criterios del Comité de Transparencia y Acceso a la Información sobre la Clasificación y Desclasificación de la Información de la Auditoría Superior de la Federación, el periodo de reserva de la información no podrá exceder de doce años contados a partir de la fecha en que se genere.

Asimismo, la Administración Pública se ve fortalecida a partir de la vigilancia y control del uso de los recursos públicos y de transparentar las acciones de gobierno, lo que genera mayor certeza del gasto público. Es por ello que, a lo largo de la historia de la fiscalización en México han existido diversas instituciones encargadas de la observancia y registro del presupuesto gubernamental, siendo ésta indispensable para el desarrollo del país.

Actualmente, la institución encargada de llevar a cabo la fiscalización superior en México es la Auditoría Superior de la Federación (ASF), que es un organismo con autonomía técnica y de gestión, dependiente de la Cámara de Diputados, con múltiples facultades para la revisión de la Cuenta Pública. No obstante, esta institución al igual que muchas otras ha sufrido diversos cambios desde su creación y ha sido necesario que se tomen en cuenta características de fiscalización de otros países para evolucionar y llegar a ser lo que hoy en día conocemos.

1.3. BREVE HISTORIA DE LA FISCALIZACIÓN EN MÉXICO

El antecedente más remoto de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) se encuentra en el Tribunal Mayor de Cuentas, el cual fue instaurado en la Nueva España por las Cortes Españolas, teniendo como objetivo fiscalizar las cuentas de la Hacienda Real y la observancia de los impuestos y el presupuesto. Sin embargo, este sistema ya se encontraba entre los aztecas desde antes de la conquista, ya que ellos contaban con técnicas para manejar la recaudación de impuestos y contabilizar sus bienes; por lo que, a la llegada de los españoles, éste se vio enriquecido con la adopción de sus medidas, a fin de proteger la riqueza de la Corona y mantener un estricto control de los recursos.[30]

[30] Figueroa Neri, Aimée, *La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior,* Primera Edición 2007, Auditoría Superior de la Federación, pág. 29.

Posteriormente, con la llegada de Hernán Cortes y por órdenes del Rey, se instauró el Tribunal de Cuentas y se obligó a llevar un registro de todas las riquezas españolas en el "Libro Común del Largo Universal de Hacienda Real".[31] En este libro se tenía cuenta de todas las partidas de oro, plata, metales preciosos, quintos reales pertenecientes al monarca.

Además, durante la época colonial este Tribunal tenía la facultad de investigar y en su caso destituir a todo aquel que haya realizado mal manejo de los recursos o cometido abusos durante su recaudación. Asimismo, como resultado de diversas reformas, los servidores públicos tenían la obligación de realizar su declaración patrimonial; de este modo, se puede observar que desde su origen la fiscalización y la rendición de cuentas se encuentran estrechamente unidas.

Es así como este sistema prevaleció por varios siglos, hasta las luchas de emancipación y la promulgación del Acta de Independencia del Imperio mexicano. Por lo que la fiscalización ya no correspondía a la Corona española, quedando jurídicamente plasmado con la primera Constitución Federal de México, en 1824.[32]

A partir de la Constitución de 1824, la fiscalización de los recursos quedo completamente a cargo del estado mexicano, siendo una actividad exclusiva de la Cámara de Diputados, dotándola de atribuciones como: "*…examinar y glosar las cuentas de gastos y de crédito público; analizar los presupuestos de gastos e informar a la comisión de diputados; hacer cuenta, observaciones y reparos a la recaudación, distribución e inversión de las rentas nacionales; glosar los cortes de caja de las oficinas de Hacienda y expedir el finiquito de la cuenta de la Tesorería".* [33].

[31] Ídem, pág. 30.
[32] Ídem, pág. 30.
[33] Auditoría Superior de la Federación. *1824-2004: 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México,* México, Honorable Cámara de Diputados, Auditoría Superior de la Federación, 2004, pág. 122.

Poco más de una década después la Contaduría sufrió su primer cambio, ya que pasó a ser el Tribunal Mayor de Cuentas; uno de sus principales cambios fue durante el mandato del general Antonio López de Santa-Anna, ya que se determinó que este órgano tendría la facultad de solicitar la información necesaria a las dependencias para la fiscalización de la Cuenta Pública además de imponer sanciones a todas aquellas que hayan hecho mal uso de los recursos.[34]

Cabe destacar que estos cambios se fortalecieron con la Constitución Federal, en 1857; además, una vez más se reinstaura la Contaduría Mayor de Hacienda. Durante la presidencia de Benito Juárez, la fiscalización se vio estancada, ya que esta época se caracteriza por las constantes luchas sociales, siendo el principal eje de sus políticas: el desarrollo a la agricultura, la ganadería, entre otros. De modo que el principal avance en torno a la fiscalización fue la promulgación de la primera Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda", según lo señalado por Michel Padilla.[35]

En el año de 1896, bajo la presidencia de Porfirio Díaz, se expiden dos leyes orgánicas que regulan la fiscalización en México y por las que se le confieren mayores atribuciones a la Contaduría. No obstante, pese a las atribuciones conferidas a la Contaduría es hasta la Constitución de 1917, que se le dota de personalidad jurídica y legal además de reconocerla como un organismo técnico auxiliar a la Cámara de Diputados.[36]

En 1936, con el Presidente Lázaro Cárdenas, se modificó la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y se fortalecen las disposiciones en la materia, además; en 1937 se dieron dos grandes avances, de acuerdo con Michel Padilla, *"…se le otorgó la facultad de verificar el cumplimiento de los programas,*

---

[34] Instituto de Investigaciones legislativas del Senado de la República, *Antecedentes de la creación del órgano Superior de Fiscalización,* Senado de la República, LVIII Legislatura.
[35] Auditoría Superior de la Federación, 2004, pág. 199.
[36] Ídem, pág. 19.

actualmente denominados como auditorias de desempeño…con la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda se le doto del andamiaje jurídico que dio vigencia plena a la fiscalización superior tradicional de México."[37]

En los años siguientes, se dieron diversos eventos para fortalecer la fiscalización, no solo en México, sino en todo el mundo, entre ellos la *Declaración de Lima en 1997*, la cual es considerada como la "Carta Magna de la fiscalización mundial y/o de la auditoria gubernamental", ya que define los propósitos de la auditoría y control del sector público, contiene los objetivos de la auditoria, así como los parámetros básicos para garantizar el funcionamiento de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS).

Asimismo, aunque desde su creación jurídica en 1824, la Contaduría Mayor de Hacienda sufrió diversas reformas y transformaciones en su estructura, no fue suficiente para que la fiscalización de los recursos públicos alcance los objetivos esperados, debido a sus limitaciones jurídicas, la falta de comunicación interinstitucional, la poca profesionalización por parte de los trabajadores de esa institución, entre otras. Por lo que fue necesario abrir el panorama para adentrarse a otros modelos de fiscalización y así poder atribuir nuevas facultades a la máxima institución fiscalizadora.

Es así como en 1999 tras la pluralidad política del Congreso y las reformas realizadas a distintos artículos, se establece la creación de una institución que cuente con mayor autonomía técnica y de gestión, siendo ésta, la Auditoria Superior de la Federación.[38]

---

[37] Michel Padilla, Roberto, *Transición y modernización de la fiscalización pública en México. Hacia un nuevo modelo que asegure la calidad del gasto público e impulse el desarrollo económico con calidad,* Primera edición, noviembre 2009, pág. 53

[38] Como lo indica Michel Padilla, en 1997, el Partido Revolucionario Institucional (PRI) pierde el poder en el Congreso de la Unión, resultado de ello el Partido Acción Nacional (PAN) y el de la Revolución Democrática (PRD) ganan peso en las decisiones, además de la gubernatura en el Distrito Federal, por este último.

Asimismo, que garantice la transparencia y rendición de cuentas del país, a fin de cumplir con mayor eficacia las labores institucionales (Tabla 1. Antecedentes institucionales de la Auditoría Superior de la Federación).

Tabla 1. Antecedentes institucionales de la Auditoría Superior de la Federación.	
1437	El Tribunal de Cuentas es fundado en España por el rey Juan II de Castilla.
1524	Se instaura en la Nueva España el Tribunal Mayor de Cuentas para llevar a cabo la revisión de los gastos realizados en la expedición de Hernán Cortés.
1824	Publicación de la Primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. Se expidió el Decreto "De Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública", por el cual se suprimió el Tribunal Mayor de Cuentas dando paso a la creación de la Contaduría Mayor de Hacienda.
1836	Se promulgó la creación de la Comisión Inspectora a fin de supervisar el funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda.
1838	La Contaduría Mayor de Hacienda es sustituida por el Tribunal de Cuentas.
1846-1867	Período en el que la Contaduría Mayor de Hacienda y el Tribunal de Cuentas son sustituidos entre sí, en diferentes ocasiones.
1874	Como resultado de una serie de reformas, la Cámara de Diputados es facultada para ser la única instancia en supervisar el gasto público, esto mediante la Contaduría Mayor de Hacienda.
1896	Se promulgó la primera Ley Federal de la Contaduría Mayor de Hacienda.
1917	Se promulgó la nueva Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
1937-1988	Período de promulgación de leyes y reglamento interior de la Contaduría Mayor de Hacienda.
1995	El presidente Ernesto Zedillo envía una Iniciativa al Congreso para la creación de la Auditoría Superior de la Federación.
1999	La Cámara aprueba la creación de la Auditoría Superior de la Federación.
2000	Se abroga la Contaduría Mayor de Hacienda y se aprueba la Ley de Fiscalización Superior de la Federación. Creación de la Auditoría Superior de la Federación.
Fuente: elaboración propia, información obtenida de http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/1730/Organo_Superior_Fiscalizacion.pdf?sequence=1&isAllowed=y	

1.4. CREACIÓN DE LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

El 30 de julio de 1999 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (DOF), las reformas a los artículos 3, fracción XXIV, 74 fracción IV y 79 constitucionales. Con este marco normativo se fortalece el sistema de pesos y contrapesos dentro de poder público; además, con la reforma al artículo 79, se establece que la Auditoría Superior de la Federación (ASF) tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones, así como la facultad para decidir en su organización interna.

Entre las atribuciones de este nuevo órgano fiscalizador se encuentran las de fiscalizar en forma posterior los ingresos, los egresos, el manejo y aplicación de los recursos, solicitar a la Cámara de Diputados el presupuesto que considere pertinente para el ejercicio de sus funciones, se amplía la cantidad de instituciones sujetas a fiscalización, aumento de sus capacidades para fincar responsabilidades y el poder realizar revisiones domiciliarias. Además, en la Ley de Fiscalización Superior se impulsaron nuevos procedimientos de auditoria al desempeño y la determinación de daños y perjuicios, así como el fincamiento de responsabilidades económicas resarcitorias a los entes fiscalizados.

Cabe destacar que, a partir de la demanda social de contar con una institución objetiva y transparente, la ASF se ve obligada a contar con una Unidad de Transparencia, con la finalidad de fortalecer el vínculo entre la población y el gobierno, mediante el acceso a la información pública.

Por otra parte, con la reforma al artículo 73 Constitucional, se le atribuyo a la Cámara de Diputados la facultad de expedir las leyes que regulen el funcionamiento, organización y, especialmente, la homologación por parte de las instituciones municipales y estatales en la presentación de información. Esto último debido a que cada uno de los órdenes de gobierno contaba con sus propios criterios y bases, lo cual dificultaba la fiscalización y permitía actividades de corrupción;

Igualmente, es importante mencionar que se obligó a las entidades federativas a contar con instituciones locales de fiscalización dotadas de autonomía técnica y de gestión.

Como se puede observar, la vigilancia del gasto público es una acción que surge de la necesidad de contar con una evaluación y control de los gastos y egresos de la nación, esto con la finalidad de fortalecer la Administración Pública a través del mejoramiento del uso de los recursos públicos además que resulta ser un principio fundamental para la buena gobernanza en México.[39]

Pese a los avances y a las nuevas atribuciones que se le han otorgado a la ASF, que permiten mayor vigilancia de la gestión gubernamental, existen factores como la falta de comunicación interinstitucional, la no existencia de estándares similares de auditoría, la poca responsabilidad de los entes de brindar la información adecuada, por mencionar algunos, que dificultan este proceso.

[39] La buena gobernanza está vinculada a los procesos y resultados políticos e institucionales necesarios para alcanzar los objetivos del desarrollo. De acuerdo con el Consejo de Derechos Humanos, la buena gobernanza consiste en: transparencia, responsabilidad, rendición de cuentas, participación y capacidad de respuesta. Información disponible en: https://www.ohchr.org/es/good-governance/about-good-governance#:~:text=El%20concepto%20de%20gobernanza%20hace,evaluaci%C3%B3n%20al%20proceso%20de%20gobernar.

APARTADO 2. EL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN Y SU INTEGRACIÓN

2.1 CONTEXTO INTERNACIONAL DE LA FISCALIZACIÓN

De acuerdo con Ackerman, existen dos tipos de organismos de fiscalización: los colegiados y los unipersonales.[40] Los colegiados se encuentran los Tribunales o Cortes de Cuentas y el Modelo de Junta o Colegiado, mayormente instaurados en el continente europeo y asiático. Algunas de las características de estos organismos son las siguientes: son independientes del Poder Legislativo, sin embargo, dependen en su mayoría del Poder Judicial, cuentan con un presidente rotativo y tienen la capacidad de sancionar y aplicar correcciones.

Por su parte, en los organismos unipersonales la toma de decisiones reside en un responsable único, cuentan con autonomía técnica y de gestión, son independientes de la entidad a auditar y actúan como órganos técnicos del Poder Legislativo, siendo este modelo el mayormente aceptado entre los países, incluyendo México.

En México la fiscalización es un proceso que ha estado inmerso desde siglos atrás; sin embargo, sin importar el sistema de gobierno de cada país, casi todos cuentan con una Entidad de Fiscalización Superior (EFS), debido a la imperiosa necesidad de vigilar la legitimidad, calidad, eficiencia y eficacia del uso de los recursos públicos.

Si bien cada país cuenta con su propia normativa encargada de regular aspectos de su entidad fiscalizadora, tales como autonomía, atribuciones, principios, limitaciones, entre otros, a nivel internacional se tienen organizaciones que buscan mejorar el proceso de auditoría gubernamental en el mundo, entre ellas se

[40] John M., Ackerman, *"Estructura Institucional para la Rendición de Cuentas: Lecciones Internacionales y reformas Futuras",* Serie, Cultura de la Rendición de Cuentas, pág. 25.

encuentra el Instituto de Auditores Internos (IIA), la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), entre otros; sin embargo, para fines de este trabajo la INTOSAI es la principal organización internacional para la fiscalización pública, además de la Declaración de Lima, texto que ha prevalecido a través de los años (Cuadro 1. Organizaciones internacionales orientadas a mejorar el proceso de auditoría).

Cuadro 1. Organizaciones internacionales orientadas a mejorar el proceso de auditoría.

Instituto de Auditores Internos IIA.	Federación Internacaional de Contadores IFAC.	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI.	Junta de Normas Internacionales de Contabilidad IASB.
Fundado en 1941, conformado por profesionales especialistas en auditoría interna, administración de riesgos gobierno corporativo, control interno, auditoría a tecnologías de la información, educación y seguridad y auditoría gubernamental. Cuenta con más de 185 mil miembros en todo el mundo.	Fundada en 1977 en Múnich, Alemania, con la finalidad de fortalecer la profesión contable en el interés público mundial. Actualmente cuenta con 175 miembros asociados de 130 países y jurisdicciones de todo el mundo.	Fomenta el intercambio de ideas y experiencias entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores en lo que se refiere a auditoría gubernamental.	Organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera.

Fuente: Elaboración propia, información obtenida del material de trabajo del Curso “La Normativa Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, impartido por el ICADEFIS.

2.1.1. Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, INTOSAI

La Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) es un organismo no gubernamental, autónomo y apolítico, creado en 1953 en La Habana, Cuba, por iniciativa del Presidente de la entidad fiscalizadora de La Habana; busca que sus miembros intercambien ideas, conocimientos y experiencias sobre auditoría, a fin de crear capacidades y competencias dentro de su personal auditor. De este modo, todos sus integrantes podrían mejorar las prácticas de auditorías, por lo que su lema es "*la experiencia mutua beneficia a todos".*

Para el cumplimiento de sus objetivos, la INTOSAI se apoya de cuatros Comités: el de Normas Profesionales, que busca promover la importancia de la independencia de las entidades auditoras e incentivar la buena gobernanza. De igual modo, se encarga que las ISSAI sean claras, adecuadas y pertinentes, siendo reconocidas como el marco de referencia internacional de la fiscalización.

También se tiene el Comité de Creación de Capacidades, encargado de identificar cuáles son los desafíos y áreas de oportunidad a las que se enfrenta las EFS y así desarrollar las aptitudes y capacidades profesionales necesarias. Asimismo, el Comité de Intercambio de Conocimiento y Servicios de Conocimientos, que realiza estudios para mejorar las prácticas de auditoría, busca que sus miembros interactúen regularmente. Para ello, dicho Comité y la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI, crearon el Portal de la Comunidad de la INTOSAI donde las entidades fiscalizadoras participan en foros y comunican sus experiencias.

Finalmente, cuenta con el Comité de Política, Finanzas y Administración, mismo que gobierna y organiza a la INTOSAI, por lo que se encarga de supervisar y controlar el ejercicio de su presupuesto, vigila cómo se aplica el PIan Estratégico y lleva a cabo el proceso de toma de decisiones. De modo que, a partir de sus

Comités, la INTOSAI busca mejorar la calidad de la gestión de los recursos públicos mediante la buena gobernanza, rendición de cuentas, transparencia y mejora al desempeño del personal auditor.

La INTOSAI cuenta con 196 miembros en pleno derecho, entre ellos México, 5 miembros asociados y 2 miembros afiliados, los cuales se dividen en siete Organizaciones Regionales a fin de promover el desarrollo de sus miembros por territorios. Dichas organizaciones son:[41]

- AFROSAI: Organización Africana de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
- ARABOSAI: Organización Árabe de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
- ASOSAI: Organización Asiática de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
- CAROSAI: Organización de Entidades Superiores del Caribe.
- EUROSAI: Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa.
- OLACEFS: Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
- PASAI: Asociación de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Pacífico.

En el caso mexicano, éste pertenece a la región de la OLACEFS, organización apolítica, independiente y autónoma creada en 1963; actualmente cuenta con 22 miembros plenos y 30 asociados, siendo el español, portugués e inglés los idiomas oficiales.

Esta organización tiene la finalidad de ser un punto de partida para la enseñanza, intercambio y coordinación en temas de fiscalización, así como promover la estrecha cooperación de sus miembros y fomentar la transparencia. De acuerdo con su Carta Constitutiva, tiene la obligación de realizar estudios de investigación sobre el control y fiscalización, a fin de mejorar el manejo de los recursos, así como de organizar y realizar cursos de capacitación para el personal fiscalizador de los miembros.[42]

---

[41] INTOSAI, *Acerca de nosotros, miembros*, consultado en: https://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros/miembros

[42] OLACEFS, información disponible en su sitio web: https://olacefs.com/nosotros/

Además, el artículo 28 de su Carta Constitutiva menciona que, para el cumplimiento de sus funciones, la OLACEFS se apoya de las cuotas anuales establecidas por su Asamblea General, de aportaciones de instituciones y organismos internacionales tales como el Banco Mundial o la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI.

En cuanto a la Presidencia de la OLACEFS, ésta corresponde a un periodo de 3 años sin reelección inmediata, por lo que, para volver a ocupar este cargo, la entidad fiscalizadora deberá esperar un mínimo de dos periodos. Cabe destacar que durante los años 2016-2018 la Auditoría Superior de la Federación de México ocupó la presidencia, cumpliendo con funciones de asesoramiento a los nuevos miembros, seguimiento a la implementación de las ISSAI, promover las relaciones con la INTOSAI, entre otras.

2.1.2. Declaración de Lima

La INTOSAI también se apoya de la Declaración de Lima, creada en 1977, que representa la primera Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Esta Declaración es considerada desde su creación como la Carta Magna de la auditoría gubernamental a nivel mundial; en ella se encuentran contenidas las principales características con las que una entidad fiscalizadora debe cumplir.

Establece que si bien una entidad fiscalizadora no es completamente independiente de la Administración pública, ya que es un órgano propio del Parlamento y se encuentran reguladas por la Constitución de cada país, es necesario que sí lo sean de las entidades a fiscalizar y su personal auditor. De este modo se podrá tener mayor certeza que no hay elementos que interfieran en los resultados de auditoría.

También es necesario que las entidades fiscalizadoras cuenten con su propio presupuesto y que éste sea manejado por ellas, con lo cual se pretende que estas entidades sean responsables y no dependan de otras instituciones para el manejo y distribución de sus recursos financieros para el cumplimiento de sus actividades.

En su artículo décimo, sobre "*Facultades de investigación",* la Declaración de Lima señala que las entidades auditoras podrán solicitar cualquier tipo de información que considere necesarias para la fiscalización, a fin de garantizar que éstas no carezcan de información, datos, documentos o cualquier elemento que les permita fiscalizar y realizar informes sustentados, objetivos, constructivos y oportunos. Cabe destacar que, los informes representan una obligación y un derecho de las entidades fiscalizadoras y se encuentra regulado por las leyes de cada país.

Cada principio mencionado es fundamental en las entidades fiscalizadoras ya que marcan los parámetros con los que deben trabajar, mismos que se han mantenido desde el origen de la Declaración de Lima. Es por ello ésta es considerada como la Carta Magna de la auditoría gubernamental, debido a su prevalencia y relevancia en la actualidad.

2.2 ORIGEN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

Debido a problemáticas como la duplicidad, opacidad, limitación del impacto de fiscalización, corrupción, entre otras, es que el 17 de febrero de 2010, durante la presentación del Informe del Resultado de Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2008 ante la Cámara de Diputados, el entonces Auditor Superior de la Federación, el C.P.C. Juan Manuel Portal Martínez, mencionó por primera vez la necesidad de establecer un Sistema Nacional de Fiscalización (SNF). El cual

estaría encargado de hacer frente a dichas problemáticas, así como de transparentar la gestión gubernamental y mejorar la rendición de cuentas a nivel nacional.[43]

Posteriormente, el 23 de octubre de 2012, durante la Tercera Reunión Plenaria del SNF, sus miembros suscribieron las "Bases Generales de Coordinación para Promover el Desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización",[44] que implicaba la homologación de los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas profesionales en materia de auditoría, considerando los siguientes ejes temáticos:

- Adopción de normas profesionales comunes a nivel nacional;
- Creación de capacidades;
- Intercambio de información y trabajo conjunto;
- Mejoras en el marco legal y operativo vinculado con la fiscalización;
- Mayor impacto en el combate a la corrupción, y
- Fortalecimiento en el papel de la fiscalización en la promoción, determinación y fincamiento de responsabilidades a servidores públicos;

Con este sistema se pretendía unir fuerzas de los tres órdenes de gobierno mediante la comunicación y el intercambio de información entre instituciones fiscalizadoras. Principalmente, busca que las entidades fiscalizadoras cuenten con los mismos estándares de auditoría ya que al existir diferentes instituciones encargadas de ello, provoca la diversidad de metodologías y con ello la heterogeneidad en los procesos de auditoría y el predominio de malas prácticas en la revisión del ejercicio presupuestal.

---

[43] Guadalupe Blanca Leticia Ocampo Garcia de Alba, *Sistema Nacional de Fiscalización en el marco de los desafíos para la rendición de cuenta en México*, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, Primera edición 2016, pag. 61, disponible en http://archivos.diputados.gob.mx/Centros_Estudio/UEC/prods/SISTEMA%20NACIONA%20DE%20FISCALIZACION.pdf

[44] Sistema Nacional de Fiscalización, *Bases Generales de Coordinación para Promover el Desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización*, México, en dirección URL: http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=14&mid=90&fileid=22,

Es así como el 27 de mayo de 2015 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el "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", en ellas se establecen las bases para la creación del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA). Asimismo, estas reformas amplían el mandato de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la dotan de herramientas adicionales para que realice su trabajo, por ejemplo, la capacidad para llevar a cabo auditorías en tiempo real, efectuar investigaciones e informar con mayor frecuencia al Congreso.

Estas reformas constitucionales, tienen la finalidad de hacer frente a la corrupción mediante el fortalecimiento de diferentes instituciones, entre ellas las encargadas de la fiscalización en México y así fungir como un sistema de pesos y contrapesos dentro de la Administración Pública, además de incrementar el profesionalismo en los servidores públicos, mediante la generación de capacidades de fiscalización, así como la adopción de valores que permitan que el empleo de los recursos públicos se lleve a cabo de manera más eficiente y eficaz, apegado a la normatividad y al cumplimiento de objetivos.

Una vez asentadas las bases del SNA resultaba necesario establecer las del SNF, por lo que el 22 de junio de 2015, se llevó a cabo la firma de las "*Bases Operativas para el funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización",*[45] con lo que este sistema queda jurídicamente constituido.

Posteriormente, el 18 de julio de 2016, se publicó en el DOF la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), que establece que el SNF tiene por objeto establecer acciones y mecanismos de coordinación entre los integrantes de

[45] Dichas Bases, fungieron como marco normativo para el funcionamiento del SNF, en tanto se llevaba a cabo el diseño y aprobación de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Por lo que todos los integrantes del SNF debían apegarse a lo establecido en ellas.

este, en el ámbito de sus respectivas competencias, promoverán el intercambio de información, ideas y experiencias encaminadas a avanzar en el desarrollo de la fiscalización de los recursos públicos.

Asimismo, menciona que estará integrado por la Auditoría Superior de la Federación; la Secretaría de la Función Pública; las entidades de fiscalización superiores locales, y las secretarías o instancias homólogas encargadas del control interno en las entidades federativas.[46]

Ahora bien, para que esto pueda ser posible es necesario el uso de las tecnologías de la información. Por ello para el funcionamiento de este sistema se cuenta con una Plataforma Digital, lo que permite mayor comunicación e interacción entre cada uno de los entes auditores, además para que exista un mejor manejo de la información, evitar duplicidades u omisiones, entre otras.

Es así como se dio origen tanto al SNA como al SNF, los cuales en conjunto buscan combatir la corrupción, ya que al ser una problemática que impacta en todas las esferas de la sociedad, necesita de un gran entramado institucional. Cabe destacar que el SNA también contempla la participación de ciudadanos que han destacado en sus labores de transparencia; de modo que busca hacer frente a la corrupción no sólo desde la parte institucional sino también desde la ciudadanía (Tabla 2).

El SNF es un subsistema del SNA, ya que este último representa un entramado de coordinación entre todas las instancias dedicadas al combate a la corrupción del país, a diferencia del SNF que únicamente interrelaciona a entidades de fiscalización, por lo que, resulta pertinente conocer qué es un sistema, cuáles son sus características y cómo funciona.

[46] Cámara de Diputados, Ley *General del Sistema Nacional Anticorrupción*, titulo tercero, artículo 37, consultado en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGSNA.pdf

2.3 EL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN COMO SUBSISTEMA DEL SISTEMA NACIONAL ANTICORRUPCIÓN

Debido a la complejidad de los problemas sociales, es que el gobierno mexicano ha tomado diferentes medidas para darles solución, entre ellas la creación de sistema, como es el caso del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) ya que al hacer frente a una problemática con múltiples causas y que afecta cualquier área de la sociedad, ha sido necesario crear un entramado institucional para combatirla desde distintas áreas de enfoque.

De acuerdo con Idalberto Chiavenato, un sistema "*es un conjunto de elementos, relacionados de modo dinámico, que desarrolla una actividad para alcanzar determinado objetivo o propósito".*[47] Por su parte, Van Gigch define los sistemas como "*una unión de partes o componentes, conectados de forma organizada. Las partes se afectan por estar en el sistema y se cambian si lo dejan…".*[48]

Además, autores como Ludwing von Bertalanffy y Oscar Johansen en sus definiciones sobre los sistemas, mencionan tres principios fundamentales, que son: conjunto de elementos, cosas o partes; interrelación de las partes; y cumplimiento de objetivos. Lo cual, le otorga al sistema la característica de globalidad ya que pese a estar conformado por diferentes subsistemas cada uno con objetivos específicos, las acciones deben ser consideradas en su totalidad, no deben entenderse de forma aislada.

Otra característica de los sistemas es la jerarquía, donde las acciones y metas de sus integrantes deben orientarse al cumplimiento del o los objetivos del sistema. En el caso Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), su objetivo principal es la

---

[47] Chiavenato, Idalberto (2002), "*Administración en los nuevos tiempos*", Colombia, McGraw Hills, pág. 58.

[48] Van Gich, "*Teoría General de Sistemas Aplicada",* Trillas, México D.F., 1978, página 15.

fiscalización de los recursos; sin embargo, mediante sus acciones, como la legitimización del gasto de los recursos públicos, la revisión eficaz de la información y capacitación a los servidores públicos, por mencionar algunos, se busca combatir la corrupción, siendo éste el objetivo principal del SNA.

Por otra parte, en un sistema siempre debe existir una relación simbiótica, puede ser unidireccional, donde solo un elemento depende del otro, o bien, bidireccional, en el cual dos elementos se necesitan entre sí; siendo esta última la característica del SNF, ya que, para cumplir con su objetivo, es indispensable que todos sus integrantes interactúen entre sí e intercambien información y así poder evitar duplicidades. Lo que lleva a la sinergia de un sistema, que se refiere a que dos o más elementos obtienen mejores resultados trabajando en conjunto a que si lo hacen de forma individual, o bien, "*el todo es más grande que la suma de sus partes".*

Asimismo, la retroalimentación es fundamental en cualquier sistema, ya que ayuda a saber sí las acciones realizadas están cumpliendo con los objetivos o sí se desvían de ellos. Es por ello que cada mes de febrero el Comité Rector del SNF hace entrega del informe de resultados al Comité Coordinador del SNA, en el que se informan sus avances en temas de fiscalización, mejora de las habilidades del personal auditor, identificación de necesidades, comunicación interna y con la sociedad, entre otros.

Por lo tanto, es importante que durante la creación de un sistema se seleccionen adecuadamente cuáles son los integrantes, su relevancia en él, que se delimiten las funciones de cada uno, así como la periodicidad con la que se estará informando sobre los avances, entre otros, ya que la labor de cada uno además de alcanzar sus objetivos debe cumplir con el propósito por el que fue creado el sistema.

El SNA surge con el propósito establecer las bases de coordinación entre las instituciones encargadas del combate a la corrupción, fiscalización, vigilancia y rendición de cuentas del país. Para ello, fue necesario realizar una serie de reformas a la normativa, entre ellas al artículo 13 constitucional, el cual establece que *"el SNA es la instancia de coordinación entre las autoridades de todos los órdenes de gobierno competentes en la prevención, detección y sanción de responsabilidades administrativas y hechos de corrupción, así como en la fiscalización y control de recursos públicos".*[49]

Este sistema anticorrupción se encuentra conformado por cuatro pilares; el "*Comité Coordinador"*, compuesto por la Secretaría Ejecutiva del SNA (SESNA), la Secretaría de la Función Pública (SFP), la Auditoría Superior de la Federación (ASF), el Consejo de la Judicatura Federal (CJF), el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI), el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) y la Fiscalía Anticorrupción. Así como por el "Comité de Participación Ciudadana"; el "*Sistema Nacional de Fiscalización*" y los "*Sistemas Locales Anticorrupción"* (Gráfico 1).

Gráfico 1. Integrantes del Sistema Nacional Anticorrupción.

Fuente: elaboración propia, información obtenida de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, artículo 7.

[49] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 113, reforma realizada el 27/05/2015, https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015

El Comité Coordinador es el encargado de organizar los integrantes del SNA además del diseño, promoción y evaluación de la política nacional. Es así como el 29 de enero de 2020 se aprobó la Política Nacional Anticorrupción, que busca hacer frente a esta problemática a partir de cuatro ejes: combatir la corrupción y la impunidad; combatir la arbitrariedad y el abuso de poder; promover la mejora de la gestión pública y de los demás puntos de contacto de gobierno-sociedad; e involucrar a la sociedad y el sector privado.

Cabe destacar que estos ejes han sido definidos de esta forma, ya que se realizaron diferentes análisis de consultas públicas a nivel nacional, lo que permite conocer cuál es la visión que diferentes actores, como la ciudadanía, el sector privado, organizaciones civiles, empresarios, académicos, entre otros, tienen sobre la corrupción; señalando cuál consideran que es su origen, los principales males de ésta, las áreas más propensas a caer en ella, entre otros.

A su vez, cada uno de estos ejes engloba 10 objetivos, que abarcan la difusión de obligaciones de transparencia, homologación y fortalecimiento de procesos a nivel nacional; fortalecimiento de capacidades de investigación, mejora de la calidad de información, implementación de políticas de transparencia proactiva y gobierno abierto, entre otros. Asimismo, entre ellos destaca la creación de una Plataforma Digital Nacional la cual conecta la información entre el SNA y sus integrantes, a fin de tener un mejor manejo de ella.

Con dicha Plataforma se busca automatizar la información, de modo que las decisiones tomadas no estén basadas en intereses personales, vigilar en tiempo real el proceso de compras y contrataciones del gobierno, alertar a las autoridades sobre posibles actos de corrupción, entre otros.

Por otra parte, esta Plataforma en relación con el SNF permite centralizar la información de todos los órganos fiscalizadores del país, desde el orden federal hasta el municipal. La cual debe contener información como los programas anuales de auditoría e información que permita la interacción entre los integrantes, que dependiendo de su clasificación podrá ser pública.

Como se puede observar, el SNA es un gran entramado institucional ya que abarca instituciones desde la vigilancia y control, pasando por instituciones encargadas de sancionar, así como la participación de ciudadanos con injerencia en temas de transparencia. Por ello, es importante que todos sus integrantes cumplan con las funciones que les corresponden, ya que, al ser un sistema, todos se encuentran conectados y su correcta evolución y desempeño depende de todos ellos.

2.4 ELEMENTOS DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

De acuerdo con la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), en su Título Tercero artículo 37, el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) se integra por: la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública (SFP), las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y las secretarías o instancias homologas encargadas del control interno de las entidades federativas (Tabla 3).

Cabe destacar que, a nivel internacional, existen dos tipos de control gubernamental: el control interno y externo; siendo, en el caso mexicano, la Auditoría Superior de la Federación una institución de control externo, al igual que las EFSL, mientras que el resto de los integrantes [SFP y Órganos Estatales de Control (OEC)] corresponden al control interno.

Asimismo, el artículo 44 tercer párrafo de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF) señala que, *"las unidades encargadas de la función de auditoría de la Secretaría de la Función Pública y los órganos internos de control de*

la Administración Pública Federal formarán parte del Sistema Nacional de Fiscalización e incorporarán en su ejercicio las normas técnicas y códigos de ética, de conformidad con la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción y las mejores prácticas que considere el referido sistema".

Con ello se busca que todas las instancias fiscalizadoras del país participen en el SNF y adopten todos los cambios necesarios para el cumplimiento de objetivos, lo que implica la homologación de normas de auditoría, participar en la Plataforma Digital, profesionalización del personal, etc.

2.4.1. Auditoría Superior de la Federación y Secretaría de la Función Pública

El artículo 39 de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA) establece que el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) estará presidido dualmente por la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Púbica (SFP) y que en compañía de 7 miembros rotatorios conformaran el Comité Rector del SNF. Este Comité está encargado de elaborar la normativa para el funcionamiento del sistema, así como de diseñar, elaborar y promocionar políticas en la materia.

De acuerdo con el artículo 12 de los Estatutos del Sistema Nacional de Fiscalización, la ASF y la SFP encabezan los grupos de trabajo del sistema, que son instancias encargadas de atender temas de interés notable y reiterado, por lo que su existencia depende directamente de los asuntos a atender y será revisada por el Comité Rector.

Por su parte, la ASF es un órgano técnico especializado perteneciente a la Cámara de Diputados, con el objetivo de revisar la Cuenta Pública y por ende el correcto ejercicio de los recursos públicos federales en posesión de los tres Poderes de la

Unión, instituciones de gobierno en sus diferentes órdenes, organismos constitucionalmente autónomos y aquellas personas físicas o morales que hagan uso de ellos.

El artículo 79 constitucional establece que la ASF posee autonomía técnica y de gestión, permitiéndole decidir sobre su funcionamiento y organización interna, lo cual resulta indispensable para que una entidad fiscalizadora pueda cumplir con su labor, según lo señalado por la Declaración de Lima y la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

La ASF define sus funciones de fiscalización con base en la Ley Federal de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF) publicada el 18 de julio de 2016, la cual define que la acción de fiscalización se llevará a cabo bajo los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

Es con esta ley que los principios de anualidad y temporalidad son eliminados, facultando a la ASF fiscalizar la Cuenta Pública del ejercicio fiscal en curso o anteriores, en tanto sean procesos concluidos, además que se encuentran condicionadas a la existencia de denuncias que incluyan documentación probatoria,[50] lo cual amplia el alcance de la fiscalización y apoya al cumplimiento de objetivos del SNF.

Si bien la ASF realiza diferentes tipos de auditorías, entre ellas la de Desempeño y la de Cumplimiento, también lleva a cabo estudios y evaluaciones a políticas públicas, que consiste en verificar que las acciones gubernamentales que empleen recursos presupuestales atiendan efectivamente el problema público.

[50] Fiscalización en tiempo real, consultado en https://www.asf.gob.mx/Section/329_F_labor_fiscalizadora#:~:text=Cuando%20se%20dise%C3%B1%C3%B3%20el%20Programa,adecuada%20atenci%C3%B3n%20de%20la%20emergencia.

Además, la ASF puede contratar auditores independientes para la realización de auditorías; sin embargo, éstas no deben contener información reservada que pueda comprometer la seguridad pública o nacional.

Por su parte, la SFP, es una dependencia del Poder Ejecutivo Federal, que de acuerdo con el artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF), se encarga de vigilar que los servidores públicos se apeguen al principio de legalidad en el cumplimiento de sus funciones, expedir las normas que regulen el proceso de control interno, así como vigilar, con apoyo del Comité Coordinador del SNA, que estas normas se cumplan; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los Presupuestos de Egresos, además fiscaliza directamente o mediante órganos internos de control que las dependencias de la Administración Pública Federal cumplan con las normas en materia de sistemas de registro y contabilidad.

La SFP realiza diferentes tipos de auditoría, entre ellas la de desempeño, administrativas, financieras, de legalidad, integrales, entre otras, y como resultado de ellas puede emitir observaciones a los entes fiscalizados, mencionando las irregularidades detectadas, recomendaciones, o bien, promover sanciones o multas en caso de faltas administrativas.

Es así que las labores de la ASF y la SFP resultan ser complementarias entre sí, ya que mientras la primera vigila y verifica el correcto ejercicio de los recursos públicos, la segunda procura que lo público funcione con eficacia y probidad, con un enfoque en la prevención de riesgos.[51](Tabla 4)

[51] Misión de la SFP, en el sitio web de la Secretaría de la Función Pública, consultado en: https://www.gob.mx/sfp/que-hacemos#:~:text=Procurar%20que%20lo%20p%C3%BAblico%20funcione,la%20satisfacci%C3%B3n%20de%20la%20ciudadan%C3%ADa.

2.4.2. Entidades de Fiscalización Superior Locales

Debido a que las entidades federativas tienen la obligación de rendir cuentas a su Congreso local, es necesario que existan instituciones encargadas de fiscalizar los recursos públicos. Por ello, el artículo 116 constitucional señala que, "*las legislaturas de los estados contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que dispongan sus leyes. La función de fiscalización se desarrollará conforme a los principios de legalidad, imparcialidad y confiabilidad. Asimismo, deberán fiscalizar las acciones de Estados y Municipios en materia de fondos, recursos locales y deuda pública.*"[52]

El Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) cuenta con la participación de las 32 Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) del país, mismas que se encuentran reguladas por la Constitución Política de su respectiva entidad federativa, a fin de proteger su autonomía y el cumplimiento de los principios fundamentales de la fiscalización.

Éstas se encuentran organizadas en la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A.C. (ASOFIS), organización autónoma, apartidista e independiente, presidida por el titular de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y constituida en 1982 con la finalidad de orientar las acciones de fiscalización a nivel estatal, desarrollar la rendición de cuentas, promover la homologación de la contabilidad y el control gubernamental.

La ASOFIS se encuentra dividida en Coordinaciones Regionales, a fin de mejorar el ejercicio de sus atribuciones, promover la cooperación institucional y el intercambio de ideas y experiencias.

---

[52] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 116, disponible en: http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/articulos/116.pdf

Dichas coordinaciones son: norte, fortalecimiento de las EFSL con énfasis en independencia y autonomía; pacífico, creación de capacidad; centro, enlace con el Sistema Nacional Anticorrupción; centro pacífico, coordinación de la fiscalización; centro golfo, finanzas estatales y disciplina financiera; y sureste, evaluación de la armonización contable.[53]

2.4.3. Secretarías o instancias homologas encargadas del control interno en las entidades federativas

El control interno es un proceso que busca minimizar los riesgos dentro de una institución, aportar certeza sobre las acciones, en este caso, de los servidores públicos, disminuir las oportunidades de corrupción, opacidad o fraude y apoyar a que los objetivos de la institución sean alcanzados, entre otros.

Es indispensable que éste exista en toda la Administración Pública Federal, ya que si bien no garantiza en su totalidad que todo sea transparente y funcione idóneamente, sí apoya a que exista un mayor grado de legalidad, eficiencia, eficacia y economía dentro de los procesos y que éstos vayan dirigidos al cumplimiento de objetivos y metas.

Por este motivo, en la integración del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) se incluyen las instancias encargadas del control interno. Para ello, en el año 2014 durante la Quinta Reunión Plenaria del Sistema Nacional de Fiscalización el Grupo de Trabajo de Control Interno presentó el Marco Integrado de Control Interno (MICI), que es un modelo o guía de control interno, donde se contemplan los componentes

[53] Asociación Nacional de Organismo de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A.C., *Lineamientos Generales para la Operación de las Coordinaciones Regionales,* http://www.orfis.gob.mx/wp-content/uploads/2019/09/lineamientos-generales-para-la-operacioxxn-y-funcionamiento-de-las-coordinaciones-regionales.pdf.pdf

necesarios para que una institución pueda cumplir con sus objetivos; por lo que puede ser adoptado por todas las instituciones de los diferentes órdenes de gobierno, organismos constitucionalmente autónomos y Poderes de la Unión.[54]

El MICI promueve que la información financiera, presupuestal y administrativa sea veraz, oportuna, confiable y suficiente, así como fortalecer el cumplimiento del marco jurídico. Lo que resulta indispensable en el seno del SNF debido a que este fue creado para examinar a fondo la gestión gubernamental y el uso de los recursos públicos.

Por otra parte, las instancias encargadas del control interno se encuentran organizadas en la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación (CPCE-F), órgano colegiado integrada por el titular de la SFP, los titulares de los de las instancias homologas de control interno de las 32 entidades federativas. Esta Comisión busca fortalecer la transparencia en el país a partir de la vinculación entre los Órganos de control, lograr una gestión ágil y transparente en el sector público.

[54] Sistema Nacional de Fiscalización, *Marco Integrado de Control Interno,* disponible en: https://www.snf.org.mx/marco-integrado-de-control-interno.aspx

APARTADO 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN EN LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

3.1 IMPORTANCIA DE LAS NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA Y LA CAPACITACIÓN AL PERSONAL AUDITOR EN TORNO AL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

En años recientes se han dado diversas reformas en temas de fiscalización y anticorrupción que permiten fortalecer las atribuciones de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), asi como abrir paso a la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF); sin embargo, si bien a nivel nacional el actual marco normativo permite el funcionamiento del sistema, aún existen áreas que podrían ser reformadas.

Para la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) la adopción de las normas profesionales es uno de sus principales objetivos, mediante ellas se busca fortalecer el desempeño de las entidades fiscalizadoras e incrementar su competencia y prestigio. Por ello, es importante que sus integrantes adapten estas normas de acuerdo con sus características internas, ya sea por su mandato o legislación, entre otros.

Estas normas han sido creadas por expertos en la materia, quienes han colaborado con organismos internacionales y garantizan que se están tomando las mejores prácticas de auditoría a nivel mundial, además, son revisadas periódicamente a fin de que su contenido sea pertinente con el contexto actual.

Por otra parte, las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI's) han sido modificadas y adaptadas a las características y necesidades de México, dando paso a la creación de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF); manteniendo su esencia como directrices de mejora de la auditoría gubernamental. Las NPASNF permite a los equipos auditores contar con herramientas que ayuda a llevar a cabo su trabajo en el cumplimiento de sus respectivos mandatos de manera ordenada, sistemática y eficaz.[55]

Con ello, se puede dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 42 de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA) sobre que los integrantes del SNF deben homologar los procesos, procedimientos, técnicas, estrategias y normas profesionales en materia de auditoría y fiscalización. Asimismo, otros beneficios al adoptar las NPASNF son que las entidades fiscalizadoras se ven fortalecidas en temas de transparencia, credibilidad pública, profesionalismo de su personal auditor e intercambio de conocimientos, (Gráfico 2).

Las NPASNF están divididas en tres niveles. En el primer nivel se encuentran las ***"Líneas básicas de fiscalización en México"***, donde se establecen los aspectos principales de fiscalización, tipos de auditoría, la autonomía e independencia de los organismos auditores, la relación interinstitucional, las características que deben tener los informes de auditoría, entre otros.

En el segundo nivel se habla sobre **"*Principios de autonomía de los organismos auditores*"** el cual se encuentra basado en la ISSAI No. 10 "*Declaración de México sobre Independencia".* En él se señala la importancia de contar con un marco normativo que establezca la autonomía de las entidades fiscalizadoras, mismo que no solo se acota a las leyes en la materia sino también sobre su organización;

[55] Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), Niveles 1, 2 y 3, pág. 4, consultadas en: http://strc.guanajuato.gob.mx/art70/NORMAS/NormasProfesionalesSNF2014.pdf

recursos humanos, materiales y financieros; además de su facultad para acceder a toda aquella información que considere pertinente para la realización de la auditoría, así como su obligación de presentar al menos un informe anual de los resultados de auditoría.

Por otra parte, este nivel establece que los beneficios de adoptar dichas normas además de impactar en lo institucional se ven reflejados en la confianza de la sociedad respecto del gobierno. Esto gracias a la transparencia, rendición de cuentas y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos, así como a la labor imparcial, objetiva y profesional del personal auditor.

En cuanto al tercer nivel **"*Principios fundamentales de auditoría del sector público",*** se definen los tres tipos de auditoría: financiera, de desempeño y de cumplimiento; los elementos que cada una contiene y sus riegos; los principios que deben aplicarse en cada auditoría, tales como: ética e independencia, control de calidad, gestión y habilidades del equipo de auditoría, por mencionar algunos.

Como se puede observar, las NPASNF abarcan múltiples aspectos de la auditoría gubernamental, no sólo se enfocan en el proceso de auditoría, también en todo lo que la rodea, como es el caso del personal auditor. De ahí que resulte indispensable que todos ellos cuenten con los conocimientos necesarios para realizar eficaz y eficientemente su labor.

Respecto a la capacitación, como consecuencia de la globalización, el avance tecnológico, las cambiantes necesidades sociales, en sí, el desarrollo que día con día vive la sociedad, resulta necesario que ésta sea un elemento inherente al ámbito laboral y la formación profesional. A partir de la capacitación se pueden obtener resultados de mejor calidad, con mayor relevancia e impacto en los acontecimientos actuales, modernizar las habilidades del personal, etc.

Asimismo, es indispensable que las entidades auditoras detecten las áreas de conocimiento con mayor deficiencia en su personal y así poder ofrecer programas, talleres o cursos que vayan enfocados a estos temas; sin embargo, no solo se deben reforzar los conocimientos ya obtenidos, también es importante crear nuevos conocimientos y competencias profesionales.

Para ello, la INTOSAI cuenta con un Comité de Creación de Capacidades, quien dirige sus acciones a promover el desarrollo de capacidades; y la Herramienta de Autoevaluación de la Integridad (IntoSAINT), la cual permite a las entidades fiscalizadoras analizar riesgos en sus sistemas de control interno y fortalecer la gestión y capacidades institucionales. Cabe destacar que esta herramienta ha sido adoptada por los miembros de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), incluido México.

La IntoSAINT facilita el cumplimiento de las normas internacionales en temas de Código de Ética, Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas, así como el Valor y Beneficios de las EFS, además que el Plan Estratégico de la INTOSAI 2017-2022, la presenta como una herramienta de creación de capacidades en las EFS,[56] por lo que la capacitación no solo se acota a reforzar o adquirir conocimientos, también involucra el actuar del personal auditor dentro de la institución.

La creación de capacidades resulta ser uno de los objetivos principales del SNF, por lo que se encuentra fundamentado por la LGSNA en el artículo 43, el cual señala que este sistema fomentará el establecimiento de un programa de capacitación coordinado, que permita incrementar la calidad profesional del personal auditor.

Para ello, el SNF cuenta con el Grupo de Trabajo sobre Normas, Profesionalización y Ética Pública, el cual está integrado permanentemente por la ASF y la Secretaría de la Función Pública (SFP); así como por seis miembros rotatorios de la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A.C.

[56] IntoSAINT, consultado en: https://www.olacefs.com/intosaint/

(ASOFIS) y la Comisión Permanente de Contralores Estado-Federación (CPCE-F), (Tabla 5). Este grupo es el encargado de homologar los procesos y normas profesionales, diseñar e implementar acciones para la capacitación del personal auditor, entre otros.

Por otra parte, en las NPASNF se establece que la auditoría gubernamental es una actividad altamente especializada y multidisciplinaria, que requiere competencias específicas.[57] Para ello, las entidades fiscalizadoras deben contar con espacios, asi como personal y material destinado a la capacitación, a fin de promover el conocimiento en todo su personal ya sea mediante coloquios, cursos, seminarios, intercambio de experiencias u otro tipo de eventos.

Por lo anterior, la ASF cuenta con el Instituto de Capacitación y Desarrollo de Fiscalización Superior (ICADEFIS), el cual se encarga de la capacitación a su personal, identificar las necesidades, así como realizar estudios e investigaciones en temas vinculados con las funciones de la ASF.[58]

El ICADEFIS también apoya a las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) en la capacitación a su personal, ejemplo de ello es que, en junio de 2021 se inició con el Ciclo de Webinarios para la Profesionalización de la Auditoría Superior de la Federación en el marco de la ASOFIS, en el que participaron los titulares de diferentes entidades fiscalizadoras.

La capacitación del personal auditor es indispensable en cualquier entidad fiscalizadora, más aún cuando con el SNF se busca adoptar las mejores prácticas de auditoría a nivel mundial. Por ello, es indispensable que se lleven a cabo todas

[57] Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, pág. 64, consultado en: https://www.snf.org.mx/Data/Sites/1/npasnf/normasprofesionales_www2014.pdf

[58] Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, art. 50. Consultado en: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5469499&fecha=20/01/2017

las acciones necesarias en cuanto a capacitación, como la reformulación o creación de nuevos cursos y talleres, contar con medios que permitan el intercambio de experiencias entre auditores, fortalecer y crear habilidades en el personal auditor.

Como parte de las acciones de capacitación, en la ASF se cuenta con la capacitación continua, la cual tiene como objetivo *habilitar, perfeccionar, actualizar o especializar a trabajadores, en servicio o desempleados, permitiéndoles asumir nuevas tareas en su empleo actual o mejorar su empleabilidad en el mercado de trabajo… Es un proceso permanente de adaptación de los trabajadores -a través de cursos cortos, a los cambios tecnológicos, organizacionales y de empleo que enfrenten durante su vida organizacional.* [59]

En la ASF se emplean dos tipos de programas de capacitación, que son: programa de especialización y programa de actualización. En cuanto al programa de especialización, este se refiere a profundizar conocimientos o habilidades en los trabajadores con relación a una técnica, proceso o tarea específica.[60] Para ello, el ICADEFIS cuenta con diferentes cursos orientados a fortalecer el conocimiento de los auditores en materia de auditorías, ejemplo de ello es que actualmente todos los auditores están obligados a aprobar el Programa de Certificación de Competencias en Fiscalización Superior

Por su parte, el programa de actualización hace referencia a poner al día los conocimientos y las habilidades de los trabajadores frente a los nuevos instrumentos, equipos, materiales, productos, métodos, técnicas o normas relacionadas con su trabajo.[61] En este sentido, la ASF mediante el ICADEFIS, entre otros, brinda cursos para la actualización de las Normas Profesionales de Auditoría, las cuales actualmente son las mejores normas en la materia.

---

[59] Martínez E. Eduardo, Martínez A. Francisca, *Capacitación por Competencia. Principios y Métodos.* Santiago de Chile, 2019, pág. 51
[60] Ibidem. pág. 54
[61] Idem.

Que los auditores cuenten con el conocimiento suficiente para realizar su labor apoya a tener mayor certeza en que el proceso de auditoría se está llevando a cabo correctamente, permite fortalecer las instituciones, detectar eficaz y eficientemente las irregularidades en el uso de los recursos públicos, lo que conlleva a hacer frente a la corrupción, siendo éste el principal objetivo del Sistema Nacional Anticorrupción, del cual el SNF es miembro.

3.2. IMPLEMENTACIÓN DE SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN EN LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

De acuerdo con el Plan Estratégico del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) 2013-2017, durante este periodo se tenían como metas las mejoras al marco normativo en la materia, la adopción de manuales, lineamientos y catálogos, así como un modelo semejante al de la Herramienta de Autoevaluación de la Integridad (IntoSAINT) en los miembros del SNF.

Desde que se planteó la creación del SNF se han dado diversas reformas que permiten mejorar el proceso de fiscalización en México; sin embargo, este sistema aún no cuenta con su propia ley, pese a que en el Plan Estratégico se tenía como objetivo específico el proyecto de Ley General del Sistema Nacional de Fiscalización para el año 2013.

La creación de una ley propia para el SNF resulta indispensable para su funcionamiento teniendo en cuenta que este sistema representa el pilar fundamental del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) y que la fiscalización de los recursos es un contrapeso de las acciones gubernamentales.

El SNF se encuentra regulado por la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), sin embargo, esto no es suficiente, ya que es necesario contar con una ley que profundice en temas como la función de sus integrantes, los quehaceres de sus grupos de trabajo, características de los Informes al Comité

Coordinador del SNA, cómo se llevará a cabo la capacitación al personal auditor y por consiguiente el intercambio de experiencias y uso del sistema electrónico al que hace alusión el artículo 38 de dicha ley, entre otros.

Por su parte, las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) buscan ser el marco de referencia en el proceso de auditoría, de ahí la importancia de su adopción por parte de todos los integrantes del SNF. De este modo, todas las instancias de fiscalización y control interno contarán con los mismos estándares al momento de realizar su labor.

Cabe destacar que, actualmente todas las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y Órganos Estatales de Control (OEC) manifiestan basar su trabajo en ellas o estar en proceso de adopción (Tabla 6).

A continuación, *grosso modo*, se realiza un recorrido por el marco normativo que da fundamento a lo señalado por el primer nivel de las NPASNF ***"Líneas básicas de fiscalización"***. En ellas se encuentran contenidos aspectos como: generalidades; autonomía; relaciones interinstitucionales; facultades; metodología para la fiscalización, personal auditor e intercambio de experiencias; rendición de cuentas; y facultades y alcances de los organismos auditores.

Respecto a las generalidades, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF) establece que la fiscalización realizada por la Auditoría Superior de la Federación (ASF) se lleva a cabo de manera posterior al término de cada ejercicio fiscal; sin embargo, a partir de julio de 2016, de contar con la autorización de su titular se podrán realizar auditorías del ejercicio fiscal en curso y anteriores.

Para la realización de auditorías en tiempo real, el artículo 59 de la FRCF establece que cualquier persona podrá presentar una denuncias fundadas y motivadas sobre el mal manejo, aplicación o custodia irregular de los recursos públicos federales. Cabe destacar que este tipo de auditorías únicamente se pueden realizar en procesos concluidos.

En cuanto al fundamento jurídico sobre su autonomía, el artículo 79 constitucional señala la autonomía técnica y de gestión de la ASF, cuya característica es inherente a las entidades fiscalizadoras según la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y las normas profesionales; por lo que está facultada para decidir sobre su organización interna, funcionamiento, ejercicio presupuestal, entre otros.

Por su parte, el artículo 17 establece que la ASF tendrá acceso a la información de carácter reservado y confidencial, y que podrá solicitar información financiera, incluyendo los registros contables, presupuestarios, programáticos y económicos. Lo que a su vez se encuentra señalado en las Líneas Básicas de Fiscalización en México de las NPASNF, donde se menciona que una de las facultades de los organismos auditores es la de tener acceso a todos los registros y documentos relacionados con la gestión gubernamental de los entes públicos, así como el derecho de requerir a los mismos toda la información que consideren necesaria para llevar a cabo sus labores de fiscalización.

En caso de que las entidades auditadas no cumplan con ello, tanto en la LFRCF, como en la Ley General de Responsabilidades Administrativas (LGRA), se señalan las sanciones o multas correspondientes, como consecuencia de la negativa u obstaculización en la entrega de información.

Si bien la labor realizada por la ASF es independiente y autónoma de las demás entidades fiscalizadoras y los Órganos Internos de Control (OIC), de así requerirlo, éstos deben colaborar con la máxima entidad fiscalizadora. Para ello, deben garantizar el intercambio de información, archivos, registros o demás documentación que la ASF requiera.

En cuanto a la metodología de fiscalización, las entidades fiscalizadoras deben contar con un programa anual elaborado por ellos mismos, por lo que la ASF cada año elabora su Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior (PAAF), en él se encuentran contenidas todas auditorías a realizar, dividiéndose por entidad fiscalizada y por objeto fiscalizado; con este documento se planifica y establecen los objetivos de fiscalización respecto al año fiscal a revisar.

Si bien el marco normativo actual permite adoptar las directrices planteadas en las NPASNF, es necesario que este sistema cuente con su propia ley, la cual norme su comportamiento y oriente sus acciones en todos los niveles de gobierno.

Por lo anterior, resulta pertinente conocer la situación real que se vive en la ASF en relación con la implementación del SNF y la adopción de las normas profesionales de auditoría. Es por ello que, se realizó una investigación con base en la metodología cuantitativa tomando como grupo de muestra a 130 auditores.

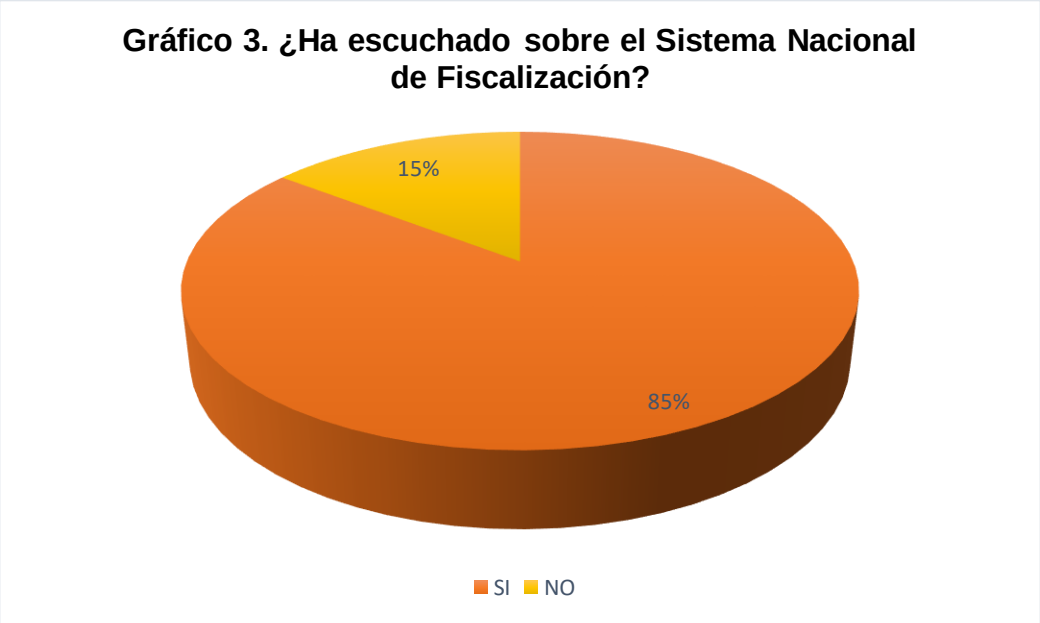
Para determinar este grupo, se tiene como referencia los datos publicados por la Auditoría Superior de la Federación en su sección de Transparencia,[62] sobre el artículo 70 fracción X de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP), denominado "*El total de las plazas y del personal de base y confianza, especificando el total de las vacantes, por nivel de puesto, por cada unidad administrativa".*

[62] Obligaciones de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, consultada en https://www.asf.gob.mx/Section/129_Transparencia_70

Con base en ello, se determinó que el tamaño de la población corresponde a 384 auditores de fiscalización, por lo que, la población encuestada fue de 130 auditores, lo cual significa un tercio del total. Dicho cuestionario consta de 11 preguntas, de las cuales tres son preguntas dicotómicas, cuatro son tricotómicas, dos de opción múltiple y dos son preguntas abiertas (Anexo 1).

3.2.1. Resultados del cuestionario

Al preguntar a los auditores si han escuchado sobre el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), se obtuvo que el 85% de ellos sí han oído sobre él, en contraste con el 15% que no lo han hecho. Si bien, esto permite ver que gran parte del personal auditor sabe que su actual trabajo se encuentra bajo el marco de este sistema, es necesario que la totalidad de ellos lo sepan, a fin de que conozcan cómo funciona y la interrelación institucional que implica.



Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

Respecto a la pregunta 2, en la que se pide a los auditores definir con sus propias palabras al SNF, el 22.3% señalaron que es un sistema que coordina a las entidades de fiscalización del país y todo lo relacionado con la forma de auditar. El 14.6% opina que es un conjunto de normas que regulan el proceso de fiscalización y su cobertura.

Por su parte, el 9% señala que apoya a maximizar el impacto y cobertura de la fiscalización y el 7.2% menciona que mejora el proceso de auditoría a partir de la adopción de normas (Gráfico 4). Si bien, estas definiciones contienen elementos generales del sistema, es importante destacar que el 4.5% de los auditores señalaron que el SNF es la coordinación de labores entre la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Pública (SFP), lo cual deja fuera la participación de las Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y los Órganos Estatales de Control (OEC), siendo éstos los encargados de fiscalizar los recursos estatales, por lo que, de acuerdo con esta definición, el alcance del SNF se limita meramente al ámbito federal.

Gráfico 4. Con sus propias palabras defina ¿Qué es el Sistema Nacional de Fiscalización?

26.1%	• Es un sistema que coordina a las entidades fiscalizadoras del país y todo lo relacionado a la forma de auditar.
17.1%	• Es un conjunto de normas que regulan el proceso de fiscalización.
9%	• Es el encargado de maximizar el impacto de la fiscalización y su cobertura.
7.2%	• Apoya a mejorar el proceso de auditoría a partir de las normas profesionales.
6.3%	• Se encarga de capacitar y brindar mejoras al personal auditor.
6.3%	• Transparenta la gestión gubernamental a fin de mejorar la rendición de cuentas.
5.4%	• Apoya a fortalecer los puntos débiles de la fiscalización.
5.4%	• Ayuda a garantizar el eficiente uso de los recursos públicos.
4.5%	• Coordina la labor de la ASF y la SFP.
5.5.%	• No contestaron.
7.2%	• Dijeron haber escuchado del sistema, sin embargo no lo definieron.

Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

Ahora bien, al preguntar a los auditores sobre si conoce cuáles son los objetivos del SNF, el 22.3% de los auditores señaló que sí los conoce, el 27.6% declaró no conocerlos y el 50% saber parcialmente de ellos.

Respecto a la pregunta 4, sobre cuál considera que es el/los objetivo(s) más importante(s), siendo ésta de opción múltiple, el 66% de los auditores señalaron la homologación de normas, procesos y técnicas en la labor de auditoría como el más importante, mientras que la capacitación al personal auditor fue considerado el objetivo el menos importante con el 23.8% (Gráfico 5).[63]

Gráfico 5. ¿Cuál considera que es el(los) objetivo(s) más importante(s) del SNF?

- 66% Homologación de normas, procesos y técnicas en la labor de auditoría.
- 61.5% Maximizar el impacto y cobertura de la fiscalización.
- 38.4% Evitar duplicidades y omisiones en el trabajo de los órganos de fiscalización.
- 26.1% Intercambio de experiencias e información.
- 23.8% Capacitación al personal auditor.

Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

Si bien la homologación de procesos es fundamental en la implementación del SNF, también es necesario capacitar a todo el personal auditor sobre las Normas Profesional de Auditoría del SNF, ya que éstas son las directrices de mejora de la auditoría gubernamental.

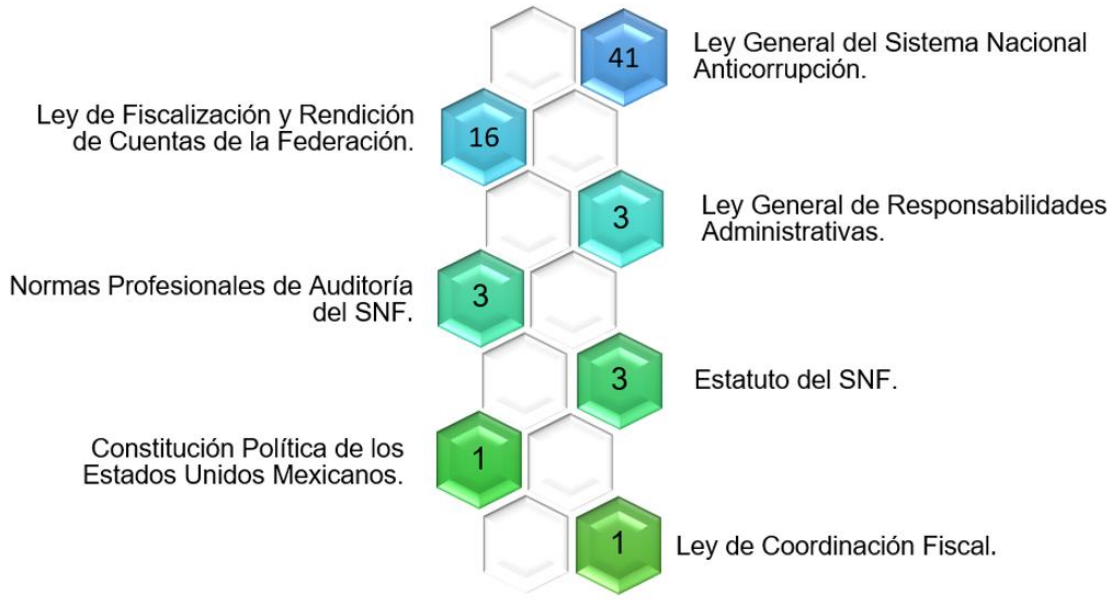
Sin embargo, es importante mencionar que al preguntar a los auditores si consideran que debería existir algún otro objetivo, el 23.8% de los auditores consideran que debería haber otros objetivos, tales como: la profesionalización de la tarea auditora; fortalecer la rendición de cuentas y autonomía de las instituciones de fiscalización; la retroalimentación entre el personal auditor y las entidades

[63] Cabe destacar que esta pregunta corresponde a opción múltiple, por lo que no debe considerarse como referente la sumatoria de los porcentajes.

fiscalizadas; aumentar el alcance de las entidades auditadas; aplicar sanciones acordes al daño; y fomentar el uso de la tecnología para el intercambio de información.

Por otra parte, al preguntar si conocen cuál es la normatividad que da fundamento al SNF, el 52.3% señaló que sí la conoce en contraste con el 47.6% que dijo no conocerla. Cabe destacar que, de los 68 auditores que respondieron afirmativamente, 41 de ellos mencionaron a la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA) como principal ordenamiento jurídico, mientras que 16 señalaron a la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF), (Gráfico 6).

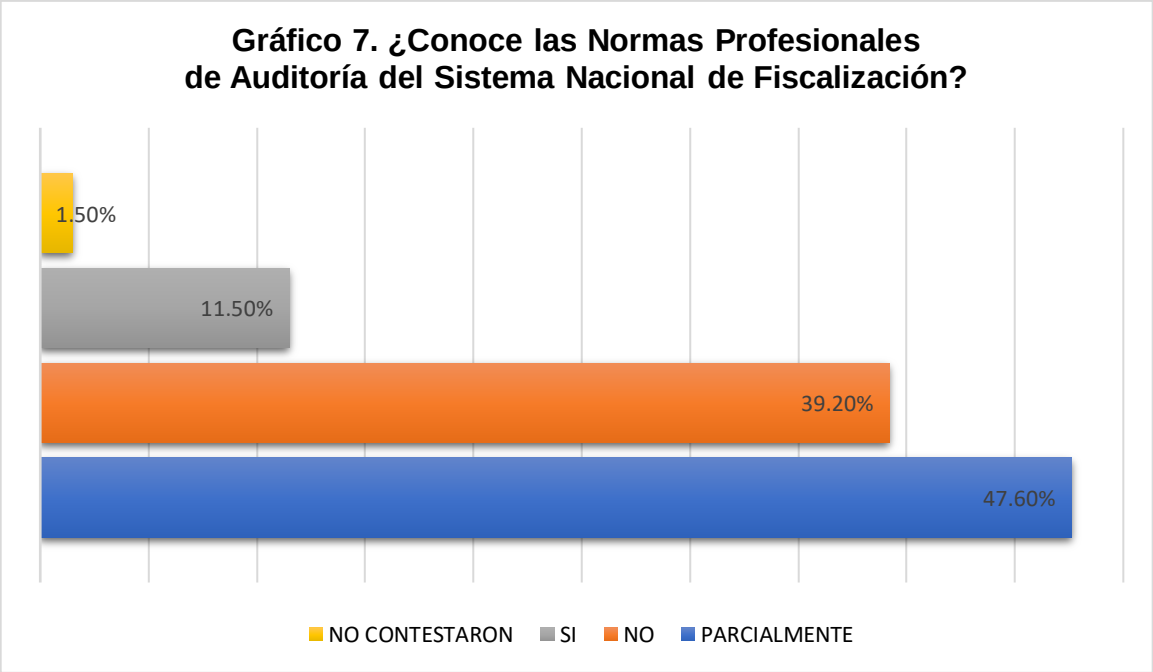
Gráfico 6. ¿Sabe cuál es la ley que da fundamento al Sistema Nacional de Fiscalización?



Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

En cuanto a las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) solo el 11.5% de los auditores declaró conocerlas, mientras que el 39.2% dijo no hacerlo y el 47.6% sabe de ellas parcialmente (Gráfico 7). Por

lo que se requieren de acciones de difusión para darlas a conocer ya que las NPASNF representan los estándares mínimos por los que deben actuar los auditores.



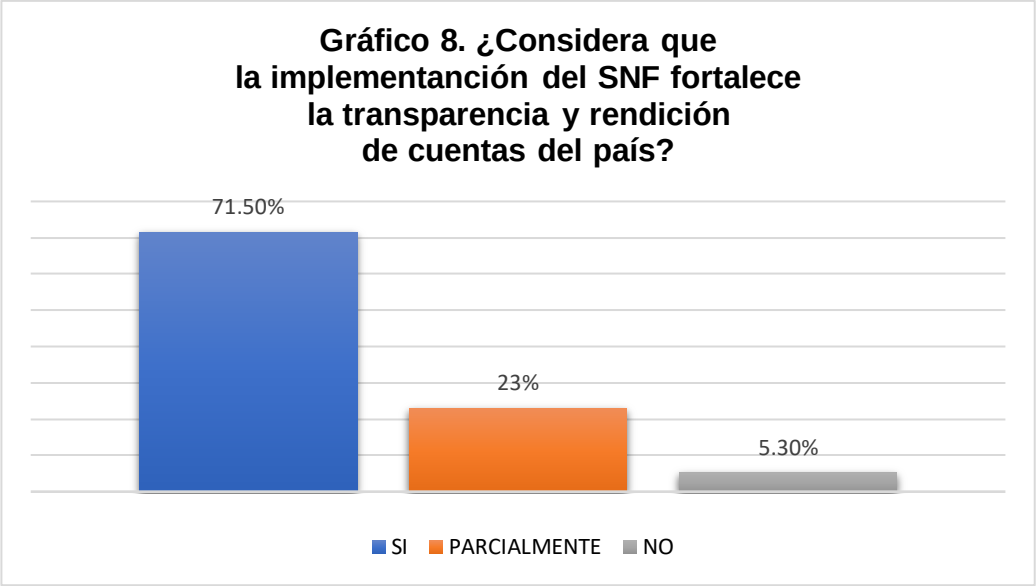
Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

Además, al preguntar si han participado en algún curso, taller o evento de capacitación relacionado con las NPASNF, solo el 8.4% de los auditores han asistido a alguno, en contraste con el 88.4% que no lo han hecho, mientras que el 3.2% no respondió.

Sin embargo, los auditores que sí han participado en alguno de estos eventos declararon haberlo hecho entre los años 2019-2021, y consideran que éstos aportan parcialmente los conocimientos necesarios para la implementación de las normas profesionales.

Por otra parte, si bien la fiscalización de los recursos públicos apoya a vigilar que sean empleados conforme a lo establecido, ésta representa una actividad íntimamente ligada a la rendición de cuentas y transparencia del país. Es por ello que se preguntó a los auditores si consideran que la implementación del SNF ayuda

a fortalecer la transparencia y rendición de cuentas, a lo que el 71.5% respondió que sí, en contraste con el 5.3% que dijo que no, mientras que el 23% señaló que parcialmente. (Gráfico 8).



Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

Finalmente, en cuanto a la pregunta 11, correspondiente a opción múltiple, sobre cuáles consideran que han sido los principales cambios a raíz de la implementación del SNF, el 60% declaró que el trabajo coordinado entre las instituciones; mientras que el 32.3% señaló mayores capacidades en el personal auditor (Gráfico 9).[64]

Gráfico 9.- ¿Cuál(es) considera que son los principales cambios a raíz de la implementación del SNF?

- 60% Trabajo coordinado entre instituciones.
- 43% Mejores resultados de auditoría
- 36.9% Mayor autonomía de las instituciones de control interno y externo respecto a las entidades auditadas.
- 32.3% Mayores capacidades en el personal auditor.

Fuente: elaboración propia con base en los resultados obtenidos del cuestionario.

[64] Cabe destacar que esta pregunta corresponde a opción múltiple, por lo que no debe considerarse como referente la sumatoria de los porcentajes.

Si bien, estos cambios demuestran que las acciones empleadas dentro de la ASF han permitido la implementación del SNF, es importante que se siga trabajando en ellos, fortalecer las actividades existentes, así como crear otras que se enfoquen en alguna otra área de oportunidad, por ejemplo, la capacitación al personal auditor.

Como se puede observar, gran parte de los auditores conoce al Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), sin embargo, es fundamental que la totalidad de ellos sepan de él, por lo que la Auditoría Superior de la Federación (ASF), y en general todos los organismos auditores, deben emplear nuevas estrategias que promuevan su conocimiento, tanto para fortalecer la relación interinstitucional, así como para mejorar el proceso de auditoría.

Para ello, es necesario que se creen o fortalezcan estrategias de difusión sobre el SNF y sus Normas Profesionales de Auditoría (NPASNF), así se podrá lograr que la totalidad de los auditores efectúen *conscientemente* sus labores al cumplimiento de objetivos del sistema.

Cabe destacar que, de acuerdo con la Norma no. 12, principio 10, los organismos auditores "*deben promover el desarrollo profesional continuo que contribuya a la excelencia personal, de equipo y organizacional"* así como "*esforzarse por asegurar que su personal cuente con las competencias profesionales".*[65]

Por ello, se debe incentivar la participación de los auditores en los eventos de capacitación relacionados con el SNF y sus normas, ya que, si bien los auditores se encuentran obligados a cumplir con cierta cantidad de horas de capacitación anual, la elección de los cursos es libre, por lo que no se garantiza su participación en esta temática.

[65] *El valor y beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores-marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos*. Disponible en: https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-12-El-Valor-y-Beneficio-de-las-Entidades-Fiscalizadoras-Superiores-marcando-la-diferencia-en-la-vida-de-los-ciudadanos.pdf

Cabe destacar que el Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior (ICADEFIS) cuenta con diversos cursos relacionados con la normativa internacional, entre ellos los siguientes:

- Actualización en normas y mejores prácticas internacionales para la fiscalización superior;
- Auditoría con enfoque en la normativa internacional
- Contexto general de las normas ISSAI para personal no auditor
- La normativa internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

Lo anterior deja ver que este Instituto de capacitación está trabajando en brindar aprendizaje tanto del sistema como de sus normas profesionales, sin embargo, como consecuencia de la libre elección de los cursos, pocos son los auditores que han participado en estos temas.

Cabe destacar que, como resultado de las acciones de la Cámara de Cuentas de la Federación Rusa, actual presidente de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), en noviembre del 2020 se creó la Universidad INTOSAI, a fin de consolidar las actividades para fomentar las capacidades de los auditores, así como compartir experiencias y conocimientos de vanguardia,[66] demostrando que, no solo a nivel nacional se están creando las medidas necesarias para que tanto los auditores de fiscalización como administrativos cuenten con las capacidades necesarias para la realización de sus funciones.

Bajo esta acción internacional e institucional y teniendo en cuenta que el SNF fue constituido jurídicamente en el año 2015, resulta imprescindible que la totalidad del personal de la Auditoría Superior de la Federación conozca sobre este sistema y sus Normas Profesionales de Auditoría.

[66] Sitio web de la Universidad INTOSAI, disponible en https://u-intosai.org/es/sobre-nosotros/

Por lo anterior, a continuación, se realiza una serie de propuestas que buscan apoyar en el avance de la implementación del SNF dentro de la ASF, ya que, como se explicó anteriormente, ésta representa la máxima entidad fiscalizadora del país, y sirve de ejemplo para los demás órganos fiscalizadores.

APARTADO 4. PROPUESTAS PARA MEJORAR LA IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

4.1. ÁREAS DE OPORTUNIDAD

Con base en el análisis elaborado, se puede observar que las principales áreas de oportunidad radican en la cantidad de auditores de fiscalización que conocen sobre el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), así como cuántos de ellos han participado en algún evento de capacitación sobre las Normas Profesionales de Auditoría del SNF (NPASNF).

- 15% de los auditores encuestados declararon no conocer al SNF, por lo que se deben crear o bien fortalecer las acciones de difusión existentes sobre el sistema.
- 39.2% de los auditores declararon no conocer las NPASNF, lo cual demuestra la necesidad de promover el conocimiento de dichas normas en el personal auditor.
- 88.4% de lo auditores no han participado en algún curso o evento de capacitación relacionado con las NPASNF, de modo que es necesario incentivar la participación de los auditores de fiscalización en los eventos de capacitación de esta temática.

A partir de esto, se hace una serie de propuestas a fin de mejorar o avanzar en la implementación del SNF dentro de la ASF.

4.1.1. Propuestas para la implementación de lo establecido en el Sistema Nacional de Fiscalización en la Auditoría Superior de la Federación

Sobre el conocimiento de los auditores de fiscalización respecto al Sistema Nacional de Fiscalización (SNF)

Si bien son minoría los auditores que desconocen sobre el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), es necesario que todos ellos sepan de él, ya que éste representa el marco actual por el que se lleva a cabo la fiscalización y en él se encuentran contenidas las mejores directrices de auditoría, lo que además de reducir la incertidumbre sobre la forma en que se realizan las auditorías, permitirá avanzar en la correcta implementación del SNF.

Por ello, se realizan las siguientes propuestas:

- Hacer uso de los medios de difusión internos para dar a conocer al SNF, ya sea mediante infografías, correos informativos, grupos de debate, entre otros.
- Organizar reuniones o ponencias con expertos dirigidas al personal auditor, a fin de que puedan ofrecer información relevante y actual sobre el SNF.
- Crear cursos sobre el SNF.
- Crear mecanismos de evaluación que conste que los auditores de fiscalización conocen al SNF y que su trabajo está siendo conscientemente orientado al cumplimiento de objetivos del sistema.

Es necesario que los auditores conozcan cuáles son los principios básicos de auditoría, así como las líneas y directrices en la materia. De este modo, se podrá reducir la incertidumbre sobre el cumplimiento de objetivos de la fiscalización; entre los cuales se encuentran: verificar que se ejerzan los recursos con base en los principios de imparcialidad, legalidad y confiabilidad; actuar como contrapeso a las acciones gubernamentales, entre otros.

Asimismo, con esto la elaboración de auditorías podrá ser de mayor calidad y con ello se fortalece la rendición de cuentas y transparencia en el país, ya que la auditoría resulta ser una evaluación exhaustiva de los documentos, datos e información de una entidad, lo que obliga a las entidades auditadas a entregar toda la información existente en cuanto al manejo de los recursos.

Sobre el conocimiento de los auditores de fiscalización respecto a las Normas Profesionales de Auditoría del SNF

La mayoría de los auditores de fiscalización conocen o saben parcialmente de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), si bien, esto apoya a avanzar en la implementación del SNF, es importante que estas normas sean conocidas por todo el personal auditor, ya que en ellas se establecen los parámetros para un buen trabajo de auditoría, las condiciones con las que deben cumplir tanto los auditores, así como las instituciones fiscalizadoras.

Además, la homologación de prácticas, técnicas, normativa y demás es uno de los principales objetivos del SNF, por lo que las entidades auditoras deben fomentar su divulgación a fin de que la totalidad de los auditores conozcan y lleven a cabo lo que estas normas establecen.

Por lo que se propone:

- Hacer uso de los medios internos de difusión a fin de promover el conocimiento de las NPASNF.
- Que los auditores de fiscalización participen en al menos un curso o evento de capacitación impartido por la Universidad INTOSAI.
- Diseñar campañas de concientización sobre las NPASNF.

- Organizar reuniones o ponencias con expertos que brinde información sobre las NPASNF a los auditores de fiscalización.
- Crear mecanismos de evaluación que consten que los auditores de fiscalización conocen sobre las NPASNF.

Las Normas Profesionales de Auditoría representan un marco internacional y a la vanguardia sobre los mejores preceptos en la realización de auditorías, con la que se busca aumentar la eficiencia y optimizar el uso de los recursos públicos. A su vez, la auditoría va acompañada de la evaluación de diferentes aspectos como el desempeño de los programas gubernamentales, verifica que éstos se realicen con calidad y su existencia sea de utilidad y generen valor público entre la sociedad.

Es por ello que la labor de auditoría es fundamental no solo en México sino en todos lo países, lo cual justifica la importancia de que los auditores de fiscalización conozcan y adopten los preceptos establecidos en las Normas Profesionales de Auditoría.

Sobre la participación de los auditores de fiscalización en los eventos de capacitación de las NPASNF

Si bien los auditores están obligados a cumplir con aproximadamente 40 horas de capacitación anual, la elección de los cursos es libre, por lo que, a pesar de que el Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior (ICADEFIS), cuenta con cursos sobre el SNF y sus Normas Profesionales, éstos no están siendo aprovechados por los auditores.

Para ello, se hacen las siguientes propuestas:

- Incentivar la participación de los auditores en eventos de capacitación sobre el SNF y sus Normas Profesionales de Auditoría.

- Promover la participación de los auditores en los cursos o eventos de capacitación impartidos por la Universidad INTOSAI.
- Hacer obligatoria la participación de los auditores en al menos un curso relacionado con el SNF y sus Normas Profesionales.
- Realizar evaluaciones a los auditores sobre el SNF y sus normas profesionales.
- Promover el uso de las Tecnologías de Información y Comunicación.

Como se ha mencionado, la auditoría es un medio en la vigilancia del uso de los recursos públicos, asimismo ayuda a fortalecer la transparencia y rendición de cuentas, así como llevar a cabo un eficiente proceso de control interno y externo de las entidades, mismo que busca proporcionar seguridad razonable en el manejo de los recursos y el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Es por ello que los auditores deben mantenerse constantemente capacitados a fin de que ´puedan brindar un trabajo de calidad, orientado en las mejores normas de auditoría a nivel internacional.

Si bien estas propuestas se orientan exclusivamente a la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) en la Auditoría Superior de la Federación (ASF), a continuación, se realiza una serie de propuestas orientadas a la implementación del SNF en toda la Administración Pública.

Para ello, se realiza un breve panorama general de la situación actual de los 66 integrantes del SNF, [la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública (SFP), 32 Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y 32 Órganos Estatales de Control (OEC)], basado en los Informes del SNF al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA),[67] tomando las siguientes variables:

[67] Informes del Sistema Nacional de Fiscalización al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción, disponibles en https://www.snf.org.mx/informe-al-ccsna.aspx

Actualización a la normativa.

Actualmente, todas las entidades federativas cuentan con una Ley del Sistema Estatal Anticorrupción, así como de una Ley de Fiscalización Superior Estatal, (Tabla 7), lo que permite avanzar en la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), ya que en dichas leyes se establece que los Congresos estatales deben participar en el SNF.

Homologación de normas, procesos y técnicas de fiscalización.

De acuerdo con el Informe del Sistema Nacional de Fiscalización 2021, la implementación de este sistema en todo el país aún no se ha realizado por completo. El 83% de sus integrantes señalaron utilizar las Normas Profesionales de Auditoría como marco de referencia [27 Entidades de Fiscalización Superior Locales (EFSL) y 26 Órganos Estatales de Control (OEC)], el 5% declararon no hacerlo (1 EFSL y 2 OEC) ya que cuentan con su propio marco de referencia.

Cabe destacar que entre los principales desafíos se encuentran: la constante capacitación al personal auditor, resistencia al cambio, así como el tiempo invertido en la adaptación de los procesos.[68]

Capacitación al personal auditor.

Con base en el Informe señalado, se tiene que el 75% de los integrantes del sistema cuentan con una política para determinar perfiles y capacidades con el que debe contar el personal auditor. Asimismo, 21 EFSL y 9 OEC señalaron contar con una estrategia en materia de creación de competencias. También 18 EFSL y 11 OEC mencionaron contar con un área especializada en la creación de capacidades

[68] Informe del Sistema Nacional de Fiscalización, pag. 44, disponible en https://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=300&mid=431&fileid=457

4.1.2. Propuestas para la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización en todo el país

Sobre la actualización de normativa.

Que cada entidad federativa cuente con su Ley del Sistema Anticorrupción apoya a avanzar en la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), es necesario que se realicen otras acciones legislativas, tales como:

- Creación de una Ley General propia del SNF.
- Creación de una Ley Estatal del Sistema Nacional de Fiscalización en cada entidad federativa.
- Fortalecer, a nivel estatal, leyes en materia de sanciones a faltas administrativas, como en el caso de que las entidades fiscalizadas no entreguen la información correspondiente.

Sobre la adopción de las Normas Profesional de Auditoría del SNF (NPASNF).

Aunque gran parte de los integrantes del SNF han adoptado las NPASNF, es indispensable que todas lo hagan. Por ello, se propone lo siguiente:

- Establecer un calendario de actividades a nivel nacional, con la finalidad de establecer fechas en las que todas las Entidades de Fiscalización Superior Locales hayan homologado las prácticas de auditoría.
- Organizar reuniones con expertos entre los integrantes donde se hable de la importancia y necesidad de homologar las prácticas de auditoría.
- Fomentar el intercambio de conocimientos y experiencias entre las entidades fiscalizadoras que ya han homologado sus normas y las que no lo han hecho, a fin de que den cuenta de las acciones y beneficios con dicha homologación.
- Crear guías que orienten en la adopción de las NPASNF.

Sobre la capacitación al personal auditor.

La constante capacitación y creación de capacidades en cuanto a las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización resultar ser indispensable en todas las entidades fiscalizadoras. Por lo que se realizan las siguientes propuestas:

- Crear eventos de capacitación a nivel nacional sobre el SNF y sus Normas Profesionales de Auditoría
- Incentivar la participación de todos los auditores de fiscalización del país en los cursos impartidos por la Universidad INTOSAI.
- Hacer obligatoria, en todas las instituciones fiscalizadoras, la participación de los auditores en los eventos de capacitación sobre el SNF y las NPASNF.
- Realizar evaluaciones sobre el SNF y sus normas profesionales.

Esta serie de propuestas se encuentra relacionada entre sí, ya que al contar con la normativa actualizada y con una Ley General del Sistema Nacional de Fiscalización, permitirá continuar con el cumplimiento de objetivos, entre ellos la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría, lo que a su vez obliga a todos los integrantes del sistema a contar con un programa de capacitación para su personal, a fin de que todos ellos cuenten con los conocimientos necesarios para realizar su labor.

4.2. CONCLUSIONES

De acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), de todos sus integrantes, México se encuentra entre los más corruptos. Si bien, con los años esto ha mejorado aún queda mucho trabajo por hacer.

Entre los principales problemas de corrupción, se encuentran desvío de recursos, abuso de poder, enriquecimiento ilícito, lavado de dinero y soborno, por mencionar algunos. Lo cual afecta el desarrollo y crecimiento del país, en aspectos como educación, economía, infraestructura e inversión.

Bajo este contexto es que el gobierno mexicano ha llevado a cabo la creación de diferentes Sistemas Nacionales, entre ellos el de Anticorrupción y el de Fiscalización (SNA y SNF, respectivamente). El SNA representa una gran estructura conformada por subsistemas, siendo el SNF su principal pilar.

Con el SNF se busca hacer frente a la corrupción mediante la elaboración de auditorías de calidad, es por ello que este sistema se encuentra integrado por todas las entidades de control interno y externo del país, siendo la Secretaría de la Función Pública (SFP) y la Auditoría Superior de la Federación (ASF) las encargadas de esta labor a nivel federal.

El SNF busca homologar los estándares de auditoría a nivel nacional, capacitar al personal auditor, así como fomentar el intercambio de información entre instituciones auditoras.

Para lograr el cumplimiento de estos objetivos, se toman como referencias las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI´s por sus siglas en inglés), las cuales son elaboradas por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), y contienen las mejores prácticas para la elaboración de auditorías a nivel internacional.

Es por ello que estas normas han sido adaptadas al contexto mexicano, a fin de que todas las instituciones de control interno y externo puedan adoptarlas y emplearlas en su labor, siendo conocidas como Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF).

Con la adopción de dichas normas y la capacitación al personal auditor se pretende profesionalizar la labor auditora y por consiguiente estar a la vanguardia de las mejores normas de auditoría a nivel internacional. Para ello, se necesita fortalecer la coordinación interinstitucional e incentivar el intercambio de información y experiencias entre entidades auditoras.

En los últimos años recientes las entidades de control interno y externo del país han trabajado en la implementación del SNF; sin embargo dados los resultados obtenidos del cuestionario aplicado a los auditores de fiscalización de la ASF, es necesario seguir avanzando y fortaleciendo las acciones empleadas para este sistema.

Aunque gran parte de los auditores de fiscalización conocen al SNF, es menester que todos lo hagan, ya que es uno de los preceptos para tener una completa implementación del sistema, además que la labor de los auditores será conscientemente realizada al cumplimiento de sus objetivos.

La importancia de que los auditores sean conscientes de que su labor actual se encuentra bajo el marco de acción del SNF radica en los siguientes puntos:

a. Conocer cuáles son los integrantes del sistema, ya que, de acuerdo con los resultados obtenidos, el 4.5% de los auditores limita el marco de acción del SNF al ámbito federal, es decir, a la ASF y la SFP, lo cual deja de lado la labor de los Órganos Estatales de Control (OEC) y las Entidades de

Fiscalización Superior Locales (EFSL) y con ello, la fiscalización de los recursos públicos federales ejercidos por los estados.

b. Incentivar el intercambio de información y experiencias entre instituciones fiscalizadoras permitiendo aumentar la calidad de los resultados de auditoría.

Por otra parte, la capacitación al personal auditor también juega un papel muy importante en el avance del SNF; sin embargo, representa un área de oportunidad con mayor necesidad, ya que, solamente 14 de los auditores encuestados conoce las NPASNF, mientras que 40 de ellos señalaron no hacerlo.

Asimismo, solo 17 de los auditores han participado en algún curso, taller o evento de capacitación relacionado con las NPASNF. Lo cual resulta preocupante, teniendo en cuenta que la adopción de dichas normas es fundamental para el cumplimiento de los objetivos del sistema en especial el de "*homologación de las normas, procesos y técnicas de auditoría".*

Es por ello que, se debe fortalecer, o bien, crear acciones que permitan incentivar la participación de los auditores de fiscalización en dichos eventos de capacitación. Así como dar difusión de la importancia del SNF y sus normas profesionales de auditoría.

Por lo anterior, entre las propuestas realizadas se encuentran:

- Hacer obligatoria la participación anual de los auditores de fiscalización en al menos un curso sobre las NPASNF.
- Organizar reuniones o ponencias con expertos que brinden información sobre la importancia de las NPASNF.
- Crear mecanismos de evaluación que consten que los auditores de fiscalización conocen sobre las NPASNF.

Por otra parte, hay que destacar que la fiscalización es un mecanismo de contrapeso que permite fortalecer la rendición de cuentas en el país, ya que las entidades fiscalizadas se ven obligadas a entregar toda la información que sea necesaria y solicitada por el ente fiscalizador, lo que incentiva la transparencia al querer saber cómo son empleados los recursos públicos.

De acuerdo con el estudio realizado, se confirma que la fiscalización fortalece la rendición de cuentas y transparencia en el país; además, habrá que considerar que entre los principales cambios a raíz de la implementación del SNF se encuentra:

- Trabajo coordinado entre las instituciones.
- Mejores resultados de auditoría.
- Mayor autonomía de las instituciones de control interno y externo respecto de las entidades auditadas.
- Mayores capacidades en el personal auditor.

Lo que muestra que, si bien el SNF y sus normas profesionales de auditoría aún se encuentran en proceso de implementación, ésta ha sido orientada por buen camino, sin embargo, no se deben abandonar los esfuerzos por lograr su completa implementación, al contrario, se deben fortalecer y crear nuevas acciones que permitan acelerar su implementación.

Asimismo, es necesario tener en cuenta que la fiscalización no representa ni pretende ser la solución a los problemas de corrupción en el país, más bien forma parte de diferentes mecanismos gubernamentales en el combate a esta problemática, por lo que, a la par que se trabaja por fortalecer y mejorar el proceso de fiscalización en México, también es importante se siga trabajando en otras acciones como: promoción de la ética en los servidores públicos, combate a la impunidad, al nepotismo, vigilar el cumplimiento normativo, por mencionar algunos.

La corrupción no solo se debe combatir desde la esfera gubernamental, es necesario incentivar e integrar a la sociedad, así como a los académicos, ya que al ser un problema que afecta a diferentes sectores requiere de acciones conjuntas de todos.

ANEXOS

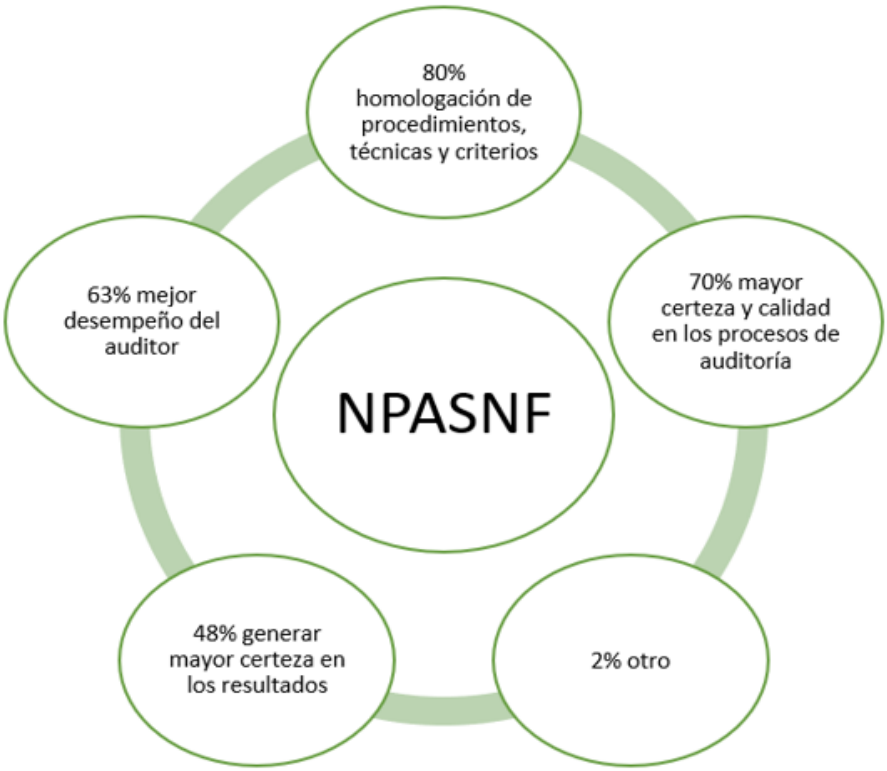
Tabla 2. El Sistema Nacional de Fiscalización a través de los años.	
2010	Se firmó el pronunciamiento para impulsar la creación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF). Se inició el proceso de adopción de las normas internacionales para su homologación al contexto internacional.
2011	Se establecieron las normas de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) como referencia para la consolidación de un marco de normas profesionales.
2012	Se firmaron las Bases Generales de Coordinación para promover el desarrollo del SNF.
2013	Se presenta la primera edición del libro “Normas Profesionales del SNF, niveles 1 y 2”
2014	Se presenta la 2da edición del libro previamente señalado, así como las normas del 3er nivel: auditoría financiera, de desempeño y de cumplimiento.
2015	Se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el “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”, en ellas se establecen las bases para la creación del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA). Se llevó a cabo la firma de las “Bases Operativas para el funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización”, con lo que este sistema queda jurídicamente constituido. Como estrategia para el 2017 se planteó la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría del SNF (NPASNF) en su 4to nivel: directrices específicas de auditoría gubernamental.
2016	Se publica en el DOF la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA).
2017	De acuerdo con un diagnóstico realizado a los integrantes del SNF, 39 de ellos afirmaron utilizar las NPASNF, 22 se encuentran en proceso y 3 aún no dan inicio con ello.
2018	Se refirió la necesidad de que los integrantes del sistema cuenten con políticas en materia de integridad y ética.
2019	Se tomaron como directrices de acción la profesionalización en el SNF, participación ciudadana, entre otros. Se propició el intercambio de información entre los miembros del SNF y el Sistema Nacional de Transparencia.
Fuente: elaboración propia, datos obtenidos de la presentación de Power Point “Normas Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización” de la Secretaría de la Función Pública y Contralores de México.	

Tabla 3. Integrantes del Sistema Nacional de Fiscalización.		
Presidencia dual	Auditoría Superior de la Federación	Secretaría de la Función Pública
EFSL y miembros de la ASOFIS		**OEC y miembros del CPCE-F**
Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Aguascalientes		Contraloría del Estado de Aguascalientes
Auditoría Superior del Estado de Baja California		Secretaría de la Honestidad y de la Función Pública de Baja California
Auditoría Superior del Estado de Baja California Sur		Contraloría General de Baja California Sur
Auditoría Superior del Estado de Campeche		Secretaría de la Contraloría del Estado de Campeche
Auditoría Superior del Estado de Chiapas		Secretaría de la Honestidad y Función Pública del Gobierno del Estado de Chiapas
Auditoría Superior del Estado de Chihuahua		Secretaría de la Función Pública del Estado de Chihuahua
Auditoría Superior de la Ciudad de México		Secretaría de la Contraloría General de la Ciudad de México
Auditoría Superior del Estado de Coahuila		Secretaría de Fiscalización y Rendición de Cuentas del Estado de Coahuila
Órgano Superior de Auditoría y Fiscalización Gubernamental del Estado de Colima		Contraloría General del Estado de Colima
Entidad de Auditoría Superior del Estado de Durango		Secretaría de la Contraloría del Estado de Durango
Órgano Superior de Fiscalización del Estado de México		Secretaría de la Contraloría del Gobierno del Estado de México
Auditoría Superior del Estado de Guanajuato		Secretaría de la Transparencia y Rendición de Cuentas del Estado de Guanajuato
Auditoría Superior del Estado de Guerrero		Secretaría de Contraloría y Transparencia Gubernamental del Estado de Guerrero
Auditoría Superior del Estado de Hidalgo		Secretaría de la Contraloría del Estado de Hidalgo
Auditoría Superior del Estado de Jalisco		Contraloría del Estado de Jalisco
Auditoría Superior de Michoacán		Secretaría de la Contraloría del Gobierno del Estado de Michoacán
Entidad Superior de Auditoría y Fiscalización del Congreso del Estado de Morelos		Secretaría de la Contraloría del Estado de Morelos
Auditoría Superior del Estado de Nayarit		Secretaría de la Contraloría General del Estado de Nayarit
Auditoría Superior del Estado de Nuevo León		Contraloría y Transparencia Gubernamental del Estado de Nuevo León
Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Oaxaca		Secretaría de la Contraloría y Transparencia Gubernamental del Estado de Oaxaca
Auditoría Superior del Estado de Puebla		Secretaría de la Función Pública del Estado de Puebla
Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro		Secretaría de la Contraloría del Poder Ejecutivo del Estado de Querétaro

Auditoria Superior del Estado de Quintana Roo	Secretaría de la Contraloría del Estado de Quintana Roo
Auditoría Superior del Estado de San Luis Potosí	Contraloría General del Estado de San Luis Potosí
Auditoría Superior del Estado de Sinaloa	Secretaría de Transparencia y Rendición de Cuentas del Estado de Sinaloa
Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del Estado de Sonora	Secretaría de la Contraloría General del Estado de Sonora
Órgano Superior de Fiscalización de Tabasco	Secretaría de la Función Pública del Estado de Tabasco
Auditoría Superior del Estado de Tamaulipas	Contraloría Gubernamental del Estado de Tamaulipas
Órgano de Fiscalización Superior del Congreso del Estado de Tlaxcala	Contraloría del Ejecutivo del Estado de Tlaxcala
Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz	Contraloría General del Estado de Veracruz
Auditoría Superior del Estado de Yucatán	Secretaría de la Contraloría General del Estado de Yucatán
Auditoría Superior del Estado de Zacatecas	Secretaría de la Función Pública del Estado de Zacatecas
Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de la Plataforma Nacional de Transparencia.	

Tabla 4. Características de las Entidades Fiscalizadoras a nivel Federal.	
Auditoría Superior de la Federación	**Secretaría de la Función Pública**
• Control externo • Parte del Poder Legislativo Federal, por lo que funge como contrapeso del Poder Ejecutivo. • Como resultado de su labor se obtiene informes de auditorías, los cuales pueden contener recomendaciones al desempeño, Pliego de Observaciones y/o Solicitudes de Aclaración.	• Control interno • Perteneciente al Poder Ejecutivo Federal • Los informes de auditoría son producto de su labor.

Gráfico 2. Beneficios de la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización



Fuente: elaboración propia, con datos del informe del Sistema Nacional de Fiscalización al Comité Coordinador del SNA, pág 42, consultado en: https://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=300&mid=431&filein=451

Tabla 5. Integrantes del Grupo de Trabajo sobre Normas, Profesionalización y Ética Pública para el período 2019-2021.

Integrantes de la Federación	Auditoría Superior de la Federación Secretaría de la Función Pública
Miembros de la ASOFIS	Auditoría Superior del Estado de Guerrero Auditoría Superior del Estado de Jalisco Entidad de Fiscalización Superior del Estado de Querétaro
Miembros de la CPCE-F	Secretaría de Contraloría de Durango Contraloría General del Estado de San Luis Potosí Contraloría Gubernamental de Tamaulipas

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos *https://www.snf.org.mx/informaci%C3%B3n-general-GTNPEP.aspx*

Tabla 6. Uso de las NPASNF por parte de los integrantes del SNF.						
AÑO	Las utiliza		Están en proceso		Aún no dan inicio	
	EFSL	OEC	EFSL	OEC	EFSL	OEC
2017	21	18	10	12	1	2
2018	22	18	9	11	1	3
2019	28	23	3	6	1	3
2020	27	29	5	3		

Fuente: Elaboración propia con datos de los Informes al Comité Coordinador del SNA, 2017-2020.

ANEXO 1. CUESTIONARIO

Con el gusto de saludarle y agradeciendo su tiempo y colaboración, me presento mi nombre es Sonia Godínez Quiroz y soy egresada de la carrera de Ciencias Políticas y Administración Pública, impartida por la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de la UNAM.

El presente cuestionario forma parte del Tercer Apartado de mi trabajo de Titulación, denominado "*La actualización de las Normas Profesionales de Auditoría y la capacitación a los auditores como elementos de mejora en la labor de la Auditoría Superior de la Federación en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización".*

El cual tiene como finalidad obtener datos reales sobre la situación actual de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) con relación a la implementación del Sistema Nacional del Fiscalización (SNF), mismo que, entre otros objetivos, busca la adopción de las Normas Profesionales de Auditoría y la capacitación al personal auditor.

Además, dado el propósito que guarda el cuestionario agradecería que, de no conocer la respuesta a alguna de las interrogantes, solo marque la respuesta correspondiente (No) sin realizar algún tipo de búsqueda, a fin de mantener la veracidad de la situación actual.

Tiempo aproximado 10-15 minutos. ´

Sin más por el momento, reitero mi agradecimiento por su apoyo y quedo atenta a cualquier duda.

Saludos cordiales.
Sonia Godínez.

Área de adscripción: **AECF** **AED** **AEGF**
Tiempo laborando en la ASF:

1.- ¿Ha escuchado sobre el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF)?

a) Sí b) No

2.- Con sus propias palabras ¿Qué es el SNF?

3.- ¿Sabe cuáles son los objetivos del SNF?

a) Sí b) Parcialmente c) No

4.- ¿Cuál considera que es el(los) objetivo(s) más importante(s) del SNF? Puede señalar más de una opción.

a) Homologación de normas, procesos, técnicas en la labor de auditoría.
b) Capacitación al personal auditor.
c) Maximizar el impacto y cobertura de la fiscalización.
d) Intercambio de experiencias e información.
e) Evitar duplicidades y omisiones en el trabajo de los órganos de fiscalización.

5.- Además de los objetivos señalados en la pregunta anterior ¿Considera que debería haber otro objetivo? ¿Cuál?

6.- ¿Sabe cuál es la ley que da fundamento al SNF?

a) Sí ¿Cuál?
b) No

7.- ¿Conoce las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF)?

a) Sí b) Parcialmente c) No

8.- ¿Ha participado en algún curso, taller o evento de capacitación relacionado con las NPASNF?

a) Sí Indicar año(s):
b) No

9.- ¿Considera que los cursos, talleres o eventos de capacitación sobre las NPASNF aportan los conocimientos necesarios para que los auditores las implementen?

a) Sí b) Parcialmente c) No

10.- ¿Considera que la implementación del SNF fortalece la transparencia y rendición de cuentas en el país?

a) Sí b) Parcialmente c) No

11.- ¿Cuál(es) considera que son los principales cambios a raíz de la implementación del SNF? Puede señalar más de una opción.

a) Mayor autonomía de las instituciones de control interno y externo respecto a las entidades auditadas.
b) Mejores resultados de auditoría.
c) Mayores capacidades en el personal auditor.
d) Trabajo coordinado entre instituciones.
e) Otros. (favor de especificar)

Tabla 7. Leyes estatales.					
Entidad federativa	**Ley del Sistema Estatal Anticorrupción**	**Última reforma**	**Ley de Fiscalización Superior Estatal**	**Última reforma**	**Ley de Responsabilidades Administrativas**
Aguascalientes	x	05/2018	x	07/2020	x
Baja California	x	08/2017	x	02/2022	x
Baja California Sur	x	12/2021	x	06/2019	x
Campeche	x	07/2017	x	11/2021	
Chiapas	x	12/2021	x	08/202	x
Chihuahua	x	10/2017	x	09/2019	
Ciudad de México	x	11/2020	x	04/2020	x
Coahuila	x	11/2020	x	04/2021	
Colima	x	07/2017	x	04/2018	
Durango	x	12/2020	x	07/2021	
México	x	05/2017	x	12/2019	x
Guanajuato	x	11/2019	x	10/2020	x
Guerrero	x	07/2017	x	09/2021	x
Hidalgo	x	09/2021	x	08/2020	
Jalisco	x	11/2021	x	09/2021	
Michoacán	x	05/2017	x	12/2019	x
Morelos	x	04/2017	x	02/2018	x
Nayarit	x	12/2016	x	04/2022	
Nuevo León	x	02/2020	x	12/2021	x
Oaxaca	x	01/2020	x	09/2017	x
Puebla	x	12/2016	x	12/2016	
Querétaro	x	04/2017	x	09/2021	x
Quintana Roo	x	06/2021	x	12/2017	
San Luis Potosí	x	05/2017	x	06/2018	x
Sinaloa	x	09/2020			x
Sonora	x	05/2021	x	01/2020	
Tabasco	x	07/2017	x	07/2021	x
Tamaulipas	x	07/2021	x	06/2020	x
Tlaxcala	x	10/2019	x	09/2020	
Veracruz	x	06/2018	x	11/2018	x
Yucatán	x	03/2018	x	03/2019	x
Zacatecas	x	07/2017	x	07/2017	
Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Leyes de los Estados- Cámara de Diputados, disponible en https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/gobiernos.htm					

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Adam Adam, Alfredo et al., La fiscalización en México, UNAM, México, 1996

Alfredo, Adam y Guillermo Becerril, La fiscalización en México, Editorial Coordinación de Humanidades, 2da Edición, UNAM, 1986.

Alvin, A. Arens, James, K Loebbecke, Auditoria un enfoque integral. México Prentice Hall, 6ta Edición, 1996.

Anaya Ríos, José Luis y Miguel Ángel, (2016), Los modelos de control externo de la fiscalización. Inglaterra y Francia como referentes en México. Mixco, El Cotidiano.

Auditoria Superior de la Federación (2004), 1824-2004, 180 años de Rendición de Cuentas y Fiscalización Superior en México, México ASF.

Auditoría Superior de la Federación. 1824-2004: 180 años de rendición de cuentas y fiscalización en México, México, Honorable Cámara de Diputados, Auditoría Superior de la Federación, 2004.

Cejudo, Guillermo. La política de transparencia en México: instituciones, logros y desafíos. México, CIDE, 2012.

Cepeda Neri, Álvaro (1974), La Contaduría Mayor de Hacienda, México, Tesis Guadalajara S.A.

Chiavenato, Idalberto (2002), "Administración en los nuevos tiempos", Colombia, McGraw Hills.

Contaduría Mayor de Hacienda (1998), Época actual, origen y evolución de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, Contaduría Mayor de Hacienda.

Contaduría Mayor de Hacienda (2000), La Contaduría Mayor de Hacienda de México, México, Contaduría Mayor de Hacienda.

Contaduría Mayor de Hacienda (2002), Antecedentes históricos de la Contaduría Mayor de Hacienda de México, México, Contaduría Mayor de Hacienda.

Delmer D. Dunn, "Mixing Elected and Nonelected Officials in Democratic Policy Making: Fundamentals of Accountability and Responsibility", en Przeworski, A., Stokes, S. C., & Manin, B. (1999).

Figueroa Neri, Aimée, La Auditoría Superior de México en el horizonte internacional de la fiscalización superior, Primera Edición 2007, Auditoría Superior de la Federación.

González de Aragón Ortiz, Arturo. La Auditoría Superior de la Federación. Nostra Ediciones. 2009. México.

Instituto de Investigaciones legislativas del Senado de la República, Antecedentes de la creación del órgano Superior de Fiscalización, Senado de la República, LVIII Legislatura.

John M., Ackerman, "Estructura Institucional para la Rendición de Cuentas: Lecciones Internacionales y reformas Futuras", Serie, Cultura de la Rendición de Cuentas.

Márquez Gómez, Daniel, La función de fiscalización: avances, retrocesos y proyecciones a la luz de la reforma 2009. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

Michel Padilla, Roberto (2009), Transición y modernización de la fiscalización en México. Hacia un nuevo modelo que asegure a calidad del gasto público e impulse el desarrollo económico con equidad. México.

Rivas Tovar, Luis Arturo. Ocampo García de Alba, Blanca Leticia. Estructuras de organización y competencias de los órganos de fiscalización en países desarrollados y su comparación con el caso de México. Universidad y Empresa, Bogotá. 2006.

Ugalde, Luis Carlos, Rendición de cuentas y democracia. El caso de México, IFE, Primera Edición abril de 2002.

Van Gich, "Teoría General de Sistemas Aplicada", Trillas, México D.F., 1978.

Villanueva Lomelí, David. Rendición de cuentas y gobiernos locales: retos y perspectivas en Fiscalización, Transparencia y Rendición de Cuentas. Comisión de Vigilancia de la ASF. UEC. Primera edición 2014.

Villanueva, David (2004). Fiscalización, Transparencia y Rendición de cuentas, México, Comisión de Vigilancia de la ASF.

Arteaga, José Roberto, 08/06/2015, Los 5 sectores más vulnerables a la corrupción en México, Forbes, consultado en: https://www.forbes.com.mx/los-5-sectores-mas-vulnerables-a-la-corrupcion-en-mexico/

Asociación Nacional de Organismo de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A.C., Lineamientos Generales para la Operación de las Coordinaciones Regionales, http://www.orfis.gob.mx/wp-content/uploads/2019/09/lineamientos-generales-para-la-operacioxxn-y-funcionamiento-de-las-coordinaciones-regionales.pdf.pdf

Auditoría Superior de la Federación, Marco Integrado de Control Interno, consultado en: https://www.asf.gob.mx/uploads/176_Marco_Integrado_de_Control/Marco_Integrado_de_Cont_Int_leyen.pdf

Auditoría Superior de la Federación, Sistema Nacional de Fiscalización, Normas Profesionales de Auditoría, consultado en https://www.snf.org.mx/normas-profesionales-1.aspx

Auditoría Superior de la Federación, Tipos y Enfoques de Auditoría, consultada en: https://www.asf.gob.mx/Section/53_Tipos_de_auditorias_desarrolladas

Bases Generales de Coordinación para Promover el Desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización, en asecam.gob.mx/pagina/Marco_Legal/Convenios/SNF%202012-10-23.pdf Cámara de Diputados, Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, titulotercero, artículo 37, consultado en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGSNA.pdf

Colmenares Paramo, David, (11/12/2020) Fondos de emergencia Covid, El Financiero, consultada en: https://www.elfinanciero.com.mx/opinion/david-colmenares-paramo/fondos-de-emergencia-covid-19/

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 113, reforma realizada el 27/05/2015, https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 116, disponible en: http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/articulos/116.pdf

El valor y beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores-marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos. Disponible en: https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-12-El-Valor-y-Beneficio-de-las-Entidades-Fiscalizadoras-Superiores-marcando-la-diferencia-en-la-vida-de-los-ciudadanos.pdf

Forbes Staff, 2371172018. Corrupción le cuesta a México hasta el 10% del PIB: OCDE. Forbes. https://www.forbes.com.mx/pib-mexico-corrupcion-ocde/

Glosario de términos. INFOCDMX http://www.infodf.org.mx/index.php/solicita-informacion-publica/preguntas-frecuentes.html

Gómez Tamez, Alejandro, 24/07/2017. La corrupción es la mayor desgracia nacional. El Financiero https://www.elfinanciero.com.mx/opinion/alejandro-gomez-tamez/la-corrupcion-es-la-mayor-desgracia-nacional

Guadalupe Blanca Leticia Ocampo Garcia de Alba, Sistema Nacional de Fiscalización en el marco de los desafíos para la rendición de cuenta en México, Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, Primera edición 2016, pag. 61, disponible en http://archivos.diputados.gob.mx/Centros_Estudio/UEC/prods/SISTEMA%20NACIONA%20DE%20FISCALIZACION.pdf

Guía ciudadana para comprender mejor el trabajo de la Auditoría Superior de la Federación, disponible en: http://www.orfis.gob.mx/BibliotecaVirtual/archivos/25062019052519.pdf

Hermosillo, Hilda, 04/11/2018. Rezagada, Ley de Fiscalización en Aguascalientes. LJA https://www.lja.mx/2018/11/rezagada-ley-de-fiscalizacion-en-aguascalientes/

Informe del Sistema Nacional de Fiscalización al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción, disponible en: http://www.orfis.gob.mx/BibliotecaVirtual/archivos/29072019055534.pdf

Informe del Sistema Nacional de Fiscalización,, disponible en https://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=300&mid=431&fileid=457

Informes del Sistema Nacional de Fiscalización al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción, disponibles en https://www.snf.org.mx/informe-al-ccsna.aspx

INTOSAI, Acerca de nosotros, miembros, consultado en: https://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros/miembros

INTOSAI, Principios fundamentales de la Auditoría de Desempeño, INTOSAI, consultada en: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_es.pdf

Introducción a la Teoria General de Sistemas, Ocar Johansen Bertoglio, Limusa, México, 2004, disponible en: https://books.google.com.mx/books?id=4bVvTLvHVzMC&printsec=frontcover&dq=ludwig+von+bertalanffy+teoria+general+de+sistemas&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwjwkq-V-IvwAhVQIqwKHQgKAJwQ6AEwAnoECAIQAg#v=onepage&q=ludwig%20von%20bertalanffy%20teoria%20general%20de%20sistemas&f=false

Melgar, Ivonne, 27/03/2013. Estela de Luz: auditoria establece responsabilidad. Excélsior. https://www.excelsior.com.mx/comunidad/2013/03/27/891032

Méndez Arellano, Olga Susana (2019), Aproximación al control externo y su relación con la rendición de cuentas. Revista Mexicana de Derecho Constitucional, No. 41julio-diciembre 2019, Disponible en: https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/13949

Molina, Héctor, 19/07/2019. En leyes secundarias, 29 estados cumplen. El Economista. https://www.eleconomista.com.mx/politica/En-leyessecundarias-29-estados-cumplen-20170720-0094.html

Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), Niveles 1, 2 y 3, pág. 4, consultadas en: https://www.snf.org.mx/normas-profesionales-1.aspx

Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, disponible en: http://strc.guanajuato.gob.mx/art70/NORMAS/NormasProfesionalesSNF2014.pdf

Obligaciones de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, consultada en https://www.asf.gob.mx/Section/129_Transparencia_70

Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación, art. 50. Consultado en: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5469499&fecha=20/01/2017

Roldan, Nayeli, 15/05/2019. Auditoria interpuso 125 denuncias por desvío de 6mmdp de educación, pero no hay sentencias. Animal político. https://www.animalpolitico.com/2019/05/educacion-gasto-irregular-auditoria-denuncias/

Silva Murillo, Roxana (2009). Características de los sistemas en las organizaciones. Perspectivas, (23),149-163. ISSN: 1994-3733. Disponible en: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=425942159009

Sistema Nacional de Fiscalización, Bases Generales de Coordinación para Promover el Desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización, México, disponible en: http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=14&mid=90&fileid=22

Sistema Nacional de Fiscalización, disponible en: https://www.asf.gob.mx/Section/117_Sistema_Nacional_de_Fiscalizacion

Sistema Nacional de Fiscalización, Marco Integrado de Control Interno, disponible en: https://www.snf.org.mx/marco-integrado-de-control-interno.aspx

Sitio web de la IntoSAINT, consultado en: https://www.olacefs.com/intosaint/

Sitio web de la Universidad INTOSAI, disponible en https://u-intosai.org/es/sobre-nosotros/

Solares Mendiola, Manuel (2004). La Auditoría Superior de la Federación: antecedentes y perspectiva jurídica. México, UNAM Instituto de Investigaciones Jurídicas, disponible en: https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/1327-la-auditoria-superior-de-la-federacion-antecedentes-y-perspectiva-juridica

Transparencia Mexicana, Mejora percepción de corrupción en México 2020; riesgo de impunidad latente: Transparencia Mexicana. Consultado en: https://www.tm.org.mx/ipc2020/

Uvalle Berrones, Ricardo (2004). El control y la evaluación en la administración pública. Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales, XLVII(192), ISSN: 0185-1918. Disponible en: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=42119203

BIBLIOGRAFÍA

Acerca de la ASF, en el sitio web de la Auditoría Superior de la Federación, consultado en: https://www.asf.gob.mx/Section/45_Acerca_de_la_ASF

Auditoría Superior de la Federación, Tipos y Enfoques de Auditoría, consultada en: https://www.asf.gob.mx/Section/53_Tipos_de_auditorias_desarrolladas

Auditoría Superior de la Federación, Sistema Nacional de Fiscalización, Información del SNF, consultado en: https://www.snf.org.mx/info.aspx

Buena Gobernanza, disponible en. https://www.ohchr.org/es/good-governance/about-good-governance#:~:text=El%20concepto%20de%20gobernanza%20hace,evaluaci%C3%B3n%20al%20proceso%20de%20gobernar.

Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social, disponible en: https://www.coneval.org.mx/Evaluacion/NME/Paginas/presupuesto_egresos.aspx#:~:text=El%20Presupuesto%20de%20Egresos%20de,de%20la%20informaci%C3%B3n%20financiera%20correspondiente.