



INSTITUTO
NACIONAL DE
ADMINISTRACIÓN
PÚBLICA, A.C.

INSTITUTO NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

RVOE: 871360

**Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental
Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:

MAESTRA EN ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

P R E S E N T A :

L.C. GABRIELA ZEPETA MEJÍA.

DIRECTORA DE TESIS:

DRA. MARÍA DE JESÚS ALEJANDRO QUIROZ.

MÉXICO, D.F.

OCTUBRE 2014.

AGRADECIMIENTOS.

Esta Tesis está dedicada a Dios y a mis seres queridos que como motor de mi vida, han contribuido con su apoyo incondicional, a que cada día sea una mejor persona y profesionalista.

A Dios.

Por permitirme la vida y la salud, por llenarme de bendiciones, por guiarme con amor, por ser mi soporte espiritual y por haberme permitido la dicha de ser profesionalista, esposa y madre.

A mi adorable hija Sofía.

Por ser el motorcito de mi vida, la fuente de energía que me impulsa a superarme y ser mejor ser humano cada día, por su genuino, inocente y desinteresado amor, ternura y comprensión. Gracias por ayudarme a culminar este paso académico.

A mi esposo Gonzalo.

Por su paciencia, amor, comprensión, tiempo aportado para que elaborara este trabajo y por su invaluable apoyo en las tareas en que me relevó para que culminara este paso académico.

A mis abuelitos Herlinda y Melquiades.

Por sus grandes enseñanzas, sus cuidados para mi persona, sus útiles consejos, su amor y apoyo que me brindaron, pero sobre todo por el impecable ejemplo que en vida me dieron como seres humanos íntegros, leales a sus principios y con gran consciencia ecológica y social. Aunque físicamente ausentes, presentes los llevo en mi corazón y en mis decisiones.

A mi tía Tere y mi hermano Javier.

Por sus cuidados para mi persona, su inmenso e incondicional amor y el invaluable apoyo que me brindan, pero sobre todo por creer en mí.

Autoridades, catedráticos y demás integrantes del Instituto Nacional de Administración Pública.

Con mi más sincero reconocimiento a todas las personas que integran el INAP, por su gran dedicación y amor a la docencia e investigación, por la gran contribución que hacen al país, y sobre todo a cada uno de los catedráticos que me guiaron a lo largo de la maestría.

***Dra. María de Jesús Alejandro Quiroz.
Directora de Tesis y Catedrática del INAP.***

Con mi gran agradecimiento por su asesoría metodológica, vastos conocimientos y opiniones acertadas aportadas para la realización de la presente Tesis, pero sobre todo con mi gran admiración por la gran calidad humana que tiene, misma que le permite desempeñarse como excelente profesionista, catedrática, madre, esposa, amiga e incluso como psicóloga de sus alumnos.

A Jerónimo Piedra Aguirre.

Por su apoyo, paciencia y colaboración para la consecución de este trabajo, pero sobre todo por su invaluable amistad.

A mis ángeles caninos.

Por su presencia en mi vida, ya que con su leal amor me han alentado día a día y me recuerdan que las cosas más valiosas no radican en lo material, sino en el amor y en la paz interior.

ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA, COADYUVANTES DE UNA GESTIÓN PÚBLICA EFICIENTE.

Pág.

INTRODUCCIÓN.	i
CAPÍTULO I. EL QUEHACER DEL ESTADO Y LA IMPORTANCIA DE LA FISCALIZACIÓN.	1
1.1. El quehacer del Estado y el Control Interno.	2
1.1.1. El Estado.	2
1.1.2. La Administración Pública como medio ejecutor del Estado.	11
1.1.2.1. Modelo Weberiano (burocrático).	15
1.1.2.2. Modelo Postburocrático.	21
1.1.3. El Control Interno como elemento clave para la consecución de los objetivos de la Administración Pública.	33
1.1.3.1. Concepto de Control Interno.	33
1.1.3.2. Antecedentes del Control Interno en México.	42
1.1.3.3. Normas Generales de Control Interno de la Administración Pública Federal.	51
1.2. El papel de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental en la Administración Pública Federal.	59
1.2.1. La Fiscalización como mecanismo de control de la Administración Pública Federal.	59
1.2.2. Conceptualización de Auditoría y su tipología.	63
1.2.2.1. Concepto de Auditoría.	63
1.2.2.2. Tipos de Auditorías.	65
1.2.3. La Auditoría Gubernamental Interna como medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia.	70
1.2.3.1. Concepto de Auditoría Gubernamental.	70
1.2.3.2. Diferentes Entes que realizan Auditoría Gubernamental en la Administración Pública Federal de México.	74
1.2.3.3. Diferenciación entre Fiscalización y Auditoría Gubernamental.	80
1.2.4. Importancia de la Auditoría Gubernamental Interna dentro del quehacer del Estado.	83
1.2.5. La Transparencia y Rendición de Cuentas como detonantes de un nuevo contexto de la Gestión Pública.	89

ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA, COADYUVANTES DE UNA GESTIÓN PÚBLICA EFICIENTE.

Pág.

CAPÍTULO II. ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.	95
2.1. Referentes internacionales de las características fundamentales que debe tener un Ente de Fiscalización.	96
2.1.1 Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización (ISSAI 1).	105
2.1.2 Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI 10).	112
2.1.3 Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI (ISSAI 5000).	117
2.1.4. Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público (INTOSAI GOV 9140).	125
2.1.5. Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (IIA).	132
2.2. Atributos indispensables para garantizar el desarrollo de las actividades de la Auditoría Gubernamental Interna.	147
CAPÍTULO III. ESTUDIO COMPARATIVO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA DE LOS GOBIERNOS DE CANADÁ, CHILE Y MÉXICO.	166
3 Elección de países para realizar el estudio comparativo de la Auditoría Gubernamental Interna.	167
3.1. El caso de Canadá.	172
3.2. El caso de Chile.	182
3.3. El caso de México.	193
3.3.1. Contexto en materia de Combate a la Corrupción en el sexenio 2012-2018.	196
3.3.2. Auditoría Gubernamental Interna del 1° de enero de 1997 al 2 de enero de 2013.	207
3.3.3. Sistema Nacional de Fiscalización.	240
3.3.4. Perspectiva de la Auditoría Gubernamental Interna a partir de las reformas del 2 de enero de 2013.	245
CAPÍTULO IV. CONSTRUCCIÓN DE UN MODELO DE EVALUACIÓN DE ATRIBUTOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.	253
4.1. Construcción de un Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	254
4.1.1 . Asignación de orden a los siete atributos de acuerdo a su trascendencia e impacto en el resto de ellos.	256
4.1.2. Corroboración de que los siete atributos contemplan todos los aspectos que la experiencia internacional marca como relevantes.	260

ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA, COADYUVANTES DE UNA GESTIÓN PÚBLICA EFICIENTE.

Pág.

4.1.3 . Aspectos de cada atributo calificados en el Modelo de Evaluación.	265
4.1.4. Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	273
4.2. Evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México.	275
4.2.1. El caso de Canadá.	276
4.2.2. El caso de Chile.	281
4.2.3. El caso de México.	285
4.3. Retos de la Auditoría Gubernamental Interna en México.	297

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES. 312

Anexo 1. Listado de OICs distribuidos en las Dependencias, Entidades, órganos desconcentrados y órganos descentralizados de la APF.	321
Anexo 2. Índice de Percepción de la Corrupción 2013 de Transparency International.	332
Fuentes de información.	335
Abreviaturas.	346
Relación de gráficos.	348
Relación de cuadros.	350

INTRODUCCIÓN.

Verificar que la administración y ejercicio del recurso público se realiza con apego a los principios básicos del Artículo 134 Constitucional de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a que están destinados, representa, desde la colonia hasta nuestros días en pleno siglo XXI, un reto.

La honestidad, la eficiencia y la eficacia de la gestión pública en la Administración Pública Federal (APF) se han visto cuestionadas por la ciudadanía, lo cual ha hecho necesaria la implantación de diversos mecanismos de control y fiscalización en los ámbitos contable, operativo, técnico, administrativo, tecnológico, legal, etc., con la finalidad de proteger al Gobierno de las pérdidas que se derivan de errores intencionales o no intencionales en el procesamiento de las transacciones y el manejo del patrimonio federal.

Hasta antes de la publicación y entrada en vigor de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, los únicos medios para detectar y en algunas ocasiones, hacer públicos los actos de corrupción, desviaciones de recursos públicos e irregularidades por parte de los servidores públicos, eran los medios de comunicación y los informes de los auditores tanto internos como externos, pero sin duda uno de los detonantes del cambio en materia de transparencia ha sido la participación de la ciudadanía, es decir, a partir de que el ciudadano es más participativo y crítico, se ha fortalecido la exigencia de éste hacia su gobierno y con ello los servidores públicos se han visto mayormente obligados a actuar con honestidad y eficiencia.

Es así que la falta de publicidad de la gestión gubernamental ha ido quedando atrás poco a poco, y estamos transitando hacia un gobierno cada vez más transparente y abierto a la crítica, lo cual sin duda ha contribuido a que los servidores públicos se obliguen a trabajar con eficiencia, eficacia y honestidad, pues de lo contrario se ven expuestos no solo a la crítica ciudadana, sino a la par, a la publicidad de sus malos actos y posibles sanciones.

Debido al acelerado cambio global, a la preocupación internacional por el uso ordenado, honesto y eficiente por parte de los servidores públicos responsables y a la participación cada vez más activa de la sociedad respecto a la evaluación gubernamental; la Auditoría Gubernamental Interna enfrenta retos mayores y tiene mayor presión social y política para contribuir oportunamente con la inspección del ejercicio del gasto público federal y el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades; el fomento de la transparencia, la atención ciudadana y el combate a la corrupción, actividades que son prioritarias para que la ciudadanía tenga confianza en el Estado. En este orden de ideas, la Auditoría Gubernamental Interna reviste un papel importante para, a través de la evaluación de las operaciones del gobierno, lograr una eficiente gestión pública, fortalecer la rendición de cuentas y con ello lograr que los recursos públicos que se destinan a esta actividad de fiscalización, realmente tengan un resultado palpable en la Administración Pública.

Tal como se expone en los capítulos de la presente investigación, la Auditoría Gubernamental Interna es una valiosa herramienta para la alta dirección, en virtud de que coadyuva al cumplimiento de los objetivos y metas institucionales, al desempeñar una función proactiva, preventiva, detectiva y correctiva para mejorar los procesos internos y con ello fortalecer los servicios que las instituciones brindan a los ciudadanos, como parte del quehacer del Estado.

En este contexto la Auditoría Gubernamental ha sido un tema fundamental a nivel mundial no sólo por la necesidad de detectar y combatir los manejos irregulares de los recursos públicos, sino también por la necesidad de contar con instituciones gubernamentales eficientes y eficaces en el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas públicos, lo cual permite favorecer la probidad y eficiencia del actuar del servidor público y con ello elevar la credibilidad social sobre las instituciones, situaciones que abonan a la legitimidad del Estado.

Sobre el particular, México a lo largo de la historia ha luchado por consolidar un gobierno eficiente, honesto y transparente, implementando diversos mecanismos de control, entre ellos las instancias de fiscalización.

Es así que nuestro país está inmerso en la tendencia internacional de consolidar un sistema de fiscalización eficiente, por lo que resulta necesario estudiar las experiencias internacionales y los esquemas de otros países, para evaluar los aspectos que pueden mejorar la actuación de los órganos que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna en México.

Es por ello que la presente investigación se planteó como objetivo general, centrar los atributos mínimos con los que debe contar la Auditoría Gubernamental Interna para que coadyuve a una gestión pública eficiente, para lo cual se propuso:

- I. Rescatar la experiencia internacional en materia de fiscalización para identificar los atributos que dichos referentes señalan como fundamentales para la labor de un Ente Fiscalizador y con base en ello, definir los atributos mínimos que requiere la Auditoría Gubernamental Interna para que su labor verdaderamente coadyuve a la eficiente gestión pública.

- II. Efectuar un análisis de los mecanismos utilizados por los Gobiernos de Canadá, Chile y México para regular la actuación, integración y funciones de las Estructuras que llevan a cabo Auditoría Gubernamental Interna en las instituciones gubernamentales, a través de un estudio comparativo.
- III. Construir un Modelo de Evaluación de atributos de la Auditoría Gubernamental Interna con base en la experiencia internacional en materia de fiscalización y en los atributos definidos como indispensables para esa disciplina.
- IV. Evaluar bajo el Modelo propuesto, los atributos antes referidos de los esquemas de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México, a efecto de rescatar las prácticas exitosas y visualizar de qué manera se puede enriquecer la consecución de esta disciplina en la Administración Pública Federal.

Una vez cubiertos los objetivos antes descritos, se confirmó la hipótesis siguiente:

La Auditoría Gubernamental Interna de la Administración Pública Federal coadyuvará de manera efectiva a una gestión pública eficiente, sí y sólo si es dotada mínimamente de atributos como la existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz, contar con un Órgano Rector, Independencia Técnica y de Gestión, Independencia Financiera, Acceso irrestricto a la información, Derecho y obligación de informar resultados y que cuente con un Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas, todo ello con carácter vinculatorio.

Es así que la investigación se centró en el estudio de las buenas prácticas y experiencias internacionales en materia de fiscalización para a partir de éstas, definir los atributos indispensables con los que debe contar la Auditoría Gubernamental Interna de la Administración Pública Federal.

Con base en ello, se propone un Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna, para visualizar la situación actual de México, compararla con los parámetros de referencia internacional y finalmente hacer una propuesta de atributos indispensables con los que debe contar la Auditoría Gubernamental Interna de la Administración Pública Federal, a efecto de que su labor efectivamente coadyuve a la eficiente gestión pública, apoyando a la Administración Pública para que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos.

Derivado de lo anterior, la investigación plantea una reflexión sobre el papel que juega la Auditoría Gubernamental Interna en la Administración Pública, las capacidades con que cuenta para desarrollar su labor y qué tanto estamos cerca como país de los referentes y buenas prácticas internacionales que existen en la materia, por lo que aportará a los estudiosos de la materia e interesados en el tema, una referencia acerca del papel que juegan las instancias internas de auditoría en la gestión pública, en virtud de que su labor de vigilar que el gasto público se ejerza adecuadamente y se aplique para los fines sociales comprometidos, es una valiosa herramienta para asegurar que los programas gubernamentales cumplan con sus objetivos, para el mejoramiento de la gestión pública, para garantizar la transparencia y la rendición de cuentas y para cerrar espacios a la corrupción.

Para tales fines, el presente trabajo se conforma de cuatro Capítulos. El primero de ellos hace una revisión conceptual y general del quehacer del Estado, la Administración Pública y el Control Interno. Presenta un marco teórico-conceptual de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental Interna para con ello arribar a la importancia de esta disciplina dentro del quehacer del Estado y finaliza con el nuevo contexto de la Gestión Pública en el que la Transparencia y la Rendición de Cuentas han jugado un papel importante.

En el segundo Capítulo, se rescata la experiencia internacional en materia de fiscalización y se presenta una descripción de los atributos que los referentes internacionales señalan como fundamentales para que la labor de un Ente de Fiscalización Superior sea coadyuvante en la consolidación de gobiernos eficaces y eficientes en el ejercicio de los recursos públicos; se determinan los atributos que son aplicables a la Auditoría Gubernamental Interna; y a partir de ello se definen los atributos indispensables con los que debe contar esta disciplina.

El tercer Capítulo está orientado a la realización de un estudio comparativo de la Auditoría Gubernamental Interna de los Gobiernos de Canadá, Chile y México. Para el caso mexicano se abordan tres aspectos: el contexto en materia de Combate a la Corrupción en el sexenio 2012-2018; la Auditoría Gubernamental Interna en el periodo comprendido del 1° de enero de 1997 al 2 de enero de 2013; y finalmente se plantea una perspectiva de esta disciplina con las reformas al marco jurídico suscitadas a partir del 2 de enero de 2013.

Finalmente el cuarto Capítulo presenta con base en la experiencia internacional en materia de fiscalización y en los atributos definidos como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, la construcción de un Modelo de Evaluación de

atributos de esta disciplina y la evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México, a efecto de visualizar en qué medida coadyuvan a la eficiente gestión pública y al fortalecimiento de la rendición de cuentas, para consolidar gobiernos orientados a resultados útiles para la ciudadanía. Así mismo se abordan los retos que enfrenta la Auditoría Gubernamental Interna en México.

El desarrollo de la presente investigación y las reflexiones a las que conllevó, permitieron plantear conclusiones que en su conjunto concretan el aporte de este trabajo, mismas que sin el ánimo de crítica, se plantean en aras de contribuir a profundizar el interés cognoscitivo y práctico en la importancia y eficacia de la Auditoría Gubernamental Interna, como labor independiente digna de crédito para el fortalecimiento de la legitimidad del Estado, a través de la revisión de la gestión pública con el objeto de evitar abusos del poder conferido a nuestros gobernantes y mejorar la vida de los ciudadanos.

CAPÍTULO I.

EL QUEHACER DEL ESTADO Y LA IMPORTANCIA DE LA FISCALIZACIÓN.

Este capítulo destaca la función de fiscalización como valiosa herramienta para la alta dirección, en virtud de que coadyuva al cumplimiento de los objetivos y metas institucionales, al desempeñar una función proactiva, preventiva, detectiva y correctiva para mejorar los procesos internos y con ello fortalecer los servicios que las instituciones públicas brindan a los ciudadanos como parte del quehacer del Estado.

El capítulo se estructura en dos apartados. El primero aborda los antecedentes del tema, como son el quehacer del Estado, la Administración Pública y el Control Interno; en tanto que el segundo presenta un marco teórico – conceptual de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental Interna para con ello arribar a la importancia de disciplina dentro del quehacer del Estado y finalizar con el nuevo contexto de la Gestión Pública en el que la Transparencia y la Rendición de Cuentas han jugado un papel importante.

CAPÍTULO I. EL QUEHACER DEL ESTADO Y LA IMPORTANCIA DE LA FISCALIZACIÓN.

1.1. El quehacer del Estado y el Control Interno.

1.1.1. El Estado.

El Estado según Hermanh Heller es una estructura económica, jurídica y política que organiza la cooperación social territorial con base en un orden legítimo. Es así que el Estado tiene funciones sustantivas como lo son la conciliación de clases y cohesión social para mantener la identidad nacional; la representación de los intereses mayoritarios de la sociedad; y garantizar la seguridad del individuo en su persona y sus propiedades.¹

Tal como lo afirma José R. Castelazo a pesar de las profundas transformaciones que ha sufrido el mundo, el concepto de *Estado*, desde Platón, Aristóteles, Maquiavelo, Hobbes, Rousseau y una miríada de pensadores posteriores, sustenta sus componentes esenciales en tres elementos: 1) el *gobierno*, investido de *autoridad* y medios para imponerla; 2) en una interrelación racional y equilibrada con la *sociedad*; 3) en un *territorio* determinado.²

Asimismo Rodrigo Borja afirma que el Estado está caracterizado esencialmente por la ordenación jurídica y política de la sociedad y que constituye el régimen de asociación humana más amplio y complejo de cuantos ha conocido la historia del hombre. También asevera que es el último eslabón de la larga cadena de las

¹ Apuntes tomados en la Materia “El Estado Mexicano en el marco de la globalización”, impartida por la **Maestra Hilda Aburto Muñoz** como parte del Plan de Estudios de la Maestría en Administración Pública, INAP, 2004.

² **Castelazo, José R.**, *Administración Pública: Una Visión de Estado*, segunda edición 2010, México, INAP, 2007. p. 8.

formas de organización de la sociedad creadas por el instinto gregario del hombre y representa la primera forma propiamente política de asociación, puesto que tiene un poder institucionalizado que tiende a volverse impersonal.³

A lo anterior es preciso agregar que la actividad del Estado se origina del conjunto de tareas, operaciones, procedimientos, etc., que realiza con la finalidad de lograr el bien común. Desde esa perspectiva, el Estado es una obra colectiva y artificial, creada para ordenar y servir a la sociedad. Su existencia se justifica por los fines que históricamente se le han asignado.⁴

En el siguiente gráfico se muestra al Estado soportado por un **Gobierno** conformado por un conjunto de órganos encargados de legislar, diseñar y ejecutar las políticas públicas, así como del mantenimiento del orden y de la impartición de justicia; por un **Sistema Político** conformado por actores, normas e instituciones de carácter informal que persigue el mismo fin que el Régimen Político; un **Régimen Político** integrado por normas e instituciones formales que se encuentran escritas y tienen como fin ordenar la convivencia política; y como parte de éste último la **Administración Pública**.

³ Borja, Rodrigo, *Enciclopedia de la Política*, disponible en <http://www.encyclopediadelapolitica.org/Default.aspx?i=&por=e&idind=612&termino=>, consultado el 14 de abril de 2014.

⁴ Serra, Andrés, *Derecho Administrativo, Primer curso*, 22ª. Edición, México, Edit. Porrúa, 2000, p. 22.

Gráfico 1. Relación Estado, Gobierno, Sistema Político, Régimen Político y Administración Pública.



Fuente: Elaboración propia basada en la exposición de la Maestra Hilda Aburto Muñoz en la materia "El Estado Mexicano en el marco de la globalización", como parte del Plan de Estudios de la Maestría en Administración Pública del INAP. 2004.

Es así que el Estado busca que los recursos públicos sean aplicados a los fines establecidos y que sean manejados de manera legal, honrada, leal, imparcial y eficiente, principios básicos establecidos en el Artículo 113 Constitucional, para lo cual a través de la Administración Pública ha establecido sistemas de control, donde los entes de fiscalización como mecanismos de control, deben tener un claro diseño de sus atribuciones y funciones, ya que el control es un componente indispensable de la gobernabilidad no solo para una gestión más eficiente, sino también para lograr la legitimación social y política del Estado, entendiendo por gobernabilidad la forma en que gobierno y sociedad se asumen como entidad, para actuar conjuntamente con el fin de privilegiar la cooperación sobre un conflicto,⁵ y por legitimación, a la generación de confianza de la sociedad a través de un correcto y oportuno manejo de los recursos públicos.

⁵ Castelazo, *Op. Cit.*, p. 36.

Al ser la legitimación un valioso e imprescindible elemento de todo Estado, es fundamental la existencia de mecanismos de control que permitan al mismo Estado dar resultados y buenas cuentas de la administración de los recursos públicos, entre los cuales podemos citar de manera enunciativa y no limitativa los siguientes mecanismos de control:

- ❖ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,
- ❖ Marco legal que establezca la responsabilización de los servidores públicos por los resultados de sus gestiones,
- ❖ Transparencia de la gestión pública,
- ❖ Rendición de cuentas,
- ❖ Existencia de instituciones encargadas de verificar la correcta gestión pública y en su caso, determinar las responsabilidades conducentes.

El Estado ha tenido diversas transformaciones, la Globalización ha ejercido una marcada e importante influencia en todos los países, han fracasado los intentos de desarrollo basados en el protagonismo del Estado, pero también han fracasado los esfuerzos realizados a sus espaldas, ya que sin un Estado eficaz, el desarrollo es imposible. En este aspecto la Dra. Hilda Aburto Muñoz refiere que en el periodo 1988-1994 hubo un cambio profundo en el Estado que se denominó “Reforma del Estado” caracterizado por lo siguiente: ⁶

Aspecto Económico: se afectó la propiedad pública, social y privada, y como consecuencia hubo una modificación de los centros del poder, que se trasladaron de la esfera del Estado y del Gobierno hacia los otros espacios privados que rápidamente cubrieron los vacíos producidos por el retiro de la actividad gubernamental.

⁶ **Aburto Muñoz, Hilda,** *Estado, régimen y sistema político (Nuevas pautas para la administración pública mexicana)*, en Revista de Administración Pública No. 96 del Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., pp. 19-33.

Aspecto Social: cambió el papel del Estado como conductor del desarrollo y en consecuencia abandonó la función de tutelaje de los grupos populares que se había ejercido por los gobiernos posrevolucionarios.

Aspecto Político: se desarticuló la estructura política del Estado, lo que originó el debilitamiento y deterioro de las demás instituciones.

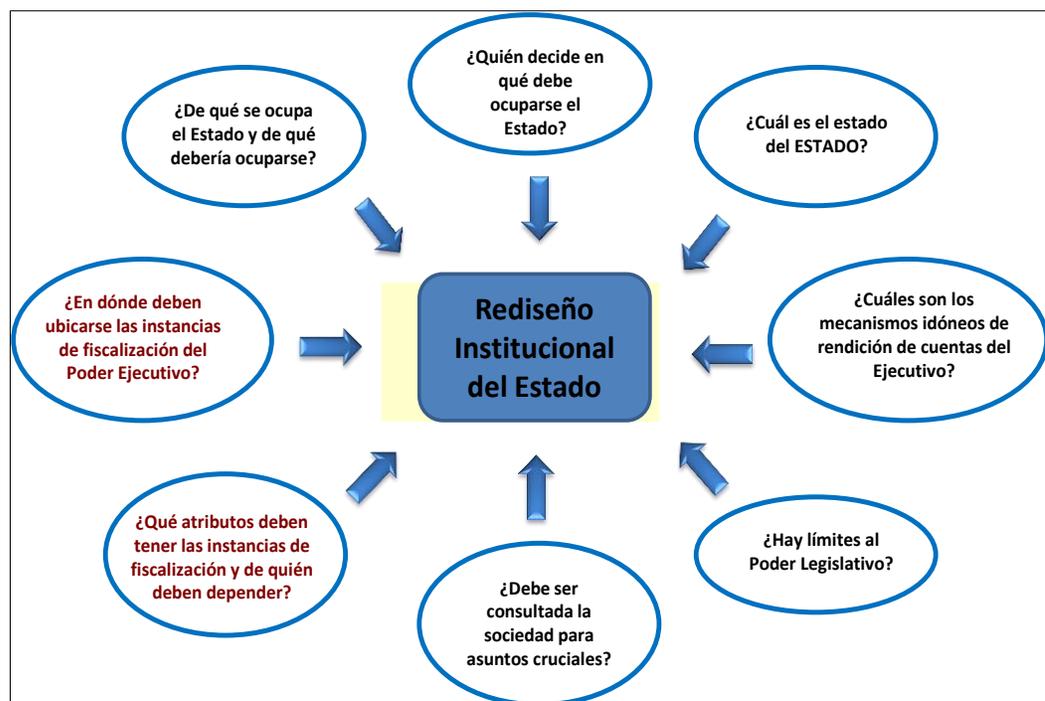
La Dra. Aburto plantea que en este periodo se estableció como el mejor mecanismo, la superioridad del mercado sobre el Estado, con lo cual se pensó que la transferencia de recursos, propiedades y servicios a los particulares traería un ajuste más eficiente de las relaciones entre empresarios, trabajadores y consumidores. Pero se cometió un gran error: no se planteó el *problema del Estado* previo a la disminución de actividades del mismo, lo que ocasionó que a la esfera administrativa sólo se le realizaran modificaciones cosméticas que complicaron más los asuntos públicos y causaron gran desafección por parte de la ciudadanía, ya que la función del gobierno representa la instancia más próxima al ciudadano.

En el caso mexicano, afirma que este fenómeno se caracterizó principalmente por lo siguiente:

- ❖ Desestatización que traspasó el poder del Estado a los grupos económicos más poderosos y muy reducidos en número, por lo que transitamos de monopolios estatales al fortalecimiento de monopolios privados.
- ❖ Aplicación de políticas de desincorporación de entidades paraestatales en las que el Estado redujo sus funciones, desprendiéndose de instrumentos económicos y políticos y de sus brazos administrativos.
- ❖ Apertura externa a través de tratados de libre comercio.

Derivado de lo anterior, la Dra. Aburto concluye que la gran tarea que tiene el Estado Mexicano, para lograr su objetivo, es fortalecer el Estado con una bien planeada rectoría y con equipos especializados abocados exclusivamente al diseño de una gestión gubernamental ágil y adaptativa que tenga la virtud de ir asimilando los cambios que vendrán con el fin de aportar políticas, soluciones y respuestas acordes a las tendencias contemporáneas de los gobiernos y que debemos tener en cuenta las presiones que ejercerán los organismos internacionales para un diseño institucional mexicano, para lo cual sería recomendable atender a los siguientes cuestionamientos:

Gráfico 2. Rediseño Institucional del Estado.



Fuente: Elaboración propia basada en el artículo de la Doctora Hilda Aburto Muñoz "Estado, régimen y sistema político (Nuevas pautas para la administración pública mexicana), publicado en la Revista de Administración Pública No. 96 del Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., con adaptaciones para el tema estudiado.

Del esquema anterior se destacan dos de las interrogantes que están íntimamente relacionadas, ¿qué atributos deben tener las instancias de fiscalización y de quién deben depender? y consecuentemente ¿en dónde deben ubicarse las instancias de fiscalización del Poder Ejecutivo?, mismas que denotan la necesidad de mecanismos para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales que tiene la Administración Pública como garante de los objetivos del Estado.

El Estado Mexicano se encuentra actualmente en un proceso de modernización al estar introduciendo nuevos esquemas de gestión y de control en la Administración Pública Federal, con lo cual busca aumentar su efectividad y cumplir más eficientemente con sus fines, generar confianza pública frente a la sociedad y mejorar la competitividad en un mercado internacional globalizado.

Al respecto Oscar Oszlak refiere que a lo largo de los tiempos el Estado ha tenido diversos roles y los cuestionamientos del rol histórico dieron lugar a un nuevo desplazamiento de las líneas fronterizas que reveló un mayor protagonismo de los otros tres sectores (el mercado, las ONGs y las redes sociales informales), así como también una transferencia de responsabilidades estatales del gobierno nacional hacia los gobiernos subnacionales. La privatización, descentralización, desmonopolización, desregulación y tercerización aparecieron como las manifestaciones principales de este proceso. Tomadas en su conjunto, estas políticas eran parte de las llamadas *reformas estatales de primera generación* basadas en el Consenso de Washington.⁷

⁷ **Oszlak, Oscar**, *Burocracia estatal: política y políticas públicas*, Artículo publicado en POSTData Revista de Reflexión y Análisis Político, N° 11 Abril, 2006, Buenos Aires, disponible en <http://m.www.oscaroszlak.org.ar/images/articulos-espanol/Buroc%20est%20pol%20y%20pols%20pub.pdf>., consultado el 6 de mayo de 2014.

En este contexto vemos cómo a través de los años el Estado ha buscado introducir en el sector público las mejores prácticas de gestión pública y apegarse a estándares internacionales, las cuales han sido probadas en el ámbito mundial y han demostrado grandes ventajas tanto en los sectores público y privado.

En este orden de ideas, los Estados Globalizados requieren de regulación conocida y acatada por todos los actores involucrados e instituciones, lo cual se obtiene, entre otras formas, a través de la aplicación de normas que homogenicen la forma de gestionar, evaluar y controlar a las instituciones públicas, es decir, la globalización ha inducido al Estado a acelerar el proceso de fortalecimiento institucional de su gestión, el cual se logra en buena medida al incorporar mejores prácticas de gestión y control que le permitan iniciar una transición de un Estado pre-moderno en muchas de sus técnicas y prácticas, hacia un Estado pos-moderno, eficiente, ágil, con capacidad de adaptación a los cambios y capaz de responder adecuadamente a las demandas ciudadanas.

Por lo anterior resulta necesario prepararnos para un efectivo Estado con mecanismos de empuje dirigidos a la sociedad para que participe activamente en las propuestas, el consenso, el seguimiento y la denuncia de los actos irregulares que detecte, ya que de lo contrario sólo nos arrastrará la corriente hacia donde los países poderosos, con la bandera de la Globalización, nos quieran conducir.

Es aquí donde la Administración Pública juega un trascendente papel en el quehacer del Estado, ya que a través de ella se materializan las acciones del Gobierno, es decir, el gobierno es el brazo ejecutor del Estado. Al respecto Alejandro Carrillo Castro refiere a manera de analogía que la Administración

Pública es como los dedos de la mano a través de los cuales dicho *brazo ejecutor*, realiza sus operaciones cotidianas, tanto las que están a cargo del órgano Ejecutivo, como del Legislativo y el Judicial y continuando con el símil, señala que los dedos de esa mano deberían estar siempre en las mejores condiciones de funcionalidad y destreza para llevar al cabo las operaciones que de ellos espera el responsable del *brazo ejecutor* es decir el Gobierno, así como la sociedad a la que éste debe servir.⁸

⁸ Carrillo Castro, Alejandro, Presentación de la primera edición de la obra: Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, México, INAP, 2007, p. X.

1.1.2. La Administración Pública como medio ejecutor del Estado.

La administración es un fenómeno social, desarrollado de manera consciente para conducir a las organizaciones hacia el logro de los propósitos deseados. La antigüedad de la administración es la del hombre y sus sociedades, estando presente en la necesidad de liderar inteligentemente las acciones colectivas de las personas, sin embargo, adquiere nivel científico a partir de los estudios de Taylor y Fayol, ambos ingenieros, que proporcionaron enfoques complementarios sobre el manejo de organizaciones.⁹

La propuesta que Taylor estableció fue que los males de la industria en esa época eran la holgazanería sistemática del obrero, el desconocimiento de la gerencia en cuanto a rutinas de trabajo y el tiempo necesario para realizarlos, la falta de uniformidad en las técnicas y métodos de trabajo, lo cual afirmó, podría solucionarse a través de estudios de tiempos y estándares de producción, supervisión funcional, estandarización de herramientas e instrumentos, incentivos de producción, diseño de rutina de trabajo, planeación de tareas y cargos, principio de excepción, reglas de cálculo y fichas de instrucciones. Sin embargo, la visión de Taylor tenía una connotación muy humana pues proponía buscar un consenso entre trabajadores y Gerencia, sosteniendo que la finalidad de la administración consistía en “asegurar la máxima prosperidad para la organización, junto con la máxima prosperidad para cada uno de los trabajadores”, aclarando que esta relación debía mantenerse si se deseaba asegurar rendimientos de

⁹ Chiavenato, Idalberto, *Introducción a la teoría general de la administración*, Quinta edición, México, McGraw Hill, 2000, pp. 50-53.

máxima eficiencia y calidad, por parte del trabajador y eficiencia de costos por parte de la organización.¹⁰

Por su parte, Fayol estableció catorce principios administrativos y las áreas funcionales en una empresa, dando énfasis a la estructura que debe tener la organización para lograr la eficiencia y poniendo especial acento en la gerencia, sosteniendo que la alta dirección era la única que podría organizar el gobierno para lo cual, el eje de una buena gestión radicaba en el estudio de las operaciones organizacionales y en el desempeño del gerente, el cual basaría su actuación en la práctica de principios fundamentales.¹¹

Las definiciones sobre administración han tenido una vasta evolución, a lo largo de los tiempos hasta nuestros días, variando desde el enfoque operacional en la tarea, pasando por el diseño de grandes estructuras jerárquicas, al estudio del factor humano como elemento vivo y central de la sociedad organizacional y principal responsable del rendimiento, la generación y empleo de nuevas tecnologías de fabricación de bienes y servicios, hasta el enfoque contingente del ambiente; con la convicción de que cada variable representó un conjunto de problemas de época que propiciaron la aparición de teorías administrativas en la sociedad.

Los enfoques antes citados sentaron las bases de la Administración Pública, misma que reviste gran importancia para el Estado, ya que como se mencionó anteriormente éste se compone de Gobierno, Sistema Político y Régimen Político, y precisamente la Administración Pública se encuentra dentro del Régimen Político al ser un componente institucional del proceso de gobernar.

¹⁰ *Ibidem.*

¹¹ *Ibidem*, p. 55.

Veamos algunas definiciones de Administración Pública:

José R. Castelazo atinadamente señala en su libro *Administración Pública: Una Visión de Estado*, que la fuerza del gobierno descansa en una Administración Pública profesional bien articulada, claridosa, comprometida y firme, capaz de salvaguardar el interés de la sociedad y concentrarse en lo trascendente,¹² ofreciéndonos una excelente definición de Administración Pública:

“...constituye un conjunto de instituciones dotadas de autoridad, presupuesto público, legitimidad democrática y masa crítica capaz de movilizarse mediática o físicamente alrededor del cumplimiento de sus funciones. Esta fuerza es indispensable en el intercambio y movimiento presentes en un Estado de Derecho democrático.”¹³

Por su parte Omar Guerrero Orozco define a la Administración Pública como la expresión institucional concreta del gobierno, cuyo fin es coadyuvar al logro de los objetivos de cada rama del poder público.¹⁴

Marco Antonio González Baez Cardoso define a la Administración Pública como la parte de la Ciencia Administrativa que contiene todas las técnicas, métodos y procedimientos necesarios para el mejor aprovechamiento y aplicación de los recursos públicos y señala que es importante que los servidores públicos conozcan las bases teóricas de la Administración Pública, su estructura y su funcionamiento a fin de que dimensionen la

¹² **Aguilar, Luis F.**, Prólogo a la segunda edición de la obra: Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, p. VI.

¹³ *Ibidem*, pp. VI y VII.

¹⁴ **Guerrero, Omar**, *Principios de la Administración Pública*, Colombia, Escuela Superior de Administración Pública, 1997, p. 27.

magnitud y trascendencia de sus actividades y de su puesto en el logro de los fines del Estado.¹⁵

Asimismo Gabino Fraga señala a la Administración Pública como el organismo público que ha recibido del poder político, la competencia y los medios necesarios para la satisfacción de los intereses generales.¹⁶

Estas definiciones permiten visualizar a la Administración Pública como coadyuvante del quehacer del Estado, a través del Gobierno, al ser la estructura operativa mediante la cual se llevan a cabo actos de gobierno, la cual tiene contacto directo con el ciudadano y es por ende, la principal detonadora o no de la legitimidad del Estado mismo.

Se considera necesario agregar a lo antes referido, que la Administración Pública no solo requiere lograr los objetivos planteados por las políticas públicas, es decir, ser eficaz, sino además requiere ser eficiente, entendiendo por eficiencia la manera óptima de llegar a un fin, ya que de ello depende que los recursos públicos que son escasos, no sean desperdiciados y se utilicen para satisfacer el mayor número de necesidades de la sociedad.

Respecto al proceso de evolución de la Administración Pública, Luis F. Aguilar afirma que la administración pública, entendida como institución pública, estructura operativa de gobierno, ejercicio profesional y disciplina académica, ha cambiado significativamente en las últimas décadas, al

¹⁵ **González , Marco Antonio**, *La Administración Pública en México y el Derecho*, México, Universidad de las Naciones, 2008, p. 3.

¹⁶ **Fraga, Gabino**, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2001, p.119.

compás de los cambios políticos, económicos, tecnológicos que las sociedades del mundo han experimentado.¹⁷

En este orden de ideas se presentan los dos principales modelos que han influido en el proceso de evolución de la Administración Pública, necesarios de conocer para entender la situación actual y el devenir de la disciplina que nos ocupa y aunque son discrepantes, cada una ofrece argumentos y evidencias a su favor, representando las expresiones particulares y circunstanciales de sus promotores, sin ser la intención del presente trabajo opinar sobre la pertinencia de los modelos, ni evaluar sus resultados, por lo que a continuación se aborda la esencia de estas propuestas gerenciales a efecto de contextualizar el objeto de estudio.

1.1.2.1. Modelo Weberiano (burocrático).

En materia de Administración Pública, no podemos pasar por alto la trascendencia de la palabra *burocracia* que nació hace más de cien años con un significado positivo, toda vez que servía para designar un método de organización racional y eficiente que sustituyó a la forma arbitraria del poder de los gobiernos autoritarios. Es así que las grandes ventajas que aportó la *burocracia* fueron la organización jerárquica y su especialización funcional, lo que permitió emprender tareas muy amplias y complejas.

Max Weber concebía a la burocracia como la forma racional de lograr que la organización progresara y se superara, a través de precisión, velocidad, ausencia de ambigüedad, reducción de conflictos y de costos.¹⁸

¹⁷ Aguilar, Luis F., Prólogo a la segunda edición de la obra: Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, pp. I-IV.

No obstante que existen opiniones de consenso y otras de divergencia respecto a los postulados de Max Weber, se considera que las premisas de Weber pueden aplicarse en una organización flexible, innovadora y moderna que el mundo actual requiere, siempre y cuando seamos cautelosos para no caer en los excesos, es decir, guardando el equilibrio entre los dos extremos de las premisas, ya que en un medio tan dinámico, caracterizado por el cambio y la tecnología, es preciso considerar el entorno y con base en él, ir diseñando estrategias que permitan a las instituciones adaptarse al medio y cumplir con sus objetivos.

En el siguiente cuadro sinóptico se presenta un resumen de los principales postulados del Modelo de Max Weber:

¹⁸ **Oszlak, Oscar**, *Burocracia estatal: política y políticas públicas*, Artículo publicado en POSTData Revista de Reflexión y Análisis Político, N° 11 Abril, 2006, Buenos Aires, p. 7, disponible en <http://m.www.oscaroszlak.org.ar/images/articulos-espanol/Buroc%20est%20pol%20y%20pols%20pub.pdf>., consultado el 6 de mayo de 2014.

Cuadro 1. Postulados del Modelo de Max Weber.

No.	Modelo de Max Weber	
	Postulado	Característica
1	Carácter legal de las normas y los reglamentos	La organización burocrática está cohesionada por normas y reglamentos establecidos por escrito y que constituyen su propia legislación. El objetivo de la reglamentación es la estandarización de las funciones de la organización, a efecto de obtener economías y racionalidad.
2	Carácter formal de las comunicaciones	Las comunicaciones escritas juegan un papel indispensable en la estructura organizacional. Las decisiones, las políticas y las acciones administrativas se formulan, registran y conservan por escrito, con el objeto de comprobar, documentar y asegurar la correcta y unívoca interpretación de los actos legales.
3	Racionalidad en la división del trabajo	Es indispensable una sistemática división del trabajo en orden de la racionalidad, pero no solo se divide el trabajo, sino también el derecho y el poder. Se establecen las atribuciones de cada integrante, y los puestos y cargos deben estar bien definidos, cada uno con nombre, categoría, funciones generales y específicas, autoridad y responsabilidad. Todo lo anterior debe estar plasmado en un Manual de Organización o de Procedimientos, en donde queden especificadas las rutinas claramente definidas.
4	Impersonalidad en la división del trabajo	La división del trabajo es totalmente impersonal, es decir, se habla de puestos y de funciones, no de personas, de tal manera que éstas son ocupantes de cargos, no individuos dotados de anhelos y emociones. <i>"Las personas van y vienen, las instituciones permanecen"</i> .
5	Jerarquía bien establecida de la autoridad	Con base en las jerarquías se construyen los escalones y la pirámide burocrática. La autoridad y el poder resultante son inherentes al cargo y al nivel, no a la persona.
6	Rutinas y procedimientos de trabajo estandarizados en guías y manuales	El desempeño de cada cargo está burocráticamente determinado por reglas y normas técnicas. Ningún ocupante de algún cargo puede hacer lo que quiera, sino lo que la burocracia le impone hacer de acuerdo con rutinas y procedimientos previamente establecidos.
7	Competencia técnica y meritocrática	La selección de personas se basa en el mérito y en la competencia técnica y jamás en preferencias personales. Los exámenes, los concursos, las pruebas y las medidas de desempeño, son vitales en el modelo burocrático.
8	Especialización de la administración y de los administradores.	La administración está separada de la propiedad en una organización, ya que los integrantes que la administran no deben ser los dueños, es decir, los medios de producción, los recursos financieros y la tecnología, no son propiedad de los burócratas.
9	Profesionalización de los participantes	Ninguna burocracia puede funcionar si no cuenta con administradores profesionales con las siguientes características: es especialista en las actividades a su cargo; es asalariado y el trabajo en la organización burocrática suele ser su principal fuente de ingreso; su cargo es por tiempo indeterminado, no porque el cargo sea vitalicio, sino porque la única norma de permanencia es su desempeño; entre otras.
10	Completa previsibilidad del funcionamiento	Es uno de los objetivos del modelo burocrático, ya que pretende prever el comportamiento de sus integrantes, la premisa básica de Weber es que el comportamiento humano laboral es perfectamente previsible de donde se deducen todas las consecuencias posibles que el modelo burocrático exige.

Fuente: Elaboración propia con base en apuntes tomados de la materia Teoría y Sistemas Organizacionales, impartida por el Dr. Vicente Suárez Zendejas, como parte de la Maestría en Administración Pública del INAP. 2005.

El Modelo Weberiano tiene aspectos valiosos que se han aplicado en la Administración Pública Mexicana, de los cuales debemos aprender, aprovechar lo exitoso y desechar las premisas que rayaron en los extremos y que terminaron por obstaculizar a las instituciones.

Algunas de las premisas weberianas han sido implementadas de manera poca exitosa, como lo son la competencia técnica y meritocrática, la completa previsibilidad del funcionamiento y la impersonalidad en la división del trabajo, en tanto que otras, han representado verdaderas ventajas para que las organizaciones funcionen y alcancen sus objetivos. A continuación se presenta un análisis de las ventajas de los postulados de Max Weber, comparadas con la Administración Pública Federal (APF) actual:

Cuadro 2. Ventajas de los Postulados del Modelo de Max Weber.

No.	Postulados de la Burocracia según Max Weber	Ventajas y desventajas para la Administración Pública Federal.
1	Racionalidad en la división del trabajo. Normas y reglamento. Carácter formal de las comunicaciones. Rutinas y procedimientos de trabajo estandarizados en guías y manuales. Completa previsibilidad del funcionamiento.	<p>Representa una ventaja al proporcionar una clara definición de funciones y responsabilidades de cada servidor público, pero también se puede convertir en desventaja si el Gerente o Administrador no logra la unidad del equipo de trabajo, ya que ello derivaría en fragmentación de objetivos.</p> <p>Cuando las tareas son divididas sin una planeación estratégica y sin visión holística de la organización y su entorno, la coordinación se torna difícil, aunado a ello si la conducción de las distintas tareas no se hace coordinadamente, existe un alto riesgo de que la organización se vuelva ineficiente. Como resultado de ello los integrantes se enfrentan a una gran asimetría de información, dado que únicamente desarrollan una tarea especializada y no tienen un panorama general de las funciones desarrolladas en su unidad de trabajo.</p> <p>Se requiere un gran trabajo de motivación, capacitación y ética para lograr que las diferentes unidades administrativas de las instituciones trabajen de manera armoniosa, solidaria ya que todos busquen la obtención del mismo fin: servir a la sociedad.</p>
2	Precisión en el trabajo y continuidad de la organización, más allá de las personas. Impersonalidad en la división del trabajo. Jerarquías bien establecidas.	<p>Es una ventaja desde el punto de vista de que los procedimientos plasmados en forma escrita permiten que los nuevos integrantes conozcan la forma de trabajar y con ello prevenir desviaciones o violaciones a la normatividad; sin embargo también se puede convertir en desventaja si los integrantes no actúan de manera crítica, es decir, si no se trabaja de manera constructiva para mejorar los procesos, innovar y obtener mayor rapidez, calidad y beneficios.</p>

No.	Postulados de la Burocracia según Max Weber	Ventajas y desventajas para la Administración Pública Federal.
3	Unidad de dirección y reducción de fricciones personales	<p>El establecimiento de las funciones, facultades y responsabilidades de cada área de la organización, definitivamente permitirá que las fricciones personales se reduzcan, sin embargo no es el único factor determinante de ello.</p> <p>Las habilidades gerenciales de los mandos medios de la Administración Pública son factores decisivos para lograr de manera armónica que sus integrantes aporten lo mejor de cada uno sin generar resentimientos, envidias y conflictos por poder.</p>
4	Disciplina y orden	<p>Representa la más grande premisa de Weber y una verdadera ventaja para las organizaciones, ya que independientemente de cuál se la forma de trabajar de cada organización, la disciplina y el orden son elementos imprescindibles, debido al gran volumen de datos, documentos, operaciones e información que la Administración Pública genera, adquiere y transforma.</p>
5	Eficiencia y productividad	<p>Estas premisas han sido los ideales de las diferentes administraciones públicas, pero que no siempre se han alcanzado, motivo por el cual se han implementado diversos programas.</p> <p>Es importante que la eficiencia y la productividad sean buscadas incansablemente para incorporarlas como ventajas para la administración pública.</p>
6	Competencia técnica y meritocrática. Especialización de la administración y de los administradores. Profesionalización de los participantes.	<p>Weber hizo referencia a lo que hoy conocemos como Desarrollo Organizacional, entendido como la disciplina dedicada a mejorar las organizaciones y a las personas que trabajan en ellas mediante el uso de la teoría y la práctica de un cambio planificado, es una gran ventaja para la administración pública como un factor clave, ya que de él depende la buena o mala gestión del capital humano, sin el cual ninguna institución podría operar.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en apuntes tomados de la materia Teoría y Sistemas Organizacionales, impartida por el Dr. Vicente Suárez Zendejas, como parte de la Maestría en Administración Pública del INAP. 2005.

Si bien es cierto que Weber visualizó a los trabajadores como propiedad de la organización, también presentó un gran trabajo en materia de sociología y administración científica, todo ello en el entorno de la primera parte del siglo XX, en la cual no estaban presentes los grandes cambios económicos, sociales, culturales y tecnológicos que actualmente vivimos.

Durante mucho tiempo este modelo solucionó diversos problemas, por ejemplo proporcionó empleos, seguridad contra el desempleo y en la vejez, estabilidad ante la intensa crisis ocasionada por la Depresión y por dos guerras mundiales que Estados Unidos estaba viviendo, un sentido básico

de justicia y equidad, y con ello se crearon caminos, escuelas, etc., es decir este modelo se desarrolló en condiciones muy diferentes a las actuales.

Hoy en día el dinamismo de nuestra época y la enorme cantidad de información, ejercen una enorme presión competitiva sobre toda organización, por lo que ya no es viable aplicar estrictamente los postulados weberianos, ya que motivan excesiva rigidez, falta de adaptabilidad, impersonalidad, segmentación de competencias y fragmentación, por lo que se considera necesario reforzar los relativos a la disciplina, el orden, la eficiencia y la productividad, aunado a la revalorización de la *persona* como *Ente importante*, incluso, determinante del rumbo de una organización. Esta es la mejor combinación que podemos llevar a cabo, para lo cual es indispensable eliminar el paradigma de que las personas son un recurso que se puede quitar o poner libremente, ya que con la motivación, la capacitación y la confianza en los trabajadores, podemos obtener una excelente inversión en el capital humano, tal como lo señala José Manuel Casado, a efecto de obtener el máximo provecho del capital del conocimiento e incrementar el valor de la inteligencia colectiva de las organizaciones.¹⁹

A los postulados de Max Weber que representan una ventaja para la Administración Pública Mexicana, resulta necesario agregar la propuesta de Casado para la administración del capital humano que consiste en:²⁰

- ✓ Erradicar el viejo principio de que la gestión de personas es solo y únicamente responsabilidad del área de Recursos Humanos, ya que debe residir en la línea de negocio.

¹⁹ Casado, José Manuel, *El Valor de la Persona. Nuevos principios para la gestión del capital humano*, España, Finantial Times – Prentice Hall, 2003.

²⁰ *Ibidem*, pp. 289-337.

- ✓ Unir las áreas de marketing, comunicación y recursos humanos para aplicar a los colaboradores las mismas técnicas que utilizamos para conocer a nuestros clientes externos.
- ✓ Utilizar soluciones que las tecnologías de la información ofrecen para mejorar la relación comunicación - satisfacción – desempeño de los profesionales.
- ✓ Buscar la relación entre los resultados y la gestión del capital humano.
- ✓ Ser capaz de generar confianza en los empleados para con ello ganar el compromiso de ellos (Gestión del Compromiso).

1.1.2.2. Modelo Postburocrático.

Tal como lo refiere Rina Marissa Aguilera Hintelholher, a raíz de la crisis de gestión gubernamental de los años setenta, sobrevino un agotamiento de lo público estatal y la relación del Estado con la sociedad civil ingresó a un periodo de tensiones que tienen su vértice en la caída de la eficacia relacionada con los resultados de las políticas públicas, provocando una zona de indefinición que se agudizó en términos de desconfianza. Fue así que ante la falta de respuestas eficaces, la sociedad, el mercado y los ciudadanos reclamaron los espacios de lo público.²¹

Es por ello que un gran desafío de la Administración Pública mexicana sigue siendo transitar del control clásico legalista-normativo aplicado en un Estado burocrático de *servicio público weberiano* a un control *de gestión por resultados* en el marco de la propuesta gerencial postburocrática de la administración pública llamada la “**Nueva Gerencia Pública**” (NGP) que

²¹ Aguilera, Rina Marissa, *La Naturaleza de lo Público en la Administración Pública Moderna*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., pp. 146-147.

surgió a finales de los años ochenta e inicios de los noventa, cuyas ideas principales se centran en intentar acercar la producción pública a los procedimientos de producción privada, pero sin trasladar directamente sus métodos, adecuando estos métodos a la producción pública.

Este enfoque de comprensión, análisis y abordaje de la problemática de la Administración Pública mediante la introducción de herramientas del management²² orientadas hacia la eficiencia, eficacia y efectividad en la solución de los problemas públicos en donde la responsabilización y la evaluación de la gestión pública tienen que ser comprendidas como medios útiles para mejorar la gobernabilidad y gobernanza, entendiéndose por la primera a la forma en que el gobierno y la sociedad se ponen de acuerdo para resolver conflictos y por la segunda la forma de proceder de la sociedad para consigo misma al amparo de una legislación general que la faculte o la empodere, es decir, la gobernanza le brinda a la sociedad la oportunidad de estructurar políticas ciudadanas con la participación mínima del gobierno, el cual interviene sólo por omisión o por una existencia presumible o probada de mala fe en perjuicio de los propios ciudadanos.²³

El objetivo de la NGP es aumentar el funcionamiento productivo de las instituciones públicas para lo cual pretende mejorar la gestión de recursos humanos y hacer un mayor uso del sector público para promover un sistema más eficiente, competitivo, seguro y abierto que permita la privatización de bienes y servicios y para dismantelar monopolios y otras protecciones de los productos. Para lo cual hace énfasis en que la mayoría de los procesos y funciones del sector público debe estar completamente exenta de razones de

²² Herramientas que bajo la convivencia con la incertidumbre y el riesgo, permiten interpretar correctamente los entornos y ámbitos de la gestión actual y saber qué hacer en cada caso, para a partir de ello mejorar la calidad de las decisiones y potenciar el desempeño y consecuentemente los resultados. **Esquembre, Francisco, et al, El management ante el desafío de la turbulencia**, Prentice Hall, 2009, p. 12.

²³ *Ibidem*, pp. 36-37.

tipo político que alejen los resultados de la mayoría de la población y redunden en conductas ilícitas y constantes conflictos de intereses.²⁴

Existe basta literatura en torno a la NGP, de la cual se distinguen concretos aspectos que promueve la gerencia pública, mismos que Derry Ormond y Elke Löffler rescatan del documento *Governance in Transition* de la OCDE: a) devolver autoridad y otorgar flexibilidad; b) asegurar el desempeño el control y la responsabilidad; c) desarrollar la competencia y la elección; d) proveer servicios adecuados y amigables a los ciudadanos; e) mejorar la gerencia de los recursos humanos; f) explotar la tecnología de la información; g) mejorar la calidad de la regulación y h) fortalecer las funciones de gobierno en el centro.

25

Lo anterior confirma la ardua búsqueda de un efectivo Estado, tal como lo exponen David Osborne y Ted Gaebler, en su obra *La reinención del gobierno. La influencia del espíritu empresarial en el sector público*, afirmando que son diez los principios fundamentales que distinguen a un gobierno organizacional, mismos que se asemejan a los radios que mantienen unida la rueda y que en su conjunto forman un todo coherente, un nuevo modelo de gobierno, que no obstante que no solucionan todos los problemas, sí permiten dirigir al gobierno para que no cometa errores, a continuación los detallo brevemente:

- I. Gobierno competitivo: inyectar competitividad en la prestación de servicios, promoviendo la competencia entre los proveedores de servicios.

²⁴ **Secretaría de la Función Pública**, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, México, Colección Editorial del Gobierno del Cambio, Fondo de Cultura Económica y Secretaría de la Función Pública, 2005, p. 31.

²⁵ **Ormond y Löffler**, *Nueva Gerencia Pública: ¿Qué tomar y qué dejar?*, publicado en la Revista del Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo Reforma y Democracia. No. 13 Caracas, Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo, 1999, p. 4.

- II. Gobierno propiedad de la comunidad: mejor facultar que servir directamente, para lo cual capacitan y facultan a los ciudadanos para desplazar el control fuera de la burocracia y colocarlo en la comunidad.
- III. Gobierno dirigido a resultados: financiar el producto, no los datos, para ello miden el rendimiento de sus agencias no en función del gasto, sino de resultados.
- IV. Gobierno inspirado en objetivos o misiones, no se rigen por reglas y regulaciones.
- V. Gobierno inspirado en el cliente: satisfacer las necesidades del cliente, no de las burocracias.
- VI. Gobierno previsor: más vale prevenir que curar, para ello prefieren anticiparse a los problemas antes de que se presenten, en vez de limitarse a proporcionar servicios con posterioridad.
- VII. Gobierno de corte organizacional: ganar en lugar gastar, invierten la energía en ganar dinero, no simplemente a gastarlo. Los presupuestos gubernamentales normales alientan a los administradores a gastar dinero. Si no gastan todo el presupuesto hasta la finalización del año fiscal, suceden tres cosas: pierden el dinero que han ahorrado; tienen menos dinero al año siguiente; y el director de presupuesto los regaña por haber perdido demasiado dinero el año anterior. De ahí que el gobierno consagrado por la tradición insta a gastar todos los fondos hasta el final del año fiscal. Sin embargo lo ideal es los servidores públicos pensarán como

propietarios, cuestionándose “si fuera mi dinero, ¿lo gastaría de esta manera?”.

- VIII. Gobierno descentralizado: de la jerarquía a la participación y al trabajo en equipo, para ello descentralizan la autoridad por medio de la gestión participativa.
- IX. Gobierno orientado al mercado: provocar el cambio a través del mercado, no se dedican meramente a suministrar servicios públicos, sino a catalizar todos los sectores –públicos, privados y voluntarios- en la acción para resolver sus problemas comunitarios.
- X. Gobierno catalizador: la tarea del gobierno consiste en llevar el timón de la nave, no en remar, prestar servicios es remar y el gobierno no es muy bueno remando.²⁶

A continuación se presenta una síntesis de las líneas de reinversión que los autores proponen y su ideal central, comparadas con la situación actual de la Administración Pública Federal, a efecto de visualizar qué tanto nos estamos acercando o no, a este enfoque postburocrático:²⁷

²⁶ Osborne, David y Gaebler, Ted , La Reinversión del Gobierno. La influencia del espíritu organizacional en el sector público, España, Paidós, 1994.

²⁷ *Ibidem.*

Cuadro 3. Líneas de reinención del gobierno de acuerdo con David Osborne y Ted Gaebler.

No	Líneas de reinención	Idea central	Situación de la Administración Pública Federal (APF)
1	Gobierno catalizador: más pequeño pero más fuerte, es mejor llevar el timón que remar	El gobierno debe ser facilitador, armonizar los esfuerzos y dirigir al país, generando las condiciones para que éste crezca, por lo que debe delegar la operación y producción de bienes y servicios. La privatización es una respuesta, no la única respuesta.	La APF ha transitado hacia la delegación de funciones a empresas privadas a través del conocido "outsourcing", sin embargo todavía hace falta definir e implementar esquemas eficientes y eficaces de supervisión, para con ello remar correctamente y estar en posibilidades de llevar el timón, sin desperdiciar recursos, tiempo y esfuerzos en la mala prestación de servicios a un gran costo.
2	Gobierno propiedad de la comunidad: mejor facultar que servir directamente, "los propietarios cuidan mejor las casas que los inquilinos".	El gobierno alcanza su máxima efectividad si ayuda a las comunidades a ayudarse a sí mismas, para ello debe poner en manos de la comunidad la propiedad de los servicios y no en las manos de profesionales y burócratas	El inmenso clientelismo que existe en la comunidad mexicana es todavía un lastre para lograr responsabilizar a las comunidades. No obstante ya han surgido innumerables ONG's que buscan subsanar los huecos que la gestión del gobierno deja.
3	Gobierno competitivo: inyectar competitividad en la prestación de servicios	La competencia obliga al monopolio del gobierno a responder a las necesidades de sus consumidores, provocando mayor eficacia, mejores resultados, elevada calidad y productividad, elevando el interés por mejorar, innovar, crear y ser útil.	La búsqueda de una clara definición de funciones y responsabilidades de cada servidor público en ocasiones atenta contra la competitividad en la prestación de servicios.
4	Gobierno inspirado en objetivos: la transformación de las organizaciones regidas por reglas.	Es probable que el gobierno regido por reglas evite cierta corrupción, pero a un precio monumental, impidiendo la libre operación, la innovación y atemorizando a los trabajadores que están más atentos de no ser descubierto por haber omitido una regla, en cambio la gestión pública inspirada en objetivos incentiva para ahorrar dinero, da autonomía, simplifica los procesos y permite ocuparse en los problemas realmente importantes.	La APF cuenta con normatividad, comunicaciones formales, rutinas y procedimientos de trabajo estandarizados en guías y manuales, muchas de ellas inoperantes, obsoletas y absurdas, para lo cual se han hecho diversos esfuerzos para desregular al gobierno y evitar contravenciones entre la misma normatividad, ejemplo de ello es el Programa de "Tala regulatoria" cuyo objetivo es eliminar las normas duplicadas, los procesos y actividades ineficientes y los trámites burocráticos innecesarios que generan costos al ciudadano y a las empresas, para con todo ello facilitar la vida a los ciudadanos y a las empresas, ahorrándoles tiempo y dinero al hacer trámites o solicitar servicios al gobierno y ahorrar recursos públicos para invertir más en las prioridades del desarrollo del país, como es la educación, la seguridad, y el combate a la pobreza.

No.	Líneas de reinversión	Idea central	Situación de la Administración Pública Federal (APF)
5	Gobierno dirigido a resultados: financiar el producto, no los datos.	Pagar según el rendimiento, gestionar para el rendimiento y presupuestar con base en resultados. Si desde el comienzo se tienen en cuenta los resultados, se puede prescindir en gran medida del papeleo burocrático y se tendrá claro qué se desea hacer, y con ello se facilitará el logro de los resultados, evitando así perdersen en el camino con la consecuente transformación de los medios en fines.	A partir de la promulgación de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) y su Reglamento en el año 2006, la SHCP y la SFP iniciaron en 2007 la implementación del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED), para medir y valorar objetivamente el desempeño de los programas presupuestarios del Gobierno Federal. El SED es una herramienta del Presupuesto basado en Resultados (PbR), mediante el cual se alinean los objetivos y las metas de los diversos programas federales con el Plan Nacional de Desarrollo; establece además los mecanismos de monitoreo y evaluación de los resultados alcanzados por estos programas. De esta manera, el SED contribuye a la instrumentación de una cultura organizacional de gestión para resultados.
6	Gobierno inspirado en el cliente: satisfacer las necesidades del cliente, no las de la burocracia.	La falta de competencia ha generado el nulo interés en los servidores públicos de satisfacer las necesidades de sus clientes: los ciudadanos.	Se han emprendido diversos esfuerzos para ubicar en el centro de la gestión pública al ciudadano como un "cliente", logrando mejorar sustancialmente la atención ciudadana.
7	El gobierno de corte empresarial: ganar en lugar de gastar	Nuestro sistema de presupuestos conduce a la gente a derrochar el dinero y no a recaudarlo. Se desconoce el verdadero costo de los servicios que presta el gobierno y por ende no se puede pensar en invertir para ganar.	Necesitamos incentivar a los administradores para que busquen optimizar los recursos y no derrocharlos, tal como lo harían si el negocio fuera de su propiedad.
8	El gobierno previsor: más vale prevenir que curar	Los gobiernos que se dedican a proporcionar servicios para combatir problemas, gastan grandes sumas tratando los síntomas, más no atienden el origen de ellos, toda vez que la falta de planeación no les permite visualizar las causas de los problemas.	Como consecuencia de la enorme desconfianza que existe en los servidores públicos, se han implementado diversidad de controles, muchos de ellos excesivos que consumen tiempo de la operación sustantiva, tiempo que no se destina a lo realmente trascendente como lo es la previsión de necesidades, originando que sólo se tenga tiempo para reaccionar ante la ineficacia de la gestión y no para planear y actuar.
9	El gobierno descentralizado: de la jerarquía a la participación y al trabajo en equipo.	Las organizaciones descentralizadas son más flexibles, eficientes, innovadoras, generadoras de moral, compromiso y productividad. Las personas trabajan más y son más creativas cuando controlan su propio trabajo.	Los mecanismos de control como son la excesiva normatividad y papeleo para operar, así como los procedimientos robustos, tortuosos e innecesarios, son los principales obstáculos de la flexibilidad y la innovación gubernamental. Lo anterior se ha combatido durante los últimos años a través del Programa de "Tala regulatoria" mencionado anteriormente.
10	El gobierno orientado al mercado: provocar el cambio a través del mercado	Se trata de una 3a vía, un gobierno activo en lugar de uno burocrático, que en lugar de estorbar, permita, incentive e incremente el desarrollo del país.	La clave para flexibilizar la APF es la confianza del ciudadano en el servidor público, al no existir ésta, se crean entramados burocráticos que resultan ser los principales obstáculos para la innovación y por ende para el desarrollo del país. Cada vez que hay un escándalo público respecto a algún acto de corrupción, la respuesta es más auditorías, más candados, más reglas, etc.

Fuente: Elaboración propia con base en la obra “La reinversión del gobierno. La influencia del espíritu empresarial en el sector público”, (Osborne, D., Gaebler, T., 1992).

Con base en lo anterior, a continuación se presenta un cuadro sinóptico comparativo de las características de la administración pública tradicional y la gerencia pública:²⁸

Cuadro 4. Comparativo de las características de la administración pública tradicional y la gerencia pública.

No.	Variables de diferenciación	Administración pública tradicional	Gerencia Pública
1	Prerrequisitos básicos	Cumplimiento de las normas (jurídica o técnica)	Búsqueda de eficiencia, eficacia y legitimidad
2	Concepción del Estado	Dominante, unilateral	Modesto, participativo
3	Base de la legitimidad de la AP	Jurídica/Técnica	Vinculación Estado-Sociedad
4	Naturaleza y dinámica del aparato	Recibe demandas, las procesa y ofrece bienes y servicios (sistema semiabierto, límites organizacionales claros)	Recibe y promueve demandas, promueve soluciones en el seno de la sociedad, ofrece recursos y vías de solución, y excepcionalmente bienes y servicios (sistema abierto, límites organizacionales difusos)
5	Estructura organizacional	• Vertical, jerarquizada	Horizontal
		• Alta formalización	Flexible
		• Roles definidos	Roles cambiantes
		• Funcional	Por proyectos, equipos, matricial
6	Sistema de planeación	Rígido, de arriba hacia abajo	Flexible, abierto, correctivo
7	Sistema de dirección	Centralizado, formal, por autoridad	Descentralizado, trabajo por equipo con autonomía relativa
8	Sistema de evaluación	Control normativo	Evaluación del impacto
			Evaluación del desempeño
9	Sistema administrativo dominante	Administración clásica	Cogestión (Estado-Sociedad)
10	Enfoque de contexto	Dinámico (demandas sociales que crecen)	Turbulento (demandas cambiantes conglomerado social en proceso de transformación)
11	Enfoque estratégico	•Hacia el uso estratégico de bienes y servicios para mantenimiento de los apoyos políticos.	Hacia la armonización y logro de inquietudes sociales ante un contexto cambiante en un escenario de recursos limitados.
		•Sociedad que gira en torno al aparato estatal	Aparato estatal que confluye con un contexto institucional en torno a la sociedad.
12	Herramientas técnicas	Pagos colaterales en función de apoyos políticos (relación de clientelas).	Negociación con grupos y agentes de la sociedad.
			Distribución de recursos a partir de procesos de negociación
13	Perfil del funcionario	Administrador Público	Gerente Público

Fuente: Elaboración propia con base en Apuntes tomados en la Materia “Gestión Pública”, impartida por el Maestro Rafael Martínez Puón como parte del Plan de Estudios de la Maestría en Administración Pública, INAP, 2004.

²⁸ Apuntes tomados en la Materia “Gestión Pública”, impartida por el Maestro Rafael Martínez Puón como parte del Plan de Estudios de la Maestría en Administración Pública, INAP, 2004.

Como podemos apreciar, los principales cambios que ha sufrido la Administración Pública a la luz de la Nueva Gerencia Pública son:

- Contratación externa, consiste en la provisión de bienes y servicios a través del sector privado.
- Fomento de competencia entre los entes públicos y entre éstos y las empresas privadas y organizaciones no lucrativas que concurren a la oferta de un determinado servicio público.
- Mayor acercamiento de la Administración Pública con el ciudadano, que deja de ser un *usuario* y se convierte en un *cliente*. Los ciudadanos, que actúan como clientes bajo el enfoque de la NGP, demandan al sector público un número creciente y diversificado de bienes y servicios.
- Modificación de las técnicas presupuestarias para tratar de dotar a los servicios públicos de una mayor transparencia y aumentar la eficiencia de los recursos públicos, para lo cual se ha considerado necesario aplicar procedimientos propios del sector privado que permitan a la Administración Pública aumentar su productividad, calidad y eficiencia.

Los críticos de la Administración Pública coinciden en la imposibilidad de hallar un modelo de gestión único y eficaz capaz de solventar todos los problemas que plantea la gestión pública y la necesidad de reformar la Administración Pública crece en el contexto de la crisis del Estado ya que se hace necesaria la adopción de medidas para controlar los presupuestos, reducir los costos de los servicios, desregular actividades de las empresas privadas, etc.

En este contexto no debemos perder de vista que nos encontramos ante una situación de globalización e internacionalización de la economía y de la sociedad en la que los cambios demográficos producen graves alteraciones

económicas y sociales, los empleos son de distinta calidad, la alta tecnología y los servicios desempeñan un importante papel en el crecimiento económico, los Estados están aquejados de grandes endeudamientos acrecentados por los desequilibrios presupuestarios motivados a su vez por las etapas recesivas de los ciclos económicos, etc., circunstancias en las que la Administración Pública es el medio de las instituciones hacia el logro de los objetivos del Estado, que debe sortear los escenarios cada vez más complejos y diversos para, como lo refiere José R. Castelazo, cumplir con su razón de ser que es coadyuvar al mantenimiento de la estabilidad, la paz social y el desarrollo sustentable.²⁹

Derivado de lo anterior es necesario que la Administración Pública adopte mecanismos efectivos de supervisión de los servicios contratados con el sector privado, que cada vez son más, en aras de no perder legitimidad y se someta a las reglas de competencia para reducir costos y mejorar la calidad de sus servicios, situación en la que el *Control Interno* es pieza clave para una efectiva gestión pública.

Por su parte Marco Antonio González Baez Cardoso apunta que el tipo de Administración Pública al cual se tiende, está caracterizado por los siguientes elementos:³⁰

- Una Administración Pública ligada a las demandas de la ciudadanía, capaz de reaccionar en tiempo real a los requerimientos que la sociedad hace y que tenga la posibilidad de no burocratizar el concepto de calidad del servicio público.
- Desarrollar la capacidad del Estado para la formación de las políticas públicas. Una de las insuficiencias recurrentes que se anota es la ausencia de mecanismos y funcionarios idóneos para concebir,

²⁹ Castelazo, *Op. Cit.*, pp. 9-15.

³⁰ González Baez, *Op. Cit.*, pp. 12-13.

elaborar, ejecutar, controlar y evaluar las políticas públicas. Frecuentemente el resultado es la carencia de información suficiente, contradicciones entre las políticas, ausencia de elementos para el análisis de su impacto y una sistemática incapacidad de seguimiento.

- Desarrollo de la fiscalización y control. Una de las restricciones que caracteriza al aparato público es su carácter refractario a los procesos de fiscalización y control, en particular a los mecanismos de control de gestión. Muchas veces se produce una inercia destinada a hacer cada vez más complejos los procedimientos y trámites en los cuales la necesidad de control aumenta y la posibilidad de lograrlo prácticamente desaparece.
- Sí los mecanismos de control interno de un organismo no son aptos, si el control externo estatal también es distante, mucho menos campo de manifestación tiene el que pudiera ejercer la sociedad civil a través de sus formas de expresión y organización. Abrir la Administración Pública a procesos de control es una de las tareas fundamentales, lo cual requiere una simplificación de los procedimientos y una capacidad de intervención real de la sociedad civil.
- Se requiere una Administración Pública que tenga la capacidad de adaptarse a las situaciones de crisis y manejarlas con eficacia. El estilo tradicional es construir instituciones y dinámicas administrativas para situaciones de relativa calma, en la cual los receptores de la acción administrativa pública tienen forzosamente que someterse a los ritmos que ésta les impone.
- El desarrollo de la capacidad de negociación política es otro elemento sumamente importante para la Administración Pública moderna. Tanto

en lo que se refiere a la negociación hacia el interior de las instituciones públicas, como respecto de las instituciones y sectores externos, sean políticos, gremiales, sindicales, empresariales o de cualquier otro orden.

De todo lo anterior se desprende que la Administración Pública representa el esfuerzo de organización del Estado para conducir los procesos de la sociedad, a partir de los intereses sociales de la población y no solo es un conjunto de dependencias y entidades, por lo que cumple sin duda alguna, un papel trascendental sobre todo en circunstancias difíciles de cualquier país.

Hasta aquí se concluye que el Control Interno y la Fiscalización revisten un papel importante en la APF, para que ésta coadyuve al logro de los objetivos del Estado.

1.1.3. El Control Interno como elemento clave para la consecución de los objetivos de la Administración Pública Federal.

1.1.3.1 Concepto de Control Interno.

Antes de abordar el concepto de *Control Interno* es importante hablar de control como una etapa de la *administración*, entendida esta última como el conjunto ordenado y sistematizado de principios, técnica y práctica que tiene como finalidad apoyar la consecución de los objetivos de una organización a través de la provisión de los medios necesarios para obtener los resultados con la mayor eficiencia y eficacia posibles.³¹

Desde el punto de vista administrativo el Control constituye la última fase del proceso administrativo, que contempla el establecimiento de estándares, la medición de resultados, la corrección de desviaciones y la retroalimentación, para alcanzar determinados objetivos de manera eficiente y eficaz.³²

³¹ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 24.

³² Chiavenato, Idalberto, *Introducción a la Teoría General de la Administración*, 3° Edición, México, Editorial Mc Graw Hill, 2006, p. 17.

Gráfico 3. Etapas del Proceso Administrativo.



Fuente: elaboración propia con base en la obra “Principios de Administración” de George Terry y Stephen Franklin, México, Editorial CECSA, 1997.

En este orden de ideas el Control es un mecanismo preventivo y correctivo adoptado por la administración que permite la oportuna detección y corrección de desviaciones, ineficiencias o incongruencias en el curso de la formulación, instrumentación, ejecución y evaluación de las acciones con el propósito de procurar el cumplimiento de la normatividad que las rige y las estrategias, políticas, objetivos, metas y asignación de recursos.³³

Como se puede apreciar el Control tiene dos finalidades, una amable y bien recibida por la mayoría que es la preventiva y otra no tan amable pero

³³ *Ibidem*, p. 118.

necesaria que es la correctiva, al respecto Juan Ramón Santillana González al inicio de su obra *Auditoría II*, destaca lo siguiente:

*Las labores de control se enfrentan siempre a fuerte oposición: por parte de los eficaces y honestos porque lo consideran innecesario, inhibitorio o degradante; de los ineficaces porque no se percatan de su utilidad; de los deshonestos porque les estorba.*³⁴

Por su parte, George Langrod señala que toda acción gubernamental requiere de un control, es decir, una verificación de la conformidad de la acción real con la representación que hace de ella quien detenta la autoridad suprema y agrega que el control es necesario para constatar el error y preparar la sanción, pero sobre todo para extraer la enseñanza del error constatado, identificando las causas que producen las desviaciones. Dicho autor apunta que es precisamente este último aspecto que puede convertir al control en un factor de eficacia o también puede inhibir las iniciativas y frenar la acción.³⁵

La Secretaría de la Función Pública (SFP) señala que el control es *per se* una actividad fundamental del proceso administrativo que se inicia con la planeación; permite monitorear el proceso y los resultados de las actividades y tomar, de ser el caso, medidas correctivas inmediatas que permitan el incumplimiento de los objetivos trazados en cualquier plan y, al mismo tiempo, favorece la toma de decisiones con carácter preventivo para evitar sucesos o eventos indeseables en el futuro.³⁶

³⁴ Autor no identificado referido por Juan Ramón Santillana González en *Auditoría II*, México, ECAFSA, 1996, p.17.

³⁵ **Langrod, Georges**, *Tratado de Ciencia Administrativa*, España, Instituto de Estudios Administrativos y Escuela Nacional de Administración Pública, 1977, p. 865, disponible en biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1810/11.pdf.

³⁶ Fuente: <http://www.funcionpublica.gob.mx/index.php/ua/scagp/uorcs/coordinacion-con-estados-y-municipios/logros-y-resultados/dgacs/proyectos-de-investigacion-en-contraloria-social.html>

El INAP y la entonces Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), hoy Secretaría de la Función Pública (SFP), en la obra *Administración de recursos materiales en el sector público* definen al Control como el conjunto de actividades encaminadas a vigilar que la ejecución de acciones corresponda a la normatividad que las rige y a lo establecido en los planes y programas, y constituye un mecanismo preventivo y correctivo que permite la oportuna detección y corrección de desviaciones, insuficiencias o incongruencias en el curso de la formulación, instrumentación, ejecución y evaluación de las estrategias, políticas, objetivos, metas y asignación de recursos contenidos en los planes, programas y presupuestos.³⁷

Al respecto, bajo un contexto internacional la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) establece que el control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar oportunamente las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, a efecto de adoptar las medidas correctivas correspondientes, determinar la responsabilidad, exigir la indemnización correspondiente y adoptar las determinaciones que impidan, o por lo menos dificulten la repetición de tales infracciones en el futuro.³⁸

Bajo el precepto constitucional que establece que los recursos económicos de que disponga el Gobierno Federal, así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales, deben administrarse con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados, los servidores públicos responsables directos de la administración de los fondos

³⁷ INAP, SECODAM, *Administración de recursos materiales en el sector público*, México, INAP, 2002, p. 534.

³⁸ INTOSAI Professional Standards Committee, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número Uno, Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización*, Viena, Austria, consultado en <http://www.intosai.org>, el 24 de mayo de 2014.

del erario federal, deben definir, establecer, mantener y vigilar la aplicación de mecanismos que aseguren el logro de metas y objetivos; la salvaguarda de los bienes, fondos y valores públicos; el cumplimiento del marco legal aplicable a la APF; y la obtención oportuna, veraz, clara y suficiente de la información financiera y presupuestaria.³⁹

Al conjunto de dichos mecanismos se les conoce bajo el nombre genérico de *Sistema de Control Interno* o simplemente *Control Interno*, y precisamente éste último reviste singular importancia en el ámbito de la APF en virtud de que con base en la evaluación de dicho sistema, la auditoría pública determina el alcance o profundidad de la revisión y promueve el establecimiento o fortalecimiento de instrumentos de control para garantizar una Administración Pública honesta, eficiente y eficaz.

Como se puede apreciar, en tanto que el control es *per se* una de las etapas del proceso administrativo, el control interno se encuentra inmerso en el capital humano, sistemas, procesos y funciones de las organizaciones y no solo en la última etapa del referido proceso.

En este orden de ideas abordaremos conceptos de Control Interno en aras de comprenderlo, contextualizarlo y entender la trascendencia que tiene para todo *servidor público*.⁴⁰

³⁹ **Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo**, *Normas y lineamientos que regulan el funcionamiento de los Órganos Internos de Control*. Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública, p. 2, disponible en http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010, consultado el 5 de junio de 2014.

⁴⁰ Entendiendo por servidor público a los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial Federal y del Poder Judicial del Distrito Federal, los funcionarios y empleados y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en el Congreso de la Unión, en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal o en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal, así como a los servidores públicos de los organismos a los que esta Constitución otorgue autonomía, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones, como lo establece el artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Al respecto el artículo 2° de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, complementa que además se consideran servidores públicos todas aquellas personas que manejen o apliquen recursos económicos federales.

Juan Ramón Santillana González explica que el Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para:

- i. Provocar y asegurar el pleno respeto, apego, observancia y adherencia a las políticas prescritas o establecidas por la administración de la entidad.
- ii. Promover eficiencia en la operación.
- iii. Asegurar razonabilidad, confiabilidad, oportunidad e integridad de la información financiera, administrativa y operacional que se genera en la entidad.
- iv. Proteger los activos de la entidad.⁴¹

Por otra parte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) establece que el *Control Interno* es el conjunto de métodos y medidas adoptadas por las dependencias o entidades para salvaguardar sus recursos y verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa.⁴²

Bajo el contexto de la Administración Pública Federal (APF), la SFP define al *Control Interno* como el proceso que tiene como fin proporcionar un grado de seguridad razonable en la consecución de los objetivos de la institución dentro de las cuatro siguientes categorías:⁴³

- i. Eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, programas y proyectos;

⁴¹ Santillana, Juan Ramón, *Op. Cit.*, pp. 18 y 19.

⁴² Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 119.

⁴³ Secretaría de la Función Pública, *Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de julio de 2010 y reformado el 27 de julio de 2012, numeral 2 y 13, disponible en http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010, consultado el 5 de junio de 2014.

- ii. Confiabilidad, veracidad y oportunidad de la información financiera, presupuestaria y de operación;
- iii. Cumplimiento del marco jurídico aplicable a las Instituciones, y
- iv. Salvaguarda, preservación y mantenimiento de los recursos públicos en condiciones de integridad, transparencia y disponibilidad para los fines a que están destinados.

Aunado a lo anterior las Normas Generales de Control Interno establecen que es responsabilidad de los Titulares de las Dependencias y Entidades establecer y mantener el Control Interno Institucional necesario para conducir las actividades hacia el logro de sus objetivos y metas, evaluar y supervisar su funcionamiento y ordenar las acciones para su mejora continua.⁴⁴

Por lo anterior, en el ámbito de la APF y desde un punto de vista sistémico, se considera que el Control Interno es un conjunto de acciones concatenadas para lograr los objetivos organizacionales, en el que si uno de sus elementos falla, afecta de manera directa o indirecta el resultado de los demás y constituye una herramienta para que la Alta Dirección conduzca los esfuerzos de la institución, bajo un ambiente de orden y respeto al marco jurídico que la rige hacia el logro de sus objetivos, asegurando que los recursos públicos son administrados bajo los principios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, preceptos que marca nuestra Constitución Política.⁴⁵

Se hace énfasis en que la *alta dirección* es el punto de partida para lograr un correcto ambiente de control interno, ya que de la determinación de ésta depende la permeabilidad que tenga hacia los niveles inferiores para que

⁴⁴ *Ibidem*, numeral 3.

⁴⁵ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, vigente al 2 de abril de 2014, disponible en <http://info4.juridicas.unam.mx/ijure/tcfed/9.htm?s>, consultada el 4 de mayo de 2014.

forme parte inherente en todos los procesos que lleva a cabo la institución. Así mismo su monitoreo, supervisión y mejoramiento depende de las estrategias directivas que implemente la *alta dirección*.

Para ello la *alta dirección* debe asegurarse de que el Control Interno está funcionando correctamente, para lo cual debe cerciorarse de que la institución:

- ❖ Cuenta con los mecanismos para conocer el avance en la consecución de sus objetivos y metas, así como para identificar, medir y evaluar los riesgos que pueden obstaculizar su cumplimiento;
- ❖ Prepara la información financiera, presupuestal y de operaciones de manera íntegra, confiable, oportuna, suficiente y transparente;
- ❖ Cumple con el marco normativo que rige el funcionamiento de la institución;
- ❖ Protege adecuadamente los recursos;
- ❖ Cuente con procesos sustantivos y de apoyo para el logro de metas, objetivos, programas y proyectos, así como para la aplicación de los recursos o aquellos proclives a posibles actos de corrupción, y que éstos estén fortalecidos para prevenir o corregir desviaciones u omisiones que afecten su debido cumplimiento.

Al respecto el Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission (COSO), define el Control Interno como un proceso llevado a cabo por el Consejo de administración, la Gerencia y otro personal de la Organización, diseñado para proporcionar una garantía razonable sobre el logro de objetivos relacionados con operaciones, reporte y cumplimiento.⁴⁶

⁴⁶ PWC, *Control Interno – Marco Integrado, Resumen Ejecutivo*, Mayo 2013, disponible en http://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-resumen-ejecutivo.original.pdf, consultado el 13 de septiembre de 2014.

Es así que toda organización debe contar con instrumentos de control administrativo y contable, es decir, con un buen sistema de Control Interno, mismo que reviste gran importancia para lograr el buen manejo de los activos y la correcta conservación del patrimonio de la organización.

En este orden de ideas es evidente que la comprensión e implementación del Control Interno puede ayudar a cualquier organización a obtener con un grado de seguridad razonable logros significativos en su desempeño con eficiencia, eficacia y economía, indicadores indispensables para el análisis, toma de decisiones y cumplimiento de metas y además de constituirse un sólido, eficiente y práctico Sistema de Control Interno, ofrece la posibilidad de dificultar la colusión de empleados y proveedores, fraudes, robos y cualquier otra irregularidad.

1.1.3.2 Antecedentes del Control Interno en México.

La función de control como estrategia para prevenir actos ilícitos en el desempeño de la tarea de gobierno se evidencian desde el siglo pasado (1824) y se han venido fortaleciendo hasta la actualidad con el establecimiento de mecanismos e instrumentos en la APF, con la intención de mejorar la función de los órganos de gobierno para moralizar y eficientar la actividad que realizan los servidores públicos en todos los niveles y ámbitos del sector público.⁴⁷

Al respecto el INAP y la LVII Legislatura de la Cámara de Diputados a través de su obra *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano. La Reforma del Sistema Fiscal. Visión Parlamentaria*, presentan un excelente semblanza del origen del Control Interno en nuestro país, bajo un enfoque de fiscalización de las cuentas públicas, que para efectos del presente trabajo de investigación reviste gran importancia.

A continuación se presentan dichos antecedentes del Control Interno en el Poder Ejecutivo:⁴⁸

Como punto de partida se puede fijar al Cihuacóatl, funcionario público de la cultura azteca responsable del buen empleo de los tributos.

Durante la Colonia, la Contaduría del Consejo Real y Supremo de las Indias tenía la facultad de fiscalizar la actuación de los oficiales reales de Hacienda, lo cual hacía mediante visitas de inspección o a través de la revisión de los libros de cuentas de los oficiales reales. Para 1543 ya había la obligación de rendir cuentas cada tres años, así como enviar un resumen anual del manejo

⁴⁷ INAP, SECODAM, *Op. Cit.*, p. 531.

⁴⁸ INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano. La Reforma del Sistema Fiscal. Visión Parlamentaria*, México, INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, 2000, pp. 471-496.

de los fondos públicos, denominado tiento. En 1554 se fijó un sistema único de toma de cuentas que operó hasta 1605, al establecerse los Tribunales de Cuentas de Indias.

Otros instrumentos de control instituidos por la Corona fueron las visitas y los juicios de residencia, que consistían en inspecciones generales o específicas a los propios virreyes.

Uno de los más relevantes antecedentes previos sobre el Control Interno del Poder Ejecutivo, tuvo lugar a principios del siglo XX, con la creación del Departamento de Contraloría en 1917, cuyo objetivo era llevar a cabo acciones moralizadoras para los funcionarios públicos y realizar inspecciones eficaces sobre el manejo de los fondos y bienes de la Nación. Tenía una característica que lo diferenciaba de los anteriores controles: un enfoque preventivo, orientado a evitar actos en perjuicio del erario. Contaba con un registro de funcionarios, empleados y agentes de la federación y vigilaba que se fincaran responsabilidades de carácter civil, administrativo y penal, dependiendo del tipo de falta que cometieran.

En 1932, por instrucciones del Ejecutivo Federal, desaparece el Departamento de Contraloría y sus funciones son transferidas a la Secretaría de Hacienda, dependencia que se mantuvo como órgano único de control de 1933 a 1947.

En 1947 se creó la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, cuyas funciones eran el control de la obra pública, adquisiciones y bienes nacionales.

De 1959 a 1976 las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de la Presidencia y de Patrimonio Nacional, configuraron el eje del sistema de control interno. A finales de 1976 se creó la Secretaría de Programación y Presupuesto que asumió las facultades de la Secretaría de la Presidencia y

algunas otras que le permitieron constituirse en el organismo central de los sistemas de planeación y fiscalización federales, relativos al ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos.

Desde los años ochenta se empezaron a generar en el mundo modelos tendientes a la modificación de la gestión pública, sin embargo, en México estas reformas no fueron ejecutadas con la misma urgencia. Si bien es cierto que al inicio de la administración del presidente José López Portillo se inició un proceso de modernización en el apartado gubernamental, que fue denominado como *reforma administrativa*, no fue lo suficientemente profundo, y en algunos casos fue revertido. Algo destacable fue la nueva concepción que se dio al *presupuesto por programas*, lo cual constituyó un importante avance en la administración de los recursos.⁴⁹

En 1982, con el inicio de la gestión presidencial de Miguel de la Madrid, se creó la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF), la cual concentró nuevamente las atribuciones de fiscalización que se encontraban en distintos organismos. Una de las principales atribuciones de esta Secretaría fue la organizar y coordinar el Sistema Nacional de Control y Evaluación Gubernamental, el cual tenía tres niveles de control:

- ✓ Nivel global: correspondía a la SECOGEF.
- ✓ Nivel Sectorial: realizado por cada dependencia que fungía como cabeza de sector
- ✓ Nivel Institucional: ejercido en las dependencias y entidades por sus contralorías internas, actualmente conocidas como Órganos Internos de Control (OICs), mismas que debían funcionar conforme a las normas y lineamientos fijados por la SECOGEF.

⁴⁹ Secretaría de la Función Pública, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, Op. Cit., p. 29.

En diciembre de 1994, se cambió el nombre de la SECOGEF por el de SECODAM y se ampliaron sus funciones, asumiendo nuevas responsabilidades, como la de organizar y coordinar el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades de la APF, administrar el patrimonio inmobiliario federal y normar en materia de adquisiciones, arrendamientos, desincorporación de activos, servicios y obras públicas, anteriormente a cargo de la SHCP. Es decir, la SECODAM se hace cargo de la fiscalización interna en el Poder Ejecutivo, abarcando actos de verificación, vigilancia, recomendaciones, evaluación y corrección, hasta la imposición de sanciones administrativas a los servidores públicos que incurrieran en actos violatorios de la normatividad que regía su actuación.

Una de las principales acciones iniciales de la SECODAM fue el Programa de Modernización de la Administración Pública (PROMAP), organizado en tres foros de consulta popular con la participación de representantes de diversos sectores de la sociedad que aportaron valiosos puntos de vista respecto a la función de control interno y de desarrollo administrativo.

De acuerdo con lo que establecía la LOAPF vigente hasta 1996, los servidores públicos que conformaban los Órganos Internos de Control (OICs) podían ser designados y removidos por los Titulares de las dependencias y entidades, ya que dependían del Oficial Mayor. Lo anterior derivaba en una actuación limitada de los Titulares de los OICs, toda vez que no podían instaurar procedimientos administrativos de responsabilidades e imponer sanciones de manera imparcial y con libertad. La autoridad que al respecto tenía el Titular de la SECODAM era sumamente restringida.

Por otra parte, las contralorías de las entidades paraestatales, carecían de competencia para aplicar la Ley Federal de Responsabilidades de los

Servidores Públicos, lo cual les impedía iniciar procedimientos administrativos de responsabilidades. Estos procedimientos se llevaban a cabo en los OICs de las dependencias que fungían como cabeza de sector. Además sólo el Director General de Responsabilidades y Situación Patrimonial de la SECODAM, tenía la facultad de aplicar las sanciones económicas que rebasaran 200 veces el salario mínimo mensual vigente en el Distrito Federal.

Para resolver esta problemática se tomaron las siguientes acciones:

- Facultar a todos los contralores internos de las dependencias y entidades de la APF para aplicar sanciones,
- Reorientar la función de fiscalización hacia las áreas sustantivas y las que tenían contacto con la ciudadanía,
- Fomentar la participación social,
- Fortalecer la atención a los usuarios, con el establecimiento de áreas específicas de orientación y quejas en todos los OICs.

El 1° de enero de 1997 entraron en vigor las reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF), que otorgaron facultades al Titular de la SECODAM para nombrar y remover libremente a los contralores y a los subcontralores de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de los OICs en las dependencias y entidades de la APF, y ampliaron el marco legal de actuación de los mismos.

Asimismo, se le confirieron al Titular del Área de Responsabilidades para conocer de las inconformidades derivadas de los procesos de licitación, en tanto que al Contralor Interno se le dieron las facultades para atender el recurso de revisión que derive de dichas inconformidades.

En este orden de ideas y para dar continuidad a los antecedentes del Control Interno antes referidos, se considera pertinente mencionar la obra

Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública, de la SFP, que aporta un panorama de la adaptación de México a las nuevas tendencias de la administración pública.⁵⁰

Dicha obra refiere que en el sexenio de Carlos Salinas de Gortari se concentraron los esfuerzos políticos en acunar y dar legitimidad e impulso al Tratado de Libre Comercio con Canadá y Estados Unidos, en tanto que durante el sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León, ocurrió una presión muy fuerte por parte de la OCDE para implementar cambios en la gestión pública en México, pero aun así no se logró que éstos tuvieran un papel predominante en la agenda política, y los resultados fueron muy limitados. Es así que el 12 de diciembre de 2003, la SECODAM se transforma en la SFP con el objetivo de ampliar su campo de acción y dotar a la Administración Pública y a los servidores públicos de nuevas y mejores herramientas para el ejercicio de sus responsabilidades.

En tanto que en el sexenio de Vicente Fox Quesada se dio prioridad a las reformas de la gestión pública, para lo cual creó la Oficina de la Presidencia para la Innovación Gubernamental quien diseñó el Modelo Estratégico para la Innovación y la Calidad Gubernamental, sin embargo existió un gran obstáculo: el reacomodo y separación de los tres poderes de la Unión y el surgimiento de nuevas visiones políticas encontradas, que si bien constituyen aspectos deseables en toda sociedad democrática, representaron un factor importante de transición cuyo resultado implicó la disminución de la capacidad de decisión del Ejecutivo.

En la obra que nos ocupa, la SFP refiere que uno de los beneficios al Control Interno que la democracia trajo consigo en dicho sexenio, aunada a la globalización y el avance de la tecnología, fue el nuevo peso y poder que

⁵⁰ *Ibidem*, pp. 21-32.

tomaron las organizaciones de la sociedad civil, las internacionales y el sector empresarial.

Para ello dicha Secretaría realizó diversos esfuerzos a través de programas, estrategias y servicios para coordinar el sistema integral de control y evaluación gubernamental; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades; fomentar la transparencia, la atención ciudadana y el combate a la corrupción; así como fomentar la comunicación abierta entre ciudadano y gobierno.

Entre las mejores prácticas internacionales que se observaron el sexenio a cargo de Vicente Fox Quezada para mejorar y transparentar la gestión gubernamental, destaca la adopción de disposiciones relativas al Control Interno, con la intención de alcanzar con eficacia y eficiencia los objetivos institucionales, en un ambiente propicio a las más altas normas éticas y un entorno de alto desempeño institucional, por lo que la Secretaría de la Función Pública hizo públicos y oficiales dos documentos normativos que buscaron fortalecer el control interno:

- I. El 6 de septiembre de 2005 se expidió el Acuerdo por el que se establecen los Lineamientos para el funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría, a efecto de constituirlos como órganos colegiados de apoyo a los Órganos de Gobierno de las entidades y Titulares de las dependencias en materia de Control y Auditoría y Evaluación de riesgos, entre otras, con el propósito de impulsar al interior de las instituciones públicas las acciones necesarias para coadyuvar en el cumplimiento de sus objetivos, metas y programas estructurales, en un marco de honestidad, transparencia e impulso al combate a la corrupción. Dichos Comités son foros de discusión, análisis y toma de decisiones sobre el tratamiento de los riesgos, a partir de la gestión de la institución, los

resultados de la evaluación de la información financiera, auditoría (interna y externa), quejas, denuncias, responsabilidades e inconformidades, entre otras, que les permita operar como instancias auxiliares, estratégicas y coadyuvantes de las dependencias, órganos administrativos desconcentrados y la Procuraduría General de la República (PGR), así como de los Órganos de Gobierno o equivalentes en las entidades.⁵¹

- II. El 27 de septiembre de 2006, la SFP publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el Acuerdo por el que se establecen las Normas Generales de Control Interno en el ámbito de la APF a efecto de fortalecer los sistemas de control interno en la APF para prevenir y abatir prácticas de corrupción e impunidad, así como para transformar las instancias de control y fiscalización para dotarlas de un enfoque más preventivo, a fin de contribuir al cumplimiento del marco normativo que las rigen.⁵²
- III. El 12 de julio de 2010, la SFP publicó en el DOF el Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno, abrogando el Acuerdo por el que se establecen las Normas Generales de Control Interno en el ámbito de la Administración Pública Federal. Estas Disposiciones han sido modificadas en tres ocasiones a saber, el 12 de julio de 2010, el 27 de julio de 2012 y el 2 de mayo de 2014.⁵³

⁵¹ **Secretaría de la Función Pública**, *Acuerdo por el que se establecen los Lineamientos para el funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de septiembre de 2005, disponible en [www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005\(1\).pdf](http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005(1).pdf), consultado el 11 de junio de 2014.

⁵² **Secretaría de la Función Pública**, *Acuerdo por el que se establecen las Normas Generales de Control Interno en el ámbito de la Administración Pública Federal*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de septiembre de 2006, disponible en <http://www.funcionpublica.gob.mx/index.php/temas/documentos-pot/difusion-de-disposiciones-juridicas.html?start=7>, consultado el 11 de junio de 2014.

⁵³ **Secretaría de la Función Pública**, *Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de julio de 2010 y reformado el 27-07-2012 y el 2 de mayo de 2014, disponible en http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010, consultado el 11 de septiembre de 2014.

Ante la inminente tendencia mundial a la globalización y las buenas prácticas de Gobierno Corporativo que demostraron éxito en otros países, en México se hizo evidente la necesidad de impulsar el desarrollo de una cultura de control en la APF, con el fin de prevenir y evitar actos de corrupción y coadyuvar al cumplimiento de las metas y objetivos de la misma, e igualmente, promover la eficacia en la realización de auditorías centradas en los resultados de la gestión pública. Lo anterior pretendió fortalecer el proceso de rendición de cuentas y facilitar la verificación de la información que sirve de base para tal propósito, proporcionándose mayor certeza y credibilidad sobre la misma, al mismo tiempo que da certidumbre y claridad al desempeño del servidor público, permitiendo su valoración en términos de productividad y efectividad.

Derivado de lo anterior, el Control Interno toma un papel trascendente en la Administración Pública como garante de la correcta y honesta operación del Gobierno y coadyuvante a la transparencia y la rendición de cuentas.

1.1.3.3. Normas Generales de Control Interno de la Administración Pública Federal.

Las Normas Generales de Control Interno de la Administración Pública Federal, son definidas como *la implementación y actualización de los elementos de Control Interno que integran los cinco componentes del Control Interno que realizan los servidores públicos adscritos a las Instituciones, de acuerdo al ámbito de su competencia y nivel jerárquico*, siendo las siguientes:

54

- A. Establecer y mantener un ambiente de control;
- B. Identificar, evaluar y administrar los riesgos;
- C. Implementar y/o actualizar actividades de control;
- D. Informar y comunicar y
- E. Supervisar y mejorar continuamente el control Interno Institucional.

Tal como se aprecia en el siguiente gráfico, las Normas Generales de Control Interno de la APF guardan correlación directa con los objetivos del Control Interno mencionados en anterior apartado:

⁵⁴ *Ibídem*, numeral 2.

Gráfico 4. Interrelación de las Normas Generales de Control Interno de la Administración Pública Federal.



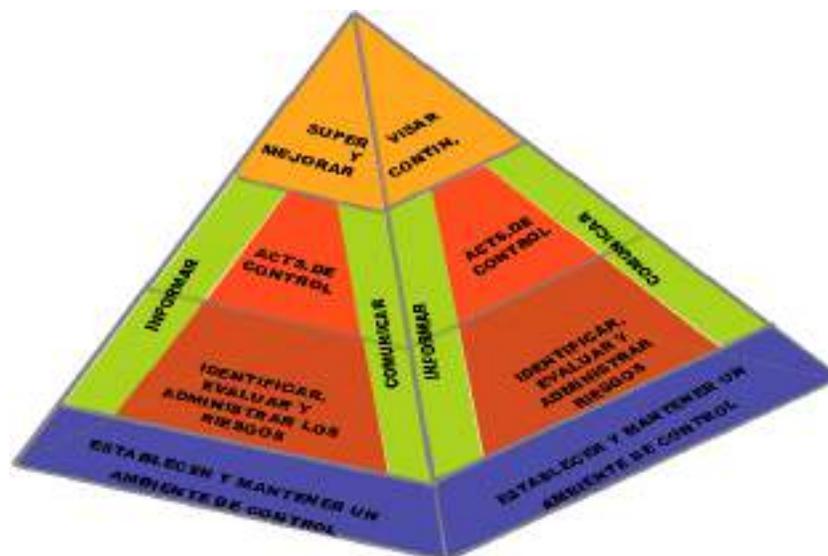
Fuente: Secretaría de la Función Pública, *Material del Curso Evaluación del Control Interno*, México, 2008.

La SFP establece que estas Normas deben ser aplicadas en todos los ámbitos de la gestión gubernamental, a partir de las cuales, los servidores públicos de las dependencias, entidades y de la Procuraduría, incluyendo a los órganos de gobierno y comités u órganos de apoyo, deben establecer y, en su caso, actualizar las políticas, procedimientos y sistemas específicos de control interno que formen parte integrante de sus actividades y operaciones cotidianas, asegurándose también que estén alineados a los objetivos, metas, programas y proyectos institucionales.

Tal y como se puede apreciar en la figura siguiente, la base que soporta a la organización es el ambiente de control interno, por lo que es de suma trascendencia su establecimiento y mantenimiento; posteriormente la

evaluación y administración de riesgos se realiza como consecuencia del establecimiento del ambiente del control interno, de lo que derivarán actividades de control a realizar en las áreas de oportunidad que se detecten en la evaluación de riesgos; finalmente el conjunto de acciones anteriores debe estar constantemente en supervisión para detectar cualquier desviación en tiempo y con ello corregirla o mejorarla.

Gráfico 5. El Control Interno como base de las organizaciones.



Fuente: Imagen tomada del material elaborado por la Secretaría de la Función Pública, para impartir el curso denominado Taller del Informe Anual del Control Interno, 2005.

A continuación se presenta una breve descripción de las cinco Normas Generales de Control Interno, referidas en dichas Disposiciones en Materia de Control Interno:⁵⁵

1. Establecer y mantener un ambiente de control: marca las pautas de comportamiento en una organización y tiene una influencia directa en el nivel de concientización del personal respecto al control. Constituye la

⁵⁵ *Ibidem*, numeral 14.

base de todos los demás elementos del control interno, aportando disciplina y estructura. Entre los factores que constituyen el ambiente de control se encuentran:

- ❖ Compromiso: deben de estar comprometidos con la misión, visión y objetivos de la institución.
- ❖ Estructura Organizacional: la manera en que la dirección distribuye la autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados.
- ❖ Manuales de organización y procedimientos: deben elaborarse conforme a la estructura organizacional y a las atribuciones y responsabilidades establecidas.
- ❖ Administración de los recursos humanos: deben existir los perfiles apropiados y prácticas adecuadas para la contratación, capacitación, evaluación y promoción de los servidores públicos.
- ❖ Integridad y valores éticos; la honradez, los valores éticos y la capacidad del personal.

2. Identificar, evaluar y administrar los riesgos: es el proceso de identificación, evaluación y análisis de los riesgos relevantes para el logro de los objetivos de la entidad y para determinar una respuesta apropiada.

Todas las organizaciones enfrentan riesgos como lo son, entre otros:⁵⁶

- Clima de ética y presión de la dirección para el logro de los objetivos.
- Competencia, aptitud e integridad del personal.
- Tamaño del activo, liquidez o volumen de transacciones.
- Condiciones económicas del país.

⁵⁶ Banco de México, *Mejores prácticas en la Auditoría Interna*, V Reunión de Auditores Internos de Banca Central, México, p. 9.

- Impacto de la regulación gubernamental.
- Incorporación de Tecnologías de la Información y Comunicación a los procesos.
- Dispersión geográfica de las operaciones.
- Cambios organizacionales, operacionales, tecnológicos y económicos.

Derivado de lo anterior, la administración debe cuantificar su magnitud, proyectar su probabilidad y sus posibles consecuencias, prestando especial atención a los siguientes aspectos:⁵⁷

- ✓ Avances tecnológicos.
- ✓ Cambios en los ambientes operativos.
- ✓ Nuevas líneas de negocios o nuevos programas.
- ✓ Reestructuración de la organización (compactación o extensión).
- ✓ Personal de nuevo ingreso.
- ✓ Rápido crecimiento de la demanda y de la propia organización.

3. Implementar y/o actualizar actividades de control: son políticas y procedimientos establecidos para disminuir los riesgos y lograr los objetivos de la entidad. Para ser efectivas, las actividades de control deben ser apropiadas, funcionar consistentemente de acuerdo a la organización. Algunas actividades de control son la revisión de alto nivel al desempeño actual, controles sobre el proceso de información, resguardo de bienes, establecimiento y revisión de medidas e indicadores de desempeño, segregación de funciones y responsabilidades, entre otras.

⁵⁷ *Ibidem*, p. 3.

Las actividades de control deben ocurrir a lo largo de la organización, en todos los niveles y todas las funciones, y pueden ser detectivas, preventivas, correctivas o administrativas.⁵⁸

4. Informar y comunicar: consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una dependencia o entidad. Se debe generar información relevante, comunicarla oportunamente y por los medios idóneos, de tal manera que permita a las personas entenderla y cumplir con sus responsabilidades, de lo contrario se afecta la habilidad de los directivos para tomar decisiones apropiadas de control.
5. Supervisar y mejorar continuamente el control Interno Institucional: los sistemas de control interno deben ser objeto de seguimiento para valorar la calidad de la actuación del sistema en el tiempo. El seguimiento se logra a través de actividades rutinarias, evaluaciones puntuales o la combinación de ambas.

Al respecto el Banco de México afirma que es importante que los controles internos se implementen en los procesos, sin inhibir el desarrollo del proceso operativo, ya que los controles que hacen a la operación más lenta, suelen ser más dañinos que no tener controles, debido al falso sentido de seguridad que le dan a la organización y por otra parte señala que las actividades de monitoreo constante pueden ser implantadas en los propios procesos de la organización a través de evaluaciones separadas de la operación, es decir, a través de auditoría interna o externa.⁵⁹

⁵⁸ *Ibidem*, p. 4.

⁵⁹ *Ibidem*, p. 4.

La implementación del control interno implica que cada uno de sus componentes estén aplicados en todos los niveles de la organización convirtiéndose en un proceso integrado y dinámico permanentemente, como paso previo cada entidad debe establecer los objetivos, políticas y estrategias relacionadas entre sí con el fin de garantizar el desarrollo organizacional y el cumplimiento de las metas institucionales.

El sistema de control interno debe ser intrínseco a la administración de la institución para lograr que el establecimiento de las Normas Generales de Control Interno coadyuve al cumplimiento y logro de los objetivos del Control Interno y así alcanzar los objetivos de la APF.

De lo anterior se desprende que, de acuerdo a las Normas Generales de Control Interno, las disposiciones que deben regir el servicio público son:

Gráfico 6. Disposiciones que rigen el servicio público derivadas de las Normas Generales de Control Interno.



Fuente: Elaboración propia con base en las Disposiciones en Materia de Control Interno, emitidas por la Secretaría de la Función Pública y publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 12 de julio de 2010 y reformadas el 27 de julio de 2012.

Derivado de lo anterior se hace necesario un estudio de los riesgos internos y externos de las instituciones con el fin de que el control provea una seguridad razonable para la categoría a la cual fue diseñado, estos riesgos pueden ser atribuidos a fallas humanas como la toma de decisiones erróneas, simples equivocaciones o confabulaciones de varias personas, es por ello que es muy importante la contratación de personal con gran capacidad profesional, integridad y valores éticos así como la correcta asignación de responsabilidades bien delimitadas donde se interrelacionan unas con otras con el fin de que no se rompa la cadena de control.

En este contexto cada persona es un eslabón que garantiza hasta cierto punto la eficiencia de cada etapa que conforma los procesos, sin embargo tal como se mencionó anteriormente, la responsabilidad principal en la aplicación del control interno en la institución debe estar en la alta dirección o administración, consejo directivo o de administración, gobierno corporativo y demás personal de la institución, con el fin de que exista un compromiso real a todos los niveles de la organización, siendo función de la instancia fiscalizadora que lleva a cabo la auditoría interna, la adecuada evaluación o supervisión independiente del sistema de control interno, con el fin de garantizar la actualización, eficiencia y existencia a través del tiempo.

Tal como lo hemos visto, la comprensión del *Control Interno* puede ayudar a cualquier institución a obtener logros significativos en su desempeño con eficiencia, eficacia y economía, indicadores que son indispensables para el análisis, toma de decisiones y cumplimiento de metas.

1.2. El papel de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental en la Administración Pública Federal.

1.2.1. La fiscalización como mecanismo de control de la Administración Pública Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala que la fiscalización es un mecanismo de control que tiene una connotación muy amplia; se entiende como sinónimo de inspección, de vigilancia, de seguimiento de auditoría, de supervisión, de control y de alguna manera de evaluación, ya que evaluar es medir, y medir implica comparar. El término significa, cuidar y comprobar que se proceda con apego a la ley y a las normas establecidas al efecto.⁶⁰

Por su parte Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada definen la Fiscalización como la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la ley. Al respecto señalan que dicha evaluación y revisión pueden llevarse a cabo a través de las siguientes formas:⁶¹

- ✓ Estudio, análisis y evaluación de documentos e informes.
- ✓ Estudio, análisis y evaluación de sistemas, mecanismos y procedimientos.
- ✓ Estudio, análisis y evaluación de hechos y operaciones.
- ✓ Acciones de gobierno, entendidas como actividades que el representante de una nación ejecuta en razón de su existencia y que pueden ser: obtención de ingresos y recursos necesarios para hacer

⁶⁰ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 191.

⁶¹ Adam, Alfredo y Becerril, Guillermo, *La Fiscalización en México*, México, UNAM, 1996, pp. 7-8.

frente a sus funciones; administración y ejercicio o gasto de dichos recursos; y administración de bienes y recursos propiedad de la nación.

- ✓ Veracidad y razonabilidad. Comprenden la autenticidad, eficiencia y eficacia.
- ✓ Apego a la Ley.

Por su parte la Auditoría Superior de la Federación (ASF) señala que la Fiscalización es uno de los principios fundamentales de las democracias modernas en razón de que su observancia permite elevar la credibilidad social sobre las instituciones, fortalecer el marco institucional y jurídico del Estado, favorecer la probidad y eficiencia en el quehacer público, y refrendar la vocación democrática de la ciudadanía. Ello gracias a que las entidades de fiscalización u órganos de control cumplen un papel doblemente relevante respecto a la eficiencia de las instituciones públicas, al vigilar que el gasto se ejerza adecuadamente y se aplique según lo comprometido y asegurar que los programas gubernamentales cumplan sus objetivos y propicien la excelencia en el desempeño público.⁶²

Asimismo dicho ente fiscalizador superior asegura que la fiscalización es un fuerte aliado en el combate a la corrupción junto con la impartición de justicia, que instan a los funcionarios públicos a salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deben ser observadas en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo incumplimiento dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan.⁶³

⁶² **Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación**, *Fiscalización Superior Comparada. Una aproximación al estudio de los modelos de fiscalización superior en el mundo*, México, 2005, p. 15.

⁶³ **Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación**, *Proceso de ejecución de Auditoría*, Auditoría Superior de la Federación, p. 5, consultado en www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf

Al respecto Manuel Aragón señala que todos los medios de control, en el Estado constitucional, están orientados en un solo sentido y todos responden, objetivamente, a un único fin: fiscalizar la actividad del poder para evitar abusos.⁶⁴

Por su parte María Elena Álvarez de Vicencio señala que en la actividad financiera del Estado, el control consiste en la fiscalización y revisión de la hacienda pública, con el propósito de que se desarrolle de conformidad con los principios constitucionales y legales de un Estado democrático. Así mismo apunta que el significado de fiscalización superior que se admite de manera general no sólo en México, sino en el mundo, es el de la actividad que lleva a cabo, en última instancia, un órgano del Estado externo o interno, legislativo o jurisdiccional, de toda la actividad financiera pública.⁶⁵

Al respecto Daniel Márquez Gómez con base en la definición de fiscalización de Guillermo Caballenas, *inspección a personas, entidades o actividades para comprobar si pagan impuestos o examinar, controlar o criticar las acciones de otros*, sostiene que *fiscalización* es equivalente a *control*.⁶⁶

Sobre el particular, para efectos del presente trabajo no se consideran sinónimos *Fiscalización* y *Control*, toda vez que como se expuso anteriormente, el *Control* es una actividad fundamental del proceso administrativo que permite monitorear el proceso y los resultados de las actividades y tomar, de ser el caso, medidas correctivas inmediatas que permitan el incumplimiento de los objetivos trazados en cualquier plan y, al

⁶⁴ Aragón, Manuel, *Constitución y Control del Poder*, Argentina, 1995, pp. 71 y 72.

⁶⁵ Álvarez de Vicencio, María Elena, *La ética en la función pública. Una propuesta para abatir la corrupción institucional en México*, México, Secretaría de la Función Pública e Instituto Nacional de las Mujeres, 2005, p.136.

⁶⁶ Márquez, Daniel, *La función de fiscalización: avances, retrocesos y proyecciones a la luz de la reforma de 2009*, México, UNAM, p. 162, disponible en www.juridicas.unam.mx, consultado el 6 de abril de 2014.

mismo tiempo, favorece la toma de decisiones con carácter preventivo para evitar sucesos o eventos indeseables en el futuro que impidan el logro de los objetivos institucionales.²⁷ En tanto que la *Fiscalización* consiste en vigilar que los recursos públicos se ejerzan correctamente para los fines establecidos y asegurar que los programas gubernamentales cumplan sus objetivos, es decir el *Control* tiene una esencia inminentemente preventiva y la *Fiscalización* al evaluar de manera posterior el actuar gubernamental, posee una esencia correctiva.

Derivado de lo anterior se desprende que tanto el *Control* como la *Fiscalización* son mecanismos de la APF para verificar el correcto manejo y uso de los recursos públicos, para que ésta coadyuve al logro de los objetivos del Estado.

1.2.2. Conceptualización de Auditoría y su tipología.

A continuación se abordan diversos conceptos de Auditoría y se presentan los diversos tipos que existen:

1.2.2.1. Concepto de Auditoría.

El Instituto Mexicano de Auditores Públicos, A.C. con base en la definición de la Real Academia de la Lengua Española señala que la *auditoría* es el examen de la gestión económica de una entidad a fin de comprobar si se ajusta a lo establecido por ley o costumbre.⁶⁷

Por su parte la American Accounting Association considera que la auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.⁶⁸

Al respecto Marco Antonio Resendiz Durán⁶⁹ expresa que la Auditoría es un examen sistemático de los estados financieros, registros y operaciones con la finalidad de determinar si están de acuerdo con las Normas de Información Financiera, con las políticas establecidas por la dirección y con cualquier otro tipo de exigencias legales o voluntariamente aceptadas, y agrega que la

⁶⁷ Definición disponible en <http://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/auditoria/contar-con-un-proceso-estandarizado-y-documentado-sobre-la-forma-como-debe-realizarse-la-supervision-de-actividades-de-una-funcion-las-cuales-arrojen-resultados-para-la-mejora-continua-con-el-fin-de-d#.U4YkY8pOXIU>, consultada el 10 de diciembre de 2013.

⁶⁸ Referido por **Herrerías, Eduardo**, *La auditoría ambiental en el marco de la auditoría integral, Unidad 2*, consultado en www.fca.unam.mx/capitulos/Unidad2.pdf, el 21 de febrero de 2014.

⁶⁹ Marco Antonio Resendiz Durán fue el ganador del Octavo Lugar en el Quinto Concurso de Ensayo Universitario “Carlos Pérez del Toro”, celebrado en enero de 2010.

Auditoría tiene como objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros.⁷⁰

Asimismo Holmes refiere que la auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos, para lo cual el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos.⁷¹

Rubén Oscar Rusenás opina que la Auditoría es un examen, análisis, revisión o control efectuado por una persona y su equipo, en forma independiente y objetiva de una organización objeto del examen y que ésta le proporciona al auditor la evidencia para obtener una opinión que le permite emitir un informe.⁷²

De las definiciones anteriores se desprende el siguiente concepto general de Auditoría: proceso sistemático cuyo objetivo es verificar de manera independiente y objetiva que las organizaciones cumplan con sus objetivos, que sus procesos se lleven a cabo conforme a la normatividad correspondiente y que la información generada sea exacta, íntegra, veraz, oportuna y confiable.

Para dimensionar correctamente el concepto de Auditoría y entender el papel que juega en la APF y el Estado, es necesario abordar la tipología existente en la materia.

⁷⁰ **Resendiz, Marco A.**, Ensayo Universitario denominado “Auditoría”, publicado por el Colegio de Contadores Públicos de México, p. 1, disponible en www.ccpm.org.mx/.../%20Marco%20Antonio%20Resendiz%20Duran., consultado el 10 de diciembre de 2013.

⁷¹ *Ibíd.*

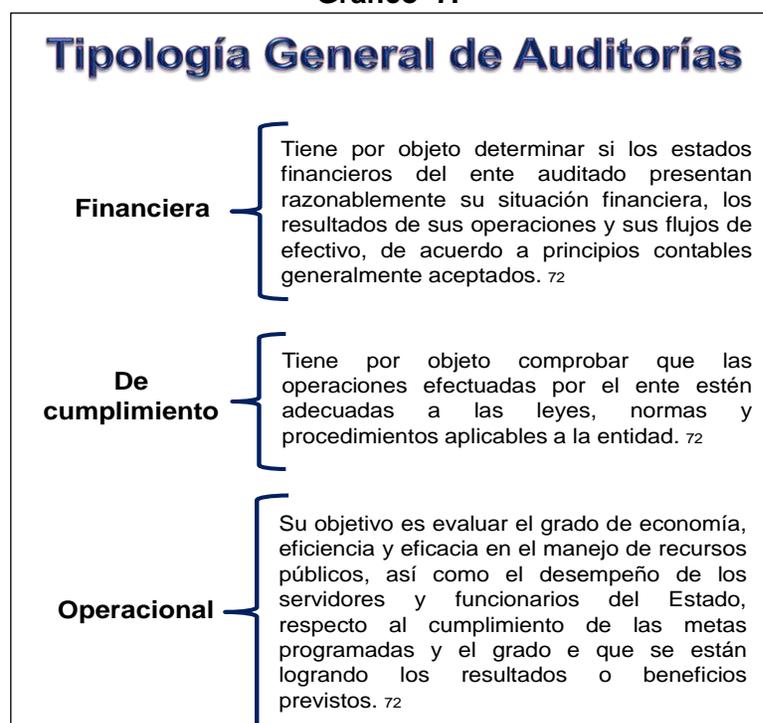
⁷² **Rusenás, Rubén Oscar**, *Auditoría Interna y Operativa. Fraude y Corrupción*, Buenos Aires, Argentina, La Ley, 2001, p. 157.

1.2.2.2. Tipos de Auditoría.

Existen diversas clasificaciones de la Auditoría, atendiendo a diversos aspectos a saber:

De manera general las auditorías se dividen en:⁷³

Gráfico 7.

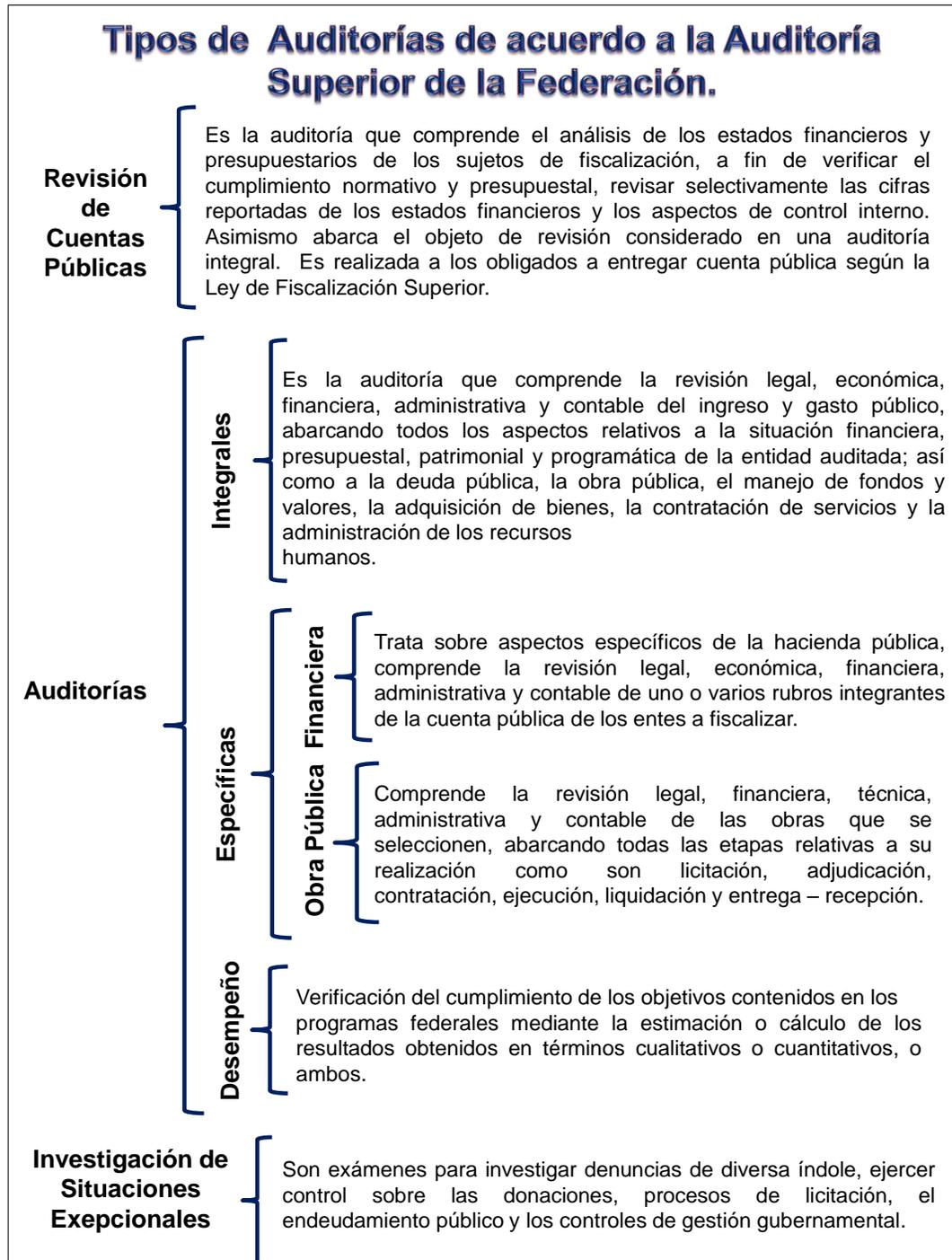


Fuente: elaboración propia con base en Guzmán, José Luis, *Tipos de Auditorías*, publicado en “Entre letras y números”, Colegio de Contadores Públicos de México y Comité de Integración de Contadores Universitarios, disponible en http://www.ccpm.org.mx/servicios/gaceta_universitaria/junio_julio_2012/espacio_universitario.html, consultado el 8 de diciembre de 2013.

La ASF agrupa a las auditorías en los siguientes tres grandes grupos:

⁷³ **Guzmán, José Luis**, *Tipos de Auditorías*, publicado en “Entre letras y números”, Colegio de Contadores Públicos de México y Comité de Integración de Contadores Universitarios, disponible en http://www.ccpm.org.mx/servicios/gaceta_universitaria/junio_julio_2012/espacio_universitario.html, consultado el 8 de diciembre de 2013.

Gráfico 8.

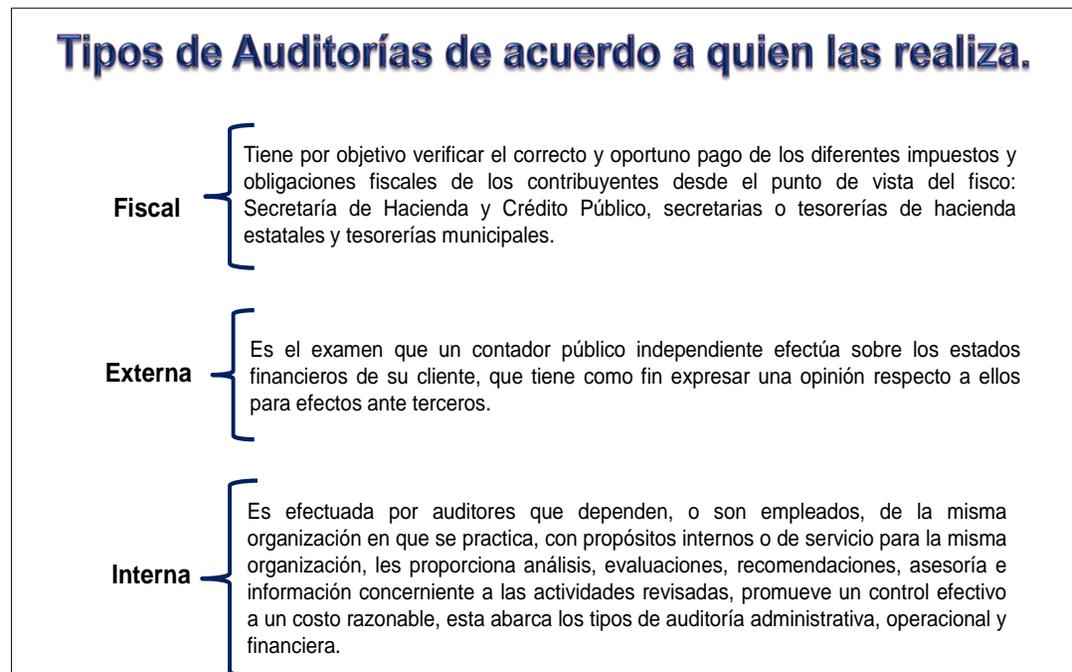


Fuente: elaboración propia con base en el documento “Proceso de ejecución de Auditoría”, emitido por el Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación, pp. 32-35, disponible en www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf, consultado el 4 de enero de 2014 y la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, publicada en el DOF el 29 de mayo de 2009.

Desde el punto de vista de quien realiza la auditoría se divide en Auditoría interna o externa, es interna cuando es ejercida por el órgano de control adscrito a cada Poder; es externa cuando uno de los poderes la ejerce hacia otro, o cuando se establecen convenios con organismos profesionales particulares capacitados para ejercer esas actividades.⁷⁴

Asimismo, las auditorías se dividen de acuerdo a quien las efectúa, tal como se muestra en el siguiente gráfico:

Gráfico 9.



Fuente: elaboración propia con base en el material del “Curso global teórico-práctico modulo: Auditoría” de Luz María Galán Briseño, disponible en www.it-docs.net/ddata/52.pdf, pp. 2 y 3, consultado el 7 de enero de 2014.

⁷⁴ INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano. La Reforma del Sistema Fiscal. Visión Parlamentaria*, México, INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, 2000, pp. 471.

En el presente trabajo reviste un papel clave la Auditoría Interna, que de acuerdo a la INTOSAI es una actividad independiente, objetiva y consultiva diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización y que le ayuda a cumplir con sus objetivos ofreciendo un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia en los procesos de gestión del riesgo, de control y de gobernabilidad.⁷⁵

Al respecto dicho organismo agrega que, la auditoría interna puede analizar las fortalezas y debilidades del control interno de una organización, considerando su gobernabilidad, cultura organizacional y las amenazas relacionadas y oportunidades para el mejoramiento, las cuales pueden determinar si la organización es capaz de lograr sus objetivos. Este análisis evalúa si la gestión del riesgo es capaz de identificarlos e implementar mecanismos de control para la administración de recursos públicos de forma eficiente y efectiva.⁷⁶

Por su parte el Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C. define a la auditoría interna como la actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, ayudando a la organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.⁷⁷

⁷⁵ **INTOSAI**, *INTOSAI GOV 9140, Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Viena, disponible en <http://www.intosai.org>, consultada el 25 de enero de 2014.

⁷⁶ *Ibidem*.

⁷⁷ Disponible en http://www.imai.org.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=68, consultada el 7 de diciembre de 2013.

En este sentido The Institute of Internal Auditors define a la auditoría interna como una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, que ayuda a la organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.⁷⁸

⁷⁸ The Institute of Internal Auditors, *Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna*, disponible en <http://www.theiia.org/>, consultado el 26 de junio de 2014.

1.2.3. La Auditoría Gubernamental como medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia.

1.2.3.1 Concepto de Auditoría Gubernamental.

Para el presente trabajo es de gran trascendencia la Auditoría Gubernamental o Pública, ya que en torno a ella giró la investigación, por lo que a continuación se presentan varios conceptos de esta disciplina para finalmente aportar una definición holística.

La Secretaría de la Función Pública define a la auditoría pública como una herramienta fundamental del Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública, que permite conocer la forma en que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal realizan su gestión. A través de las auditorías que efectúan las diversas instancias de fiscalización, se obtienen los hechos que conllevan a medir el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se han administrado los recursos humanos, materiales y presupuestarios, así como el cumplimiento de sus metas, sus objetivos y su marco legal aplicable, emitiendo las recomendaciones correctivas y preventivas pertinentes a cada desviación encontrada, lo que incluye el fincamiento de las responsabilidades que procedan.⁷⁹

Un importante referente en este concepto lo constituye la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien apunta que la auditoría es el examen objetivo, sistemático y periódico de las operaciones financieras y

⁷⁹ Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, *Normas y lineamientos que regulan el funcionamiento de los Órganos Internos de Control. Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública*, p. 2, disponible en http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010, consultado el 5 de junio de 2014.

administrativas, así como de los mecanismos de control interno de una entidad, practicado con posterioridad a su ejecución y su evaluación, con el objeto de determinar opiniones con respecto a su funcionamiento.⁸⁰

Otro referente trascendente en materia de auditoría es la ASF, quien conceptualiza a la Auditoría como el examen objetivo y sistemático de las operaciones financieras y administrativas de una entidad, practicado con posterioridad a su ejecución y para su evaluación y como la revisión o análisis periódico que se efectúa a los libros de contabilidad, sistemas y mecanismos administrativos, así como a los métodos de control interno de una organización administrativa, con el objeto de emitir opiniones y recomendaciones con respecto a su funcionamiento.⁸¹

Con la basta información que existe en la materia se presenta un concepto de Auditoría Gubernamental, mismo que para efectos didácticos se divide en la conceptualización y posteriormente en las ventajas que representa para la Administración Pública Federal:

Conceptualización de Auditoría Gubernamental.

Medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, a través de la cual se realiza un examen objetivo, sistemático, periódico y de manera posterior a la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como a los mecanismos de control interno, que presenta las siguientes:

⁸⁰ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 49.

⁸¹ Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación, *Op. Cit.*, p. 8.

Ventajas de la Auditoría Gubernamental.

1. Permite conocer de manera objetiva la forma en que las dependencias y entidades de la APF realizan su gestión y determinar opiniones con respecto a su funcionamiento.
2. Obtiene información que permite medir el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se han administrado los recursos humanos, materiales y presupuestarios, así como el cumplimiento de metas, objetivos y marco legal aplicable.
3. Detecta áreas de oportunidad para que con las medidas correctivas determinadas por el ente de fiscalización, se realicen acciones inmediatas que permitan el incumplimiento de los objetivos trazados y, al mismo tiempo, favorece la toma de decisiones con carácter preventivo para evitar sucesos indeseables en el futuro. Todo ello para mejorar la gestión pública.
4. Detecta hechos de servidores públicos que en el desempeño de su empleo, cargo o comisión atenten contra la salvaguarda de la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el manejo de los recursos públicos, para consecuentemente instaurar un procedimiento disciplinario y aplicar las sanciones correspondientes.
5. Recomienda modificaciones legales y funcionales a las dependencias y entidades, y en su caso, al Poder Legislativo.

6. Permite tener un diagnóstico de la gestión del gobierno, identificar sus fortalezas y debilidades, para la modificación de políticas, programas y presupuestos.

7. Genera transparencia, hace visibles los riesgos y contribuye a construir controles internos, robustos y efectivos, para contribuir concretamente, a la prevención y lucha contra la corrupción.

Para comprender el contexto de la Auditoría Gubernamental se hace necesario conocer los diferentes entes que la realizan en la APF.

1.2.3.2. Diferentes Entes que realizan Auditoría Gubernamental en la Administración Pública Federal en México.

México a lo largo de la historia ha luchado por consolidar un gobierno eficiente, honesto y transparente, implementando diversos mecanismos de control, entre ellos las instancias de fiscalización. Un esfuerzo y reto cuyo origen se remonta a la época colonial, ha sido el verificar que la administración y ejercicio del recurso público se haya realizado con apego a los principios básicos constitucionales de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a que estén destinados, que han sido enfrentados básicamente con controles de carácter interno que dependían fundamentalmente de la rama del Ejecutivo.

Actualmente existen diversas Instancias que practican la Auditoría Gubernamental en la APF mexicana:

1. Auditoría Superior de la Federación (**ASF**): organismo coadyuvante de la Cámara de Diputados que goza de autonomía técnica y de gestión y que fiscaliza la Cuenta Pública mediante auditorías que efectúan a los tres Poderes de la Unión, a los órganos constitucionalmente autónomos, a las entidades federativas y municipios del país, así como a todo ente que ejerza recursos públicos federales, incluyendo a los particulares.⁸²

Es importante señalar que la fiscalización superior que realiza la ASF se ejerce de manera posterior a la gestión financiera, tiene carácter externo y por lo tanto se lleva a cabo de manera independiente y autónoma de

⁸² Fuente: www.asf.gob.mx, página principal consultada el 12 de marzo de 2014.

cualquier otra forma de control o fiscalización interna de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales.⁸³

2. Unidad de Auditoría Gubernamental de la Secretaría de la Función Pública (**UAG**): Unidad adscrita a la SFP, que se encarga de practicar auditorías directas de alto impacto a las dependencias y entidades de la APF y a la Procuraduría General de la República (PGR), por sí y/o en coordinación con los Órganos Internos de Control, enfocadas a prevenir y combatir la corrupción y abatir la impunidad a través de la revisión de las áreas con trámites, servicios y procesos críticos o proclives a la corrupción, proyectos de inversión relevantes, y programas prioritarios o estratégicos, y que sus observaciones se consideren de alto impacto debido a que contribuyen al mejoramiento o corrección de los procesos o procedimientos o a evitar actos de corrupción.⁸⁴

3. Auditores Externos en materia de Estados Financieros (**AE**): Profesional de la contaduría pública integrado a una firma de auditores externos, titulado y registrado en un Colegio o Asociación reconocida por la Secretaría de Educación Pública (SEP), que emite una opinión relativa a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado a los estados financieros preparados por el ente público. La SFP tiene la facultad de designar a los auditores externos de las entidades paraestatales, así como controlar y evaluar su actuación, los cuales deben asumir el compromiso de la SFP de renovación y esfuerzo encaminados al favorecimiento de una gestión eficiente en las entidades auditadas, así como al combate de las prácticas nocivas que perjudican a la sociedad.

⁸³ Artículo 5 de la *Ley de Fiscalización Superior de la Federación*, disponible en www.asf.gob.mx, consultado el 12 de marzo de 2014.

⁸⁴ Fuente: <http://www.funcionpublica.gob.mx/index.php/ua/scagp/uag.html>, consultada el 12 de marzo de 2014.

4. Órganos Internos de Control (**OICs**): unidades administrativas adscritas a la estructura orgánica de las Dependencias y Entidades de la APF, a las que fiscalizan con el objetivo de prevenir, detectar, controlar y sancionar prácticas de corrupción de servidores públicos de la APF; incrementar la transparencia de la gestión pública y la rendición de cuentas a la sociedad e impulsar la mejora en los procesos de la APF y la calidad de los trámites y servicios públicos federales. La Secretaría de la Función Pública señala que *“Los OIC se encargan de ejecutar el sistema de control y evaluación gubernamental, es decir, controlar que los procesos y procedimientos que realizan los servidores públicos en las dependencias y entidades federales estén apegados a la legalidad y que coadyuven a los objetivos sustantivos de estas instituciones y, en caso de no ser así, son quienes poseen la autoridad para atender, tramitar y resolver las quejas o denuncias presentadas por la ciudadanía contra presuntas irregularidades administrativas cometidas por los servidores públicos.”*⁸⁵

A manera de antecedente es importante señalar que la SFP en su obra *Transparencia, buen gobierno y combate a la corrupción en la función pública*, refiere que ante el descubrimiento de grandes fraudes corporativos en los principales centros de actividad económica en el mundo ha sido el detonador de un número importante de esfuerzos relacionados con la búsqueda de esquemas o estructuras que aseguren a todos los actores sociales que las instituciones públicas y privadas están siendo conducidas con objetivos claros y con apego a las leyes y disposiciones que rigen su actuación. Con base en lo anterior y bajo un contexto global internacional, las Administraciones Públicas han transitado hacia el *Gobierno Corporativo*, como un proceso basado en principios afines a la ética y la

⁸⁵ *Ibidem.*

transparencia, enfocado a las responsabilidades de los órganos de gobierno y de la administración de una organización, que busca el mejoramiento del desempeño institucional, el fortalecimiento del proceso de rendición de cuentas y la generación de valor para la sociedad.⁸⁶

Asimismo señala que en el mundo se observa que lo fundamental de cualquier estructura de *Gobierno Corporativo* es que cuente con la mayoría de los siguientes elementos:⁸⁷

- a) Clasificación y fortalecimiento de las responsabilidades de los órganos de gobierno y de la administración.
- b) Compromiso con la integridad y los valores éticos e institucionales
- c) Responsabilidad con respecto a la información financiera y operacional confiable y oportuna
- d) Reconocimiento de los riesgos que pudieran dañar el logro de los objetivos y su administración
- e) Reconocimiento de los derechos de los accionistas y de los distintos sectores sociales vinculados al desarrollo de las organizaciones.
- f) Establecimiento y mantenimiento de un sólido sistema de control interno que fortalezca la capacidad directiva de quienes deben lograr los resultados.
- g) Establecimiento de un sistema o mecanismo de administración de riesgos
- h) Reconocimiento del interés público sobre la gobernabilidad institucional.
- i) Evaluación de la efectividad de la estructura de gobierno corporativo.

⁸⁶ Secretaría de la Función Pública, *Op. Cit.*, pp. 184-185.

⁸⁷ *Ibidem*, pp. 185-187.

Para ello la SFP ha realizado diversos esfuerzos a través de programas, estrategias y servicios para coordinar el sistema integral de control y evaluación gubernamental; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades; fomentar la transparencia, la atención ciudadana y el combate a la corrupción; así como fomentar la comunicación abierta entre ciudadano y gobierno.

Precisamente para este fin la SFP estableció como estrategia para el mantenimiento de un sólido sistema de control interno, así como para el fortalecimiento del control gubernamental, a los OICs como instancias subordinadas al Poder Ejecutivo Federal, pero independientes de las dependencias y entidades, con carácter de autoridad, que son responsables de aplicar los recursos y llevar a cabo las operaciones gubernamentales. Dichos Órganos han evolucionado de un enfoque predominante detector y correctivo hacia uno que, además del ejercicio de esas atribuciones normativas, también incluye acciones de prevención, mejoramiento y simplificación de los controles internos inherentes a los procesos sustantivos de las instituciones públicas.

Sobre el particular dicha Secretaría afirma que los Órganos Internos de Control contribuyen a la construcción de una sociedad y un gobierno más transparentes y abiertos, toda vez que las revisiones que practican y las recomendaciones que de ellas se generan repercuten en la credibilidad que la sociedad deposita en las instituciones, situación que se fortalece con la independencia de los OICs respecto a las operaciones de las instituciones públicas, ya que su opinión acerca de la eficacia, eficiencia y transparencia con que son manejados los recursos públicos, es objetiva y firme cuando se

trata de actos contrarios a la honestidad y al cuidado debido de los recursos federales.⁸⁸

Actualmente existen doscientos once OICs distribuidos en las Dependencias, Entidades, órganos desconcentrados y órganos descentralizados de la Administración Pública Federal (Ver anexo 1).

Una vez abordados los términos Fiscalización y Auditoría Gubernamental, es importante hacer una reflexión acerca de la diferencia o similitud de dichos conceptos.

⁸⁸ *Ibidem*, pp. 181-191.

1.2.3.3 Diferenciación entre Fiscalización y Auditoría Gubernamental.

En la mayoría de la literatura se utilizan las palabras auditoría y fiscalización como sinónimos y sólo en algunos textos se distinguen ambos conceptos, por ejemplo en España se conciben como sinónimos pero hacen la distinción al momento de emplear los términos, es decir para el sector público se utiliza el término fiscalización y para el sector privado se emplea auditoría.⁸⁹

En el sector público mexicano se utilizan ambos términos, fiscalización y auditoría, en tanto que para el sector privado se utiliza solamente el término auditoría.

Ejemplo de ello es la Auditoría Superior de la Federación, organismo coadyuvante de la Cámara de Diputados encargado de la fiscalización superior de la cuenta pública, que goza de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones,⁹⁰ que con la investidura de Ente de Fiscalización Superior, en su propio nombre y en la literatura que emite, utiliza el término de *Auditoría*, como sinónimo de *Fiscalización*.

A continuación se presenta un cuadro que contiene las definiciones que la SFP y la ASF aportan respecto a los dos términos que nos ocupan y una conclusión de la diferenciación o no, que hacen de ellos:

⁸⁹ Melián Hernández, José A., *Relaciones y diferencias entre fiscalización y auditoría. Razones para una reforma de las normas de Auditoría del sector público*, publicado en Auditoría y gestión de los fondos públicos, Julio nº 39-2006, España, disponible en lapiedad.org.ar/base/Archivos/pg33-40.pdf, consultado el 9 de enero de 2014.

⁹⁰ De acuerdo con lo establecido en la Ley de Fiscalización Superior de la Federación son sujetos de fiscalización los poderes de la unión, los entes públicos federales, las entidades federativas y municipios que ejerzan recursos públicos federales y, en general, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.

Cuadro 5. Conceptualización de los términos Fiscalización y Auditoría de la Secretaría de la Función Pública y la Auditoría Superior de la Federación.

	Definición de Fiscalización	Definición de Auditoría	Opinión respecto a si existe diferenciación.
Secretaría de Hacienda y Crédito Público	Es un mecanismo de control que tiene una connotación muy amplia; se entiende como sinónimo de inspección, de vigilancia, de seguimiento de auditoría, de supervisión, de control y de alguna manera de evaluación , ya que evaluar es medir, y medir implica comparar. El término significa, cuidar y comprobar que se proceda con apego a la ley y a las normas establecidas al efecto. ¹	Es el examen objetivo, sistemático y periódico de las operaciones financieras y administrativas, así como de los mecanismos de control interno de una entidad, practicado con posterioridad a su ejecución y su evaluación, con el objeto de determinar opiniones con respecto a su funcionamiento. ²	Auditoría y Fiscalización se conceptualizan como sinónimos.
Auditoría Superior de la Federación	Es un fuerte aliado en el combate a la corrupción junto con la impartición de justicia, que instan a los funcionarios públicos a salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deben ser observadas en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo incumplimiento dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, toda vez que vigila que el gasto se ejerza adecuadamente y se aplique según lo comprometido y asegurar que los programas gubernamentales cumplan sus objetivos y propicien la excelencia en el desempeño público. ³ Fiscalizar es esencialmente revisar, auditar, vigilar. El propósito es comprobar el cumplimiento de los programas establecidos, la utilización adecuada de los recursos asignados y la obtención de resultados satisfactorios. ⁴	Examen objetivo y sistemático de las operaciones financieras y administrativas de una entidad, practicado con posterioridad a su ejecución y para su evaluación. Revisión o análisis periódico que se efectúa a los libros de contabilidad, sistemas y mecanismos administrativos, así como a los métodos de control interno de una organización administrativa, con el objeto de emitir opiniones y recomendaciones con respecto a su funcionamiento. ⁵	Auditoría y Fiscalización se conceptualizan como sinónimos.
	Ni la fiscalización superior ni la auditoría gubernamental son fines en sí mismas; su objetivo último es contribuir a una mejor gestión financiera del Estado, mediante el control de los recursos públicos ejercidos en el pasado que permita hacer recomendaciones para el futuro. ⁶		Se hace una diferenciación entre ambos conceptos, pero se les confiere el mismo objetivo.

1. **Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 191.
2. *Ibidem*, p. 49.
3. **Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación**, *Fiscalización Superior Comparada. Una aproximación al estudio de los modelos de fiscalización superior en el mundo*, México, 2005, p. 15.
4. **Auditoría Superior de la Federación**, *Guía para el ciudadano ¿qué es y qué hace la auditoría superior de la federación?*, México, p. 6, documento disponible en www.asf.gob.mx/uploads/160_ciudadania/LCiudadano_web.pdf, consultado el 29 de abril de 2014.
5. **Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación**, *Proceso de ejecución de Auditoría*, Auditoría Superior de la Federación, p. 8, disponible en www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf, consultado el 29 de abril de 2014.
6. *Ibidem*, p. 15.

Como se puede apreciar ambos términos describen el examen, verificación y vigilancia de los recursos y de la información generada por una entidad para determinar su correcto manejo y apego a las disposiciones legales correspondientes.

Sin embargo, para efectos del presente trabajo, se utilizará el término fiscalización para la labor que realiza la ASF como Ente de Fiscalización Superior y el término Auditoría Gubernamental para la labor que llevan a cabo

los Órganos Internos de Control en la entidades, dependencias y organismos desconcentrados y descentralizados del Poder Ejecutivo.

En este orden de ideas, para el presente trabajo al término *Auditoría Gubernamental* se le agregará el calificativo de *Interna*, en virtud de que de acuerdo a la clasificación que se expuso con anterioridad, los OICs están adscritos a las entidades, dependencias y organismos desconcentrados y descentralizados del Poder Ejecutivo y realizan esta actividad de manera interna.

1.2.4. Importancia de la Auditoría Gubernamental Interna dentro del quehacer del Estado.

Tal como se mencionó anteriormente, dentro de los tipos de auditoría existe la denominada Auditoría Interna que se caracteriza por llevarse a cabo por personal adscrito dentro de la organización y la Auditoría Gubernamental, que se efectúa a la gestión del sector público.

Para efectos de la presente investigación, se referirá a la ***Auditoría Gubernamental Interna, como la actividad llevada a cabo en una dependencia o entidad de la Administración Pública Federal por personal adscrito a éstas mismas.***

Es así que la Auditoría Gubernamental Interna reviste singular importancia, no siempre conocida por los ciudadanos, cuando la sociedad exige con toda razón, contar con un Gobierno que utilice los recursos públicos con pulcritud y racionalidad, por lo que deben ser administrados y ejercidos con honestidad, eficiencia, eficacia, calidad y transparencia, observando estrictamente el marco jurídico y las disposiciones que le son aplicables, a efecto de que se cumplan los objetivos de la Administración Pública, obteniendo los beneficios correspondientes para la ciudadanía.

En este orden de ideas los valores éticos y la responsabilidad social son las premisas básicas y deseables sobre las que debe girar la Administración Pública para concretar los objetivos del Estado, valores que debieran practicar todas las personas que forman parte de la Administración Pública, para cuidar de los recursos públicos que pertenecen a la ciudadanía.

Es así que los servidores públicos llevan a cabo actos públicos derivados de las atribuciones que les confiere el cargo que ocupan, pero en ocasiones dichos actos no siempre son honestos, por lo que la eficiencia y la eficacia de la gestión pública de la APF se han visto cuestionadas por la ciudadanía, principalmente por los malos manejos de recursos que han sido descubiertos a la luz pública, haciendo así necesaria la implantación de diversos mecanismos de Control Interno en los ámbitos contable, operativo, técnico, administrativo, tecnológico, legal, etc., con la finalidad de proteger al Gobierno de las pérdidas que se derivan de errores intencionales o no intencionales en el procesamiento de las transacciones y el manejo de los activos.

Al respecto James Madison hace una reflexión acerca de la legitimidad de las instituciones superiores de control que vale la pena rescatar:

“Si los hombres fueran ángeles, el gobierno no sería necesario. Si los ángeles gobernarán a los hombres, sobrarían tanto los controles internos como externos sobre el gobierno. Al organizar un gobierno que ha de ser administrado por hombres para los hombres, la gran dificultad estriba en esto: primeramente hay que capacitar al gobierno para mandar sobre los gobernados y luego a obligarlo a que se regule a sí mismo. El hecho de depender del pueblo es, sin duda alguna, el freno primordial e indispensable sobre el gobierno; pero la experiencia ha demostrado a la humanidad que se necesitan precauciones auxiliares.”⁹¹

⁹¹ **Madison, James**, The Federalist Papers, N° 51, p. 337, citado en el artículo *La legitimidad de las instituciones superiores de control*, publicado en la Revista Española de Control Externo, p.13, consultado en dialnet.unirioja.es/descarga/1155677.p, el 5 de enero de 2014.

El hecho de que los recursos públicos no son propiedad del servidor público que los administra, ha traído consigo que pierda la visión a largo plazo y anteponga una perspectiva temporal a corto plazo, centrando sus intereses en la obtención del máximo beneficio durante el periodo en el que participan en la gestión pública, dejando de lado la obtención de los máximos beneficios con un nivel de riesgo razonable.

De ahí que la Auditoría Gubernamental Interna ha constituido un mecanismo de Control Interno, al coadyuvar a su fortalecimiento, toda vez que como parte de sus procedimientos analiza, evalúa y diagnostica la situación del Control Interno, para con ello determinar el alcance y profundidad de la auditoría.

Asimismo la Auditoría Gubernamental se ha convertido en un factor de la nueva era de rendición de cuentas y control, ya que la forma de rendir cuentas ha evolucionado, por lo que se requiere mayor transparencia por parte de las organizaciones que administran recursos públicos.

En sentido estricto la Auditoría Gubernamental Interna ayuda a detectar desviaciones, prevenir, corregir y mejorar el manejo de recursos públicos, a través de la revisión, supervisión, evaluación, control y seguimiento del ejercicio de los recursos públicos y del cumplimiento de los objetivos y programas institucionales de acuerdo a las disposiciones legales, reglamentarias y normas administrativas, tal como lo refiere el Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria al señalar que las auditorías al gasto público federal tendrán por objeto examinar las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades con el propósito de verificar si los estados financieros presentan

razonablemente la situación financiera; si la utilización de los recursos se ha realizado en forma eficiente; si los objetivos y metas se lograron de manera eficaz y congruente, y si en el desarrollo de las actividades se han cumplido las disposiciones aplicables.⁹²

La INTOSAI refiriéndose a la labor de las Ente de Fiscalización Superior (EFS), y por lo tanto a la labor de auditoría, afirma que dicha labor fortalece la democracia al hacer que sus gobiernos rindan cuentas a sus parlamentos y ciudadanos y ayudar a perfeccionar la gobernanza y que a la larga, dicho valor puede reflejarse en el crédito y la eficacia del sector público que auditan, consagrados por ejemplo en las clasificaciones de la Encuesta de Transparencia Internacional, sin embargo reconoce que puede ser difícil demostrar el efecto de la labor de auditoría en esas medidas.

Al respecto agrega que el valor añadido que genera la auditoría emana de la información e informes que produce, mismos que deben ser pertinentes, de fácil consulta, exactos y oportunamente presentados a sus poderes legislativos y otras partes interesadas, de tal manera que permitan a las entidades auditadas adoptar medidas para subsanar las cuestiones de que se trate y mejorar la gobernanza del sector público.

Sobre el particular, la Auditoría Superior de la Federación señala que una de las principales obligaciones de quienes administran recursos públicos es rendir cuentas de su actuación, ya que el dinero proviene de los impuestos

⁹² Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006 y reformado mediante la publicación en DOF el 25 de abril de 14, disponible en www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LFPRH.doc, consultado el 25 de mayo de 2014.

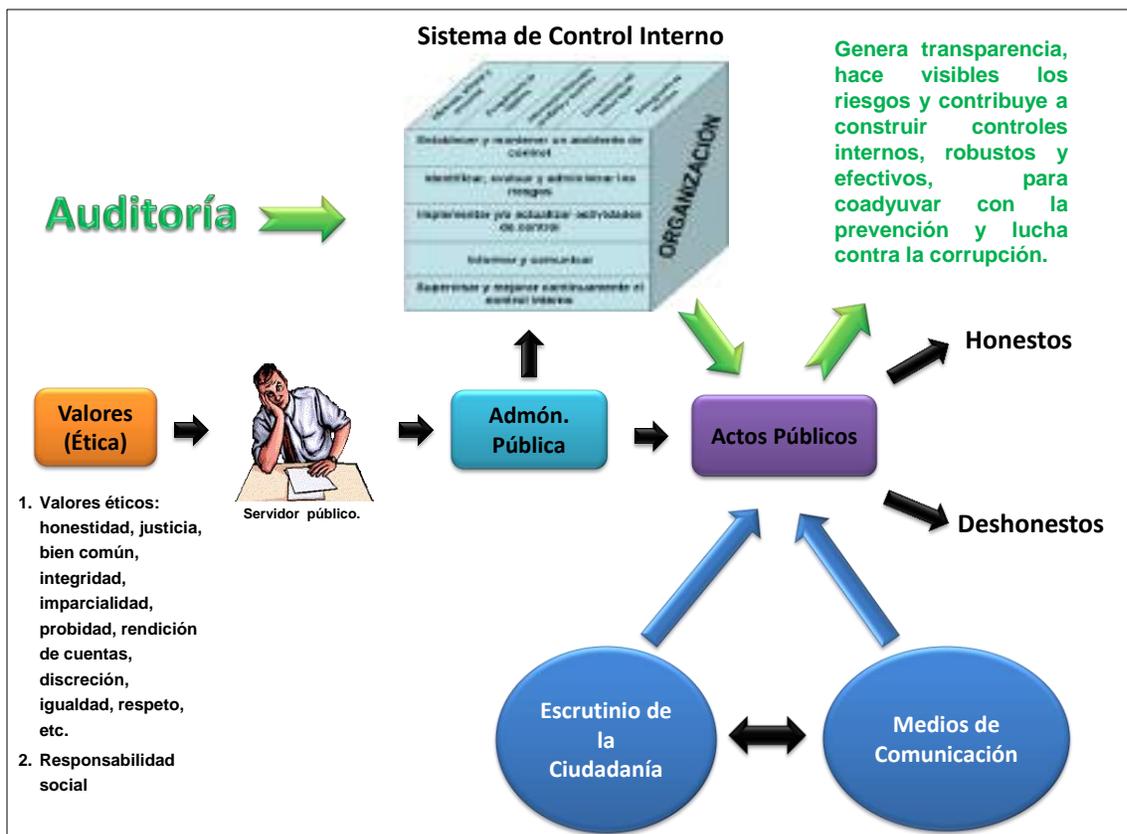
que la sociedad paga al gobierno y, por la misma razón, es importante para los ciudadanos saber cómo y en qué se gasta.⁹³

Hasta antes de la publicación y entrada en vigor en 2002 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (LFTAIPG), los únicos medios para detectar y en algunas ocasiones, hacer públicos los actos de corrupción, desviaciones de recursos públicos e irregularidades por parte de los servidores públicos, eran los medios de comunicación y los informes de los auditores tanto internos como externos, pero sin duda uno de los detonantes del cambio en materia de transparencia ha sido la participación de la ciudadanía, es decir, a partir de que el ciudadano es más participativo y crítico, se ha fortalecido la exigencia de éste hacia su gobierno y con ello los servidores públicos se han visto mayormente obligados a actuar con honestidad y eficiencia.

Es así que la falta de publicidad de la gestión gubernamental ha ido quedando atrás poco a poco, y estamos transitando hacia un gobierno cada vez más abierto a la crítica y transparente, lo cual sin duda contribuirá a que los servidores públicos se obliguen a trabajar con eficiencia y honestidad, pues de lo contrario se ven expuestos no solo a la crítica ciudadana, sino a la par, a la publicidad de sus malos actos.

⁹³ Auditoría Superior de la Federación, *Guía para el ciudadano ¿qué es y qué hace la auditoría superior de la federación?*, México, p. 5, documento disponible en www.asf.gob.mx/uploads/160_ciudadania/LCiudadano_web.pdf, consultado el 29 de abril de 2014.

Gráfico 10. La Auditoría Gubernamental Interna dentro del quehacer del Estado.



Fuente: elaboración propia.

Ante la participación cada vez más activa de la sociedad respecto a la evaluación gubernamental, la Auditoría Gubernamental Interna enfrenta retos mayores y tiene mayor presión social y política para contribuir oportunamente con la inspección del ejercicio del gasto público federal, el fomento de la transparencia, la atención ciudadana y el combate a la corrupción, actividades que son prioritarias para que la ciudadanía tenga confianza en el Estado. En este orden de ideas, la Auditoría Gubernamental Interna reviste un papel importante para lograr una eficiente gestión pública y fortalecer la rendición de cuentas, y con ello lograr que los recursos públicos que se destinan a esta

actividad de fiscalización, realmente tengan un resultado palpable en la Administración Pública Federal mexicana.

1.2.5. La Transparencia y Rendición de Cuentas como detonantes de un nuevo contexto de la Gestión Pública.

A lo largo de muchos años México ha luchado por un gobierno honesto, eficiente, eficaz y transparente y pocos esfuerzos han sido exitosos al no ser parte de un conjunto de acciones coordinadas. Lo anterior ha derivado en descrédito y desconfianza en la gestión pública. Ello ha traído graves dificultades para nuestro Gobierno.

La eficiencia y la eficacia de la gestión pública de la APF se han visto cuestionadas por la ciudadanía, principalmente por los resultados obtenidos y la deficiente atención otorgada por el Gobierno que han generado una percepción negativa de la gestión pública.

Tal como se mencionó, el Control Interno ha existido a través de la historia de la humanidad como un mecanismo para cuidar los intereses de las organizaciones y gobiernos, ante la complejidad y numerosidad de operaciones. No obstante no siempre se ha concebido como una herramienta valiosa para la toma de decisiones, más bien ha sido concebido como una forma de reaccionar ante la desconfianza y ha formado parte de los requisitos y entramados burocráticos, por lo que no se han obtenido los valiosos beneficios que el Control Interno ofrece a quien lo adopta en el día a día de su labor, plenamente convencido de sus ventajas.

Aunado al Control Interno, el compromiso de actuar de manera correcta y honesta deberían estar implícitos en el trabajo diario de cada servidor público, sin embargo es sabido que no siempre sucede así, dando paso a la

corrupción que erosiona la confianza en el gobierno, atenta contra el estado de derecho y afecta el crecimiento económico al desincentivar la inversión.

La historia y la teoría han demostrado que la corrupción se debilita cuando existen los cinco factores siguientes:

- a) Acceso de la ciudadanía a la información de su gobierno,
- b) Protección de la transparencia y la rendición de cuentas por parte de las instituciones.
- c) Ciudadanía conocedora de sus derechos, activa y participativa.
- d) Sólido sistema de combate a la corrupción.
- e) Estado de derecho.

Es así que la transparencia y la rendición de cuentas son concebidas como atributos claves para la democracia, esenciales en el combate a la corrupción y se han constituido como ejes centrales para controlar el abuso del poder y garantizar que los gobernantes cumplan con honestidad, economía, eficiencia y eficacia el cargo que ocupan. A partir de que el ciudadano es más participativo y crítico, se ha fortalecido la exigencia de éste hacia su gobierno y con ello los servidores públicos se han visto mayormente obligados a actuar con probidad.

El primer detonante de un nuevo contexto de la Gestión Pública, la transparencia, es el compromiso que establecen las organizaciones gubernamentales para dar a conocer al público que lo solicite la información existente sobre un asunto público, por lo que significa que la información existente fluye en el gobierno y en el público, con excepción a aquella clasificada como reservada o confidencial.⁹⁴

⁹⁴ Vergara, Rodolfo, Cuaderno de Transparencia Número 05 “La Transparencia como problema”, México, IFAI, 2007, pp.17-23.

Es importante señalar que la transparencia no es una condición natural de los gobiernos, lo que ha implicado una gran labor para adherirla como un principio de comportamiento institucional y no solo como un mandato administrativo, y si bien es cierto que es un facilitador del funcionamiento organizacional porque disminuye las probabilidades de que algunos actores organizacionales desvíen su comportamiento de los intereses y objetivos de la institución al reducir las asimetrías que existen entre los diferentes actores, también lo es que no ha sido suficiente, por lo que en la actualidad sigue siendo necesario el control y seguimiento de la gestión pública.⁹⁵

El segundo detonante, la rendición de cuentas, se refiere al conjunto de acciones y mecanismos por parte de cada uno de los agentes involucrados, enfocado en primer lugar, a informar sobre las acciones y decisiones gubernamentales y en segundo lugar, hacer cumplir los compromisos adquiridos por los agentes gubernamentales y poder castigarlos en caso de no cumplirlos. Donde los agentes involucrados en la rendición de cuentas son el gobierno, los medios de comunicación, los partidos políticos y la sociedad civil. Su misión es reducir las incertidumbres del poder, limitar sus arbitrariedades, prevenir y remediar sus abusos, volver predecible su ejercicio, mantenerlo dentro de ciertas normas y procedimientos preestablecidos.⁹⁶

Es así que la manera tradicional de ocultar la gestión gubernamental ha ido quedando atrás poco a poco, y estamos transitando hacia un gobierno cada vez más abierto a la crítica y transparencia, lo cual sin duda contribuye a que los servidores públicos se obliguen a trabajar con honestidad, eficiencia y eficacia, pues de lo contrario se ven expuestos no solo a la crítica ciudadana,

⁹⁵ *Ibidem.*

⁹⁶ **Schedler, Andreas**, Cuaderno de Transparencia Número 03 “¿Qué es la rendición de cuentas?”, México, IFAI, 2008, pp. 11-25.

sino a la par, a la publicidad de sus malos actos y con ello a las sanciones correspondientes.

Innumerables esfuerzos se han hecho, algunos de ellos poco útiles, pero el que mayor impacto y trascendencia ha tenido es la emisión de la LFTAIPG y es que, hasta antes de que entrara en vigor esta Ley, la APF era la única que conocía su gestión interna y el contenido de los expedientes generados. Es ahora que la APF tiene nuevas obligaciones y responsabilidades: la rendición de cuentas y el acceso a la información, de tal manera que los servidores públicos de más de 250 dependencias y entidades del gobierno federal tienen la obligación de atender las solicitudes de información de la ciudadanía.

De tal manera que el ciudadano ha ejercido este derecho cada vez con más frecuencia y con ello la administración pública se ha visto obligada a llevar a cabo una reestructura en su forma de operar, así como en su organización interna, ya que para brindar acceso a la información y rendir cuentas se requiere primero:

1. Saber qué información existe (recibida, generada, transformada) y en dónde se encuentra ubicada.
2. Contar con una forma homogénea de nombrar, clasificar, archivar y conservar la información, con un orden que permita identificarla fácilmente.
3. Tener criterios claramente definidos para distinguir la información sustantiva de cada dependencia y entidad, de la que tiene un carácter administrativo o adjetivo.

En este orden de ideas el servidor público debe poner más énfasis en el modo y oportunidad de realizar su trabajo, ya que hoy día existen vigilantes exigentes, críticos y participativos, que tienen y ejercen el derecho de acceder a la información relativa a la gestión pública, situación que contribuye en forma de cascada a una honesta, eficiente y eficaz labor gubernamental.

Lo anterior ha traído como consecuencia que el “*Actuar*” del servidor público sea el centro de atención de la ciudadanía, de tal manera que éste último requiere desempeñarse diligente y honestamente, con apego al marco normativo para cumplir con los objetivos de la dependencia o entidad en la que labora. Es aquí donde el *Control Interno* juega un importante papel en el actuar del servidor público, pues representa una valiosa e imprescindible herramienta para detectar, en el plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos institucionales y para disminuir los riesgos, toda vez que fomenta la eficiencia, eficacia y economía de los recursos, reduce el riesgo de pérdida de valor de los activos y ayuda a garantizar la fiabilidad de la información emitida por la institución y el cumplimiento del marco jurídico vigente.

Es así que la Transparencia y la Rendición de Cuentas representan un detonante en el nuevo contexto público que, aunado a la responsabilidad pública de las personas que trabajan para el Gobierno, representan un refuerzo positivo a la Gestión Pública.

Asimismo, el Estado de Derecho otorga certeza jurídica a la sociedad mediante la existencia de leyes claras, así como con la aplicabilidad de las mismas, lo que produce certidumbre personal en cada uno de los integrantes de la sociedad, situación que permite su cohesión.

En la medida que el gobierno trabaje por y para México de manera honesta, eficiente y eficaz, rinda cuentas, mantenga la transparencia para que el ciudadano conozca sus decisiones, actividades y la forma de llevarlas a cabo y además permita el escrutinio permanente sobre el uso de los recursos públicos, obtendremos un gobierno competitivo que brinde al país grandes oportunidades de crecimiento.

CAPÍTULO II.

ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.

El objetivo de este capítulo es rescatar la experiencia internacional en materia de fiscalización y a partir de ésta definir los atributos indispensables que debe tener la Auditoría Gubernamental Interna, a efecto de enriquecer el esquema mexicano.

Para ello se presenta una descripción de los atributos que los referentes internacionales señalan como fundamentales para la labor de un Ente de Fiscalización Superior coadyuvante en la consolidación de gobiernos eficaces y eficientes en el ejercicio de los recursos públicos, a efecto de determinar cuáles son aplicables e indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna.

CAPÍTULO II. ATRIBUTOS INDISPENSABLES DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.

2.1 Referentes internacionales de las características fundamentales que debe tener un Ente de Fiscalización.

Una preocupación internacional ha sido la rendición de cuentas de los Estados, sin la cual no puede haber progreso económico sólido, duradero y de calidad, tema en el que se ha ocupado la Organización Internacional de Instituciones de Fiscalización Superior (INTOSAI). Dicha preocupación que parte de la premisa de que auditar el uso de los recursos públicos y la administración financiera, son tareas necesarias para la estabilidad y el desarrollo de los Estados que comparten los objetivos de las Naciones Unidas.

La INTOSAI como órgano mundial de fiscalización ha realizado diversos esfuerzos en aras de una rendición efectiva de cuentas, y señala que el uso ordenado y eficiente de los recursos públicos constituye uno de los prerrequisitos para el adecuado manejo de las finanzas de parte de las autoridades responsables.⁹⁷

Desde hace 60 años, la INTOSAI ofrece a las EFS, pero también a otros órganos auditores, incluyendo a los responsables de la auditoría interna, un marco institucional para poder enfrentar las crecientes demandas de la fiscalización pública. Constituye, asimismo, un foro para que los auditores gubernamentales de todo el mundo puedan debatir los temas de interés recíproco y mantenerse al tanto de los últimos avances en la fiscalización y de las otras normas profesionales y mejores prácticas que sean aplicables. De

⁹⁷ Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, *Op. Cit.*, p.10.

conformidad con estos objetivos, el lema de la INTOSAI es "La experiencia mutua beneficia a todos".⁹⁸

Para los fines de la presente investigación se considera de gran relevancia el trabajo realizado por la INTOSAI, debido a que la normatividad que genera es adoptada por la mayoría de los países en el mundo y su uso es considerado como una "Mejor práctica" a nivel mundial, por lo que se toma como referente internacional clave.

Antes de abordar las principales aportaciones de este órgano mundial de fiscalización, se presenta un resumen de qué es la INTOSAI, cuál es su objetivo y cómo funciona y los organismos internacionales con los que interactúa.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Organization of Supreme Audit Institutions) es un organismo autónomo, independiente y apolítico, fundado en 1953. Es una organización no gubernamental con un estatus especial en el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC) para la fiscalización pública exterior.⁹⁹

Su finalidad es contribuir al perfeccionamiento de las tareas de control a través de la capacitación, intercambio de experiencias y el dictado de normas sobre auditoría gubernamental que sirvan a sus miembros como pautas rectoras en su labor.¹⁰⁰

La INTOSAI cuenta con las siguientes Metas Estratégicas:

⁹⁸ <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>, consultada el 7 de mayo de 2014.

⁹⁹ *Ibídem.*

¹⁰⁰ *Ibídem.*

Gráfico 11.



Fuente: elaboración propia con base en información consultada en <http://www.contraloria.gob.pe>.

La INTOSAI tiene los siguientes órganos de gobierno:¹⁰¹

- a) *El International Congress of Supreme Audit Institutions (INCOSAI)* es la máxima instancia de la INTOSAI. Reúne cada tres años a titulares de las EFS para analizar y aprobar los lineamientos elaborados por los Grupos de Trabajo y Comités referidos al mejor cumplimiento del rol de las EFS. Aprueba las propuestas de ISSAI.¹⁰²
- b) *El Consejo Directivo (Governing Board)* que es presidido por el titular de la última INCOSAI, su período es de tres años. Actualmente

¹⁰¹ *Ibidem.*

¹⁰² **Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores** que contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los requisitos previos de auditorías de entidades públicas, disponible en http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf., consultado el 12 de abril de 2014.

preside la INCOSAI el titular de la EFS de China y su período culminará a finales de 2016.

- c) *La Presidencia* de la INTOSAI, la ejerce el mismo Presidente del Consejo Directivo.
- d) *El Primer Vicepresidente* es el titular de la EFS que organizará el siguiente INCOSAI. Al terminar su mandato de Vicepresidente, inicia el mandato por otros tres años como Presidente de la INTOSAI, desde que se celebra la INCOSAI que organiza la EFS de la que es titular.
- e) *El Segundo Vicepresidente* es elegido en el INCOSAI.
- f) *La Secretaría General* la ocupa de manera permanente el titular de la EFS de Austria. Actualmente, es Secretario General de la INTOSAI, el Dr. Josef Moser. Además, son miembros del Consejo Directivo los titulares de las EFS de Bahamas, Costa de Marfil, Ecuador, Hungría, India, Libia, México, Nueva Zelandia, Noruega, Pakistán, Federación Rusa, Reino Unido, Estados Unidos y Venezuela.

La INTOSAI organiza sus actividades en torno a sus cuatro metas estratégicas, habiendo encargado cada una de ellas a Comités, que a su vez despliegan sus actividades con apoyo de Subcomités, Grupos de Trabajo y Task Forces.

La INTOSAI emite dos tipos de normas profesionales:¹⁰³

- ✓ Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores que contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los requisitos previos de auditorías a entidades públicas.

¹⁰³ Auditoría Superior de la Federación, *Normas Internacionales de EFS, (ISSAI – INTOSAI GOV)*, disponible en http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf, consultada el 7 de mayo de 2014.

- ✓ Las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza (INTOSAI GOV’s), que contienen los documentos sobre control interno, normas de contabilidad y otras materias dentro de la esfera de responsabilidad administrativa.

La INTOSAI interactúa con los siguientes organismos:

- UN (Naciones Unidas)
- EU (Unión Europea)
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico)
- EURORAI (European Organisation of Regional Audit Institutions)
- MERCOSUR (Mercado Común del Sur)
- UEMOA (West African Economic and Monetary Union)
- IIA (The Institute of Internal Auditors)
- IFAC (International Federation of Accountants)
- CIPFA (Chartered Institute of Public Finance and Accountancy)
- Worldbank (Banco Mundial)
- Government Audit in Austria
- BM (Banco Mundial)
- UIP (Unión Interparlamentaria)

Es así que desde más de 60 años la INTOSAI ha proporcionado un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y por lo tanto fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las EFS de sus 192 miembros de pleno derecho y sus 5 miembros asociados.¹⁰⁴

¹⁰⁴ <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html> consultada el 11 de mayo de 2014.

Inmersa en este entorno internacional, la Fiscalización en todos sus ámbitos debe responder a las condiciones políticas y económicas y a las exigencias mundiales, que reclama una gestión pública orientada a resultados y con una sólida rendición de cuentas, por lo que la Auditoría Gubernamental Interna no escapa a la necesidad de incorporar en su funcionamiento las denominadas reglas del buen gobierno corporativo y las mejores prácticas internacionales reconocidas, para con ello estar en posibilidad de coadyuvar a una gestión pública eficiente y eficaz, así como fomentar la rendición de cuentas.

Para los fines de la presente investigación, se consideran relevantes los siguientes cuatro esfuerzos de la INTOSAI:

- 2.1.1 Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización (ISSAI 1).
- 2.1.2 Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI 10).
- 2.1.3 Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI (ISSAI 5000).
- 2.1.4. Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público (INTOSAI GOV 9140).

Otro referente internacional, no menos importante, lo constituyen las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (en lo subsecuente las Normas), emitidas por el IIA, establecido en 1941 como una asociación profesional internacional con sede central en Altamonte Springs, Florida, Estados Unidos de Norteamérica. El IIA es la voz global de la profesión de auditoría interna, reconocida como autoridad, líder, principal defensor y

principal educador en las materias de auditoría interna, gestión de riesgos, gobernanza, control interno, auditoría informática, educación y seguridad.¹⁰⁵

El Instituto de Auditores Internos es hoy la asociación profesional más importante a nivel internacional de auditoría interna con más de 170 mil miembros en todo el mundo, bajo el compromiso de defender el valor de la profesión, promover sus mejores prácticas y proporcionar servicios a sus miembros. Las actividades de apoyo a esta misión incluyen:¹⁰⁶

- Defender y promover el valor que los profesionales de auditoría interna dan a sus organizaciones.
- Proporcionar oportunidades profesionales de desarrollo y educación integral, difundir las normas y demás directrices de orientación profesional y promover programas de certificación.
- Investigar, difundir y promover entre los profesionales interesados, los conocimientos relativos a la auditoría interna y su papel en el control, la gestión de riesgos y el gobierno.
- Educar a los profesionales y otras audiencias pertinentes sobre las mejores prácticas en la auditoría interna.
- Reunir a los auditores internos de todos los países para compartir información y experiencias.

Es importante mencionar que el cumplimiento de las Normas y del Código de Ética es obligatorio para todos los socios del IIA y los Auditores Internos Certificados (Certified Internal Auditors - CIAs).

¹⁰⁵ **The Institute of Internal Auditors**, *About The IIA*, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.theiia.org/&prev=/search%3Fq%3Dthe%2Binstitute%2Bof%2Binternal%2BAuditors%2B-%2Biia%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 26 de junio de 2014.

¹⁰⁶ **Portal, Juan Manuel**, *The IIA*, en Revista Contaduría Pública, disponible en <http://www.auditool.org/blog/auditoria-interna/971-instituto-de-auditores-internos-the-iaa>, consultado el 24 de junio de 2014.

El IIA emitió el programa de Auditor Interno Certificado (Certified Internal Auditor® - CIA) que es la única certificación de aceptación mundial para los auditores internos y se ha convertido en la norma por la cual las personas demuestran sus competencias y profesionalismo en el campo de la auditoría interna. El IIA también ofrece varios programas de certificación de especializaciones, como el Certificado en Autoevaluación de Control (CCSA, en inglés), el Certificado de Profesional de Auditoría Gubernamental (CGAP), y el Certificado de Auditor de Servicios Financieros (CFSA). Por otro lado, la Asociación de Auditoría y Control de Sistemas de Información (ISACA) ofrece el Certificado de Auditor de Sistemas Informáticos (CISA); la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados ofrece el Certificado de Examinador de Fraude (CFE), y el Consejo de Certificaciones del Auditor Medioambiental, de Salud y Seguridad (BEAC) ofrece el Certificado de Auditor Medioambiental Profesional (CPEA).¹⁰⁷

En el mundo, el IIA dedica sus esfuerzos para ayudar a las partes interesadas en la promoción de la profesión de auditoría interna como piedra angular de la buena gestión de gobierno, por lo que para el presente trabajo se considera de gran relevancia el trabajo realizado por dicho Instituto, debido a que la normatividad que genera es adoptada de manera internacional por su carácter obligatorio.

Derivado de lo anterior, más adelante se abordarán las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna como un quinto referente internacional para la presente investigación.

¹⁰⁷ **The Institute of Internal Auditors, Certification**, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.theiia.org/&prev=/search%3Fq%3Dthe%2Binstitute%2Bof%2Binternal%2Bauditors%2B-%2Bii%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 26 de junio de 2014.

A continuación se presentan con mayor detalle los cinco referentes internacionales antes referidos, los primeros cuatro emitidos por la INTOSAI y el último por el IIA.

2.1.1 Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización (ISSAI 1).

En octubre de 1977 se llevó a cabo el IX INCOSAI en Lima, Perú, Congreso en el que delegados de 95 países aprobaron el documento denominado *La Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización*, que contiene los fundamentos para un control financiero eficaz y moderno, siendo éstos los siguientes:

- ✓ La independencia institucional y financiera de las EFS, como garantía de la independencia y objetividad del propio control;
- ✓ La ineludible cualificación y continua formación profesional de los auditores;
- ✓ La necesidad de extender la fiscalización a todos los fondos públicos o intereses financieros públicos y de difundir adecuadamente los resultados;
- ✓ La imprescindible cooperación entre controles para evitar duplicaciones y aprovechar las sinergias de los resultados, haciéndolos más eficaces;
- ✓ La conveniencia de perfeccionar los sistemas, normas y procedimientos de fiscalización y de lograr terminologías y conceptos precisos y uniformes.

Dado que este documento aplica a todo organismo auditor gubernamental con independencia de la región de pertenencia, modelo organizacional, desarrollo obtenido e inserción en el sistema de la administración pública,

se considera a nivel mundial como la Carta Magna de la auditoría de la Administración Pública.¹⁰⁸

El Presidente del Tribunal de Cuentas de Austria y Secretario General de la INTOSAI en octubre de 2009, Dr. Josef Moser, expresó que la tarea principal de la auditoría gubernamental externa consiste en controlar si los fondos públicos se aplican de forma eficaz, eficiente, económica y de acuerdo a los principios de la legalidad y regularidad, por lo que apoya el desarrollo del buen gobierno y para ello hace falta que la auditoría gubernamental externa pueda actuar con independencia de las entidades auditadas y libre de influencias externas, misma que en concordancia con alta profesionalidad persona y metódica, garantiza la presentación de informes equilibrados, fiables y objetivos sobre los resultados de auditoría¹⁰⁹.

La *Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización* destaca que la meta mayor de la INTOSAI es fomentar y garantizar a largo plazo la independencia y profesionalidad de la auditoría gubernamental externa, por lo establece las siguientes principales premisas:

- Que la utilización regular y racional de los fondos públicos constituye una de las condiciones esenciales para garantizar el buen manejo de las finanzas públicas y la eficacia de las decisiones adoptadas por la autoridad competente;

¹⁰⁸ **Auditoría Superior de la Federación**, *Compendio de Normas Internacionales de Auditoría Gubernamental propuestas para Desarrollar el Marco de Normas Profesionales del SNF*, Versión: 1 de marzo de 2013, disponible en <http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=29&mid=123&fileid=23>, consultado el 28 de mayo de 2014.

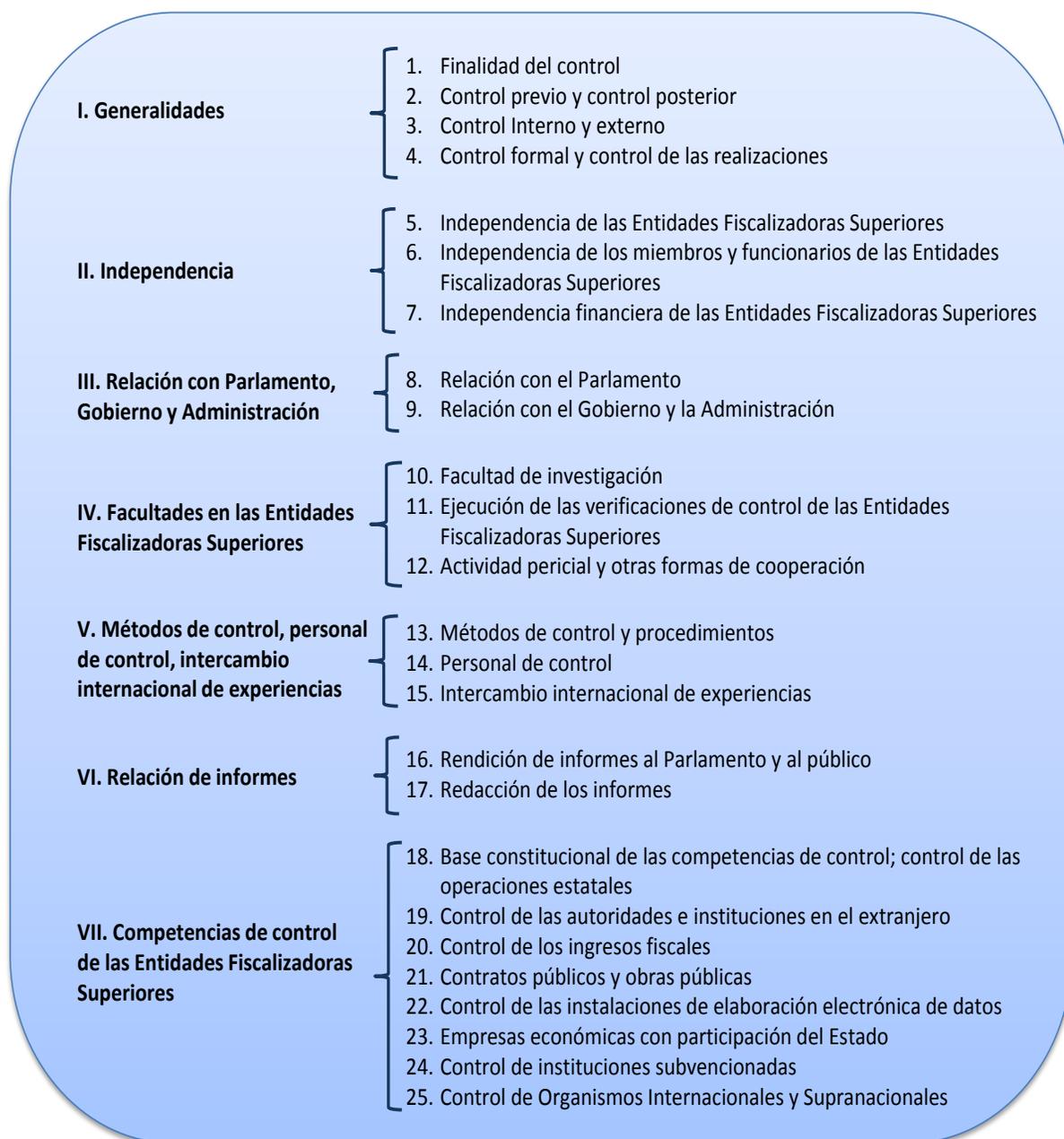
¹⁰⁹ **INTOSAI Professional Standards Committee**, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número Uno, Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

- Que para lograr este objetivo es indispensable que cada Estado cuente con una entidad fiscalizadora superior eficaz, cuya independencia esté garantizada por la ley;
- Que los objetivos específicos de la fiscalización como son la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos, la búsqueda de una gestión rigurosa, la regularidad en la acción administrativa y la información, tanto a los poderes públicos como al país, mediante la publicación de informes objetivos, son necesarios para la estabilidad y el desarrollo de los Estados, en el sentido de los postulados de las Naciones Unidas.¹¹⁰

A continuación se presenta un cuadro sinóptico del contenido de la *Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización*:

¹¹⁰ *Ibidem.*

Cuadro 6. Cuadro sinóptico del contenido de la Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización.



Fuente: elaboración propia con base en la información del documento “Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización”, recuperado el 24 de mayo de 2014, disponible en <http://www.intosai.org>.

Del análisis a los artículos establecidos por la *Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización*, se desprende que a la Auditoría Gubernamental Interna le son aplicables los siguientes preceptos:

- a) Al igual que la Fiscalización externa, la Auditoría Interna tiene como finalidad ser un mecanismo regulador que debe señalar oportunamente las desviaciones e infracciones cometidas en las instituciones auditadas.
- b) El control interno y posterior es el eje sobre el que se realiza la Auditoría Gubernamental Interna, para el que necesariamente requieren de independencia funcional y organizativa. En este aspecto destaca la imperiosa necesidad de cooperación entre entidades fiscalizadoras internas y externas, como lo son las áreas de auditoría interna y los Entes de Fiscalización Superior.
- c) Uno de los objetivos en común de la fiscalización interna y externa es contribuir a que la institución auditada se apegue a la legalidad, regularidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones.
- d) La independencia de gestión, financiera y organizativa respecto a la institución auditada y a las influencias externas es el principio básico de cualquier ente fiscalizador, mismo que debe estar regulado en la Constitución y en las Leyes respectivas, tal como lo sugiere la INTOSAI en el documento que nos ocupa, el cual destaca de manera especial que **el ente fiscalizador no debe guardar subordinación respecto al Gobierno.**
- e) La facultad de investigación de las entidades de fiscalización implica que deben tener acceso a todos los documentos relacionados con las

operaciones y el derecho a pedir de las áreas auditadas todos los informes, de forma oral o escrita, que les parezcan necesarios. Ello también implica el derecho de la entidad fiscalizadora de decidir, en cada caso, si es conveniente realizar su labor en la sede de la institución auditada o en su sede, así como los plazos para la presentación de informes y documentos.

- f) Las instituciones auditadas deben responder a las verificaciones de control que realizan los entes de fiscalización, para lo cual éstos últimos deben contar con un marco legal que establezca esta obligación.
- g) La fiscalización, tanto externa como interna, debe realizarse bajo un programa previamente trazado y realizado por el ente fiscalizador, con la posibilidad de que el mismo ente auditado sugiera aspectos que le interese que se revisen.
- h) Es necesario que existan manuales que rijan el trabajo de los entes de fiscalización y que los auditores gocen de calidad moral para el mejor desempeño de sus funciones.
- i) Al igual que la Fiscalización externa, la Auditoría Interna debe rendir informes sobre los resultados de su actividad, lo que debe permitir una discusión de los hallazgos y que el ente auditado esté en posibilidad de entenderlos. Para ello es indispensable que los informes sean redactados de forma precisa, comprensible, objetiva y clara, limitándose a lo esencial.
- j) Respecto a que la competencia de control de la entidad fiscalizadora superior debe estar expresamente revelada en la Constitución y los detalles pueden regularse por Ley, se considera igualmente necesario

para la Auditoría Gubernamental Interna contar con un marco jurídico definido que le de atribuciones de control.

- k) La Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización refiere que las entidades fiscalizadoras superiores deben ejercer control en materia de recaudación de los ingresos fiscales, cumplimiento de los presupuestos de ingresos, contratos públicos y obras públicas, así como en la instalación de elaboración electrónica de datos, aspectos que de igual manera son prioritarios para la Auditoría Gubernamental Interna.

2.1.2 Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI 10).

Tal como se señaló anteriormente, la ya citada *Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización* estableció el principio de la independencia y destaca como su objetivo fomentar y garantizar a largo plazo la independencia y profesionalidad de la auditoría gubernamental externa.

Treinta años más tarde, en el XIX Congreso de la INTOSAI celebrado en el año 2007 en México, el Subcomité de la INTOSAI sobre la independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, presentó su informe final al XIX Congreso de la INSTOSAI, mismo que incluía la *Declaración de México sobre la independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores* y las Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS, documentos aprobados y publicados como Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores 10 y 11.¹¹¹

El Congreso de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores reunido en México, emitió la Declaración de México sobre la independencia de las EFS considerando entre otros aspectos que:

- ❖ La apropiada y eficaz utilización de los recursos públicos constituye uno de los requisitos para el adecuado manejo de las finanzas públicas.

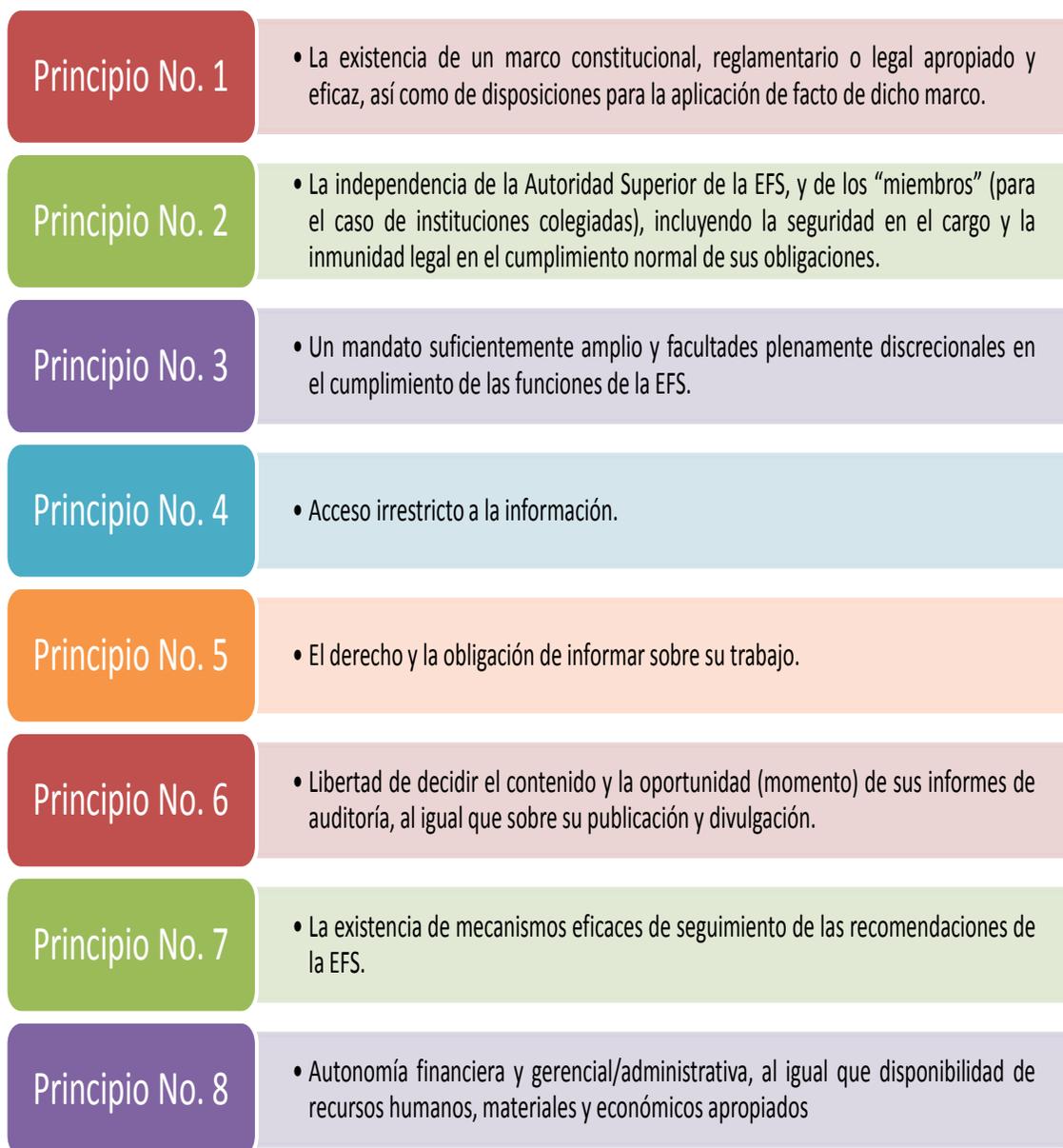
¹¹¹ Fraser Sheila, *Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores*, Viena, Austria, 2009 pp. IV-6, disponible en <http://www.intosai.org>, recuperado el 24 de mayo de 2014.

- ❖ La Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización establece que las Entidades Fiscalizadoras Superiores sólo pueden llevar a cabo su cometido si cuentan con independencia de la institución a la que fiscalizan y además, si se encuentran protegidas contra influencias encuentran protegidas contra influencias externas.
- ❖ Es indispensable para una democracia saludable que cada país cuente con una EFS cuya independencia esté garantizada por ley.
- ❖ La Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización reconoce que las EFS deben tener independencia funcional y organizativa.
- ❖ Las disposiciones para la aplicación de los principios de la Declaración de México se consideran el ideal para una EFS independiente, reconociendo que ninguna EFS cumple con todas estas disposiciones para la aplicación y por tanto las pautas básicas se consideran otras buenas prácticas para lograr la independencia.

Este esfuerzo de la INTOSAI se considera parte vital de la fiscalización, toda vez que la libre realización de ésta sin barreras políticas, financieras, administrativas o jurídicas, garantiza la objetividad de los hallazgos determinados por los entes fiscalizadores y esto último a su vez incrementa la credibilidad y calidad moral de la fiscalización.

A continuación se presenta un extracto de los principios que contiene la Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores:

Gráfico 12. Principios de la Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores.



Fuente: elaboración propia con base en la información de *La Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores*, Viena, Austria, 2009, disponible en <http://www.intosai.org>, recuperado el 24 de mayo de 2014.

El Principio No. 1 establece que se requiere la existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz que establezca de manera detallada el alcance de la independencia de las EFS.

El Principio No. 2 dispone que la legislación debe especificar las condiciones para las designaciones, elecciones, contratación, destitución y retiro de la autoridad superior, que aseguren su independencia del poder Ejecutivo, permita la designación por periodos lo suficientemente prolongados y fijos como para permitirles llevar a cabo su mandato sin temor a represalias e inmunes frente a cualquier proceso pasado o presente que resulte del normal cumplimiento de sus obligaciones.

El Principio No. 3 señala que las EFS deben mantener su independencia frente a toda directiva en lo que concierne a: la selección de los asuntos que serán auditados; la planificación, programación, ejecución, presentación de informes y seguimiento de sus auditorías; la organización y administración de sus oficinas; y el cumplimiento de aquellas decisiones que, de acuerdo a lo dispuesto en su mandato, conlleven la aplicación de sanciones.

Este Principio también establece que las EFS deben tener plenas facultades discrecionales para cumplir con sus responsabilidades y deben presentar un informe anual de actividades, el cual debe ser puesto a disposición del público.

Asimismo señala que las EFS no deben participar en ningún aspecto de la gestión de la organización que auditan y que el personal auditor no debe desarrollar relaciones demasiado estrechas con la organización auditada, a efecto de mantener la objetividad en su labor.

El Principio No. 4 señala que la EFS debe disponer de las potestades adecuadas para tener acceso oportuno, ilimitado, directo y libre a toda la documentación e información necesaria para el apropiado cumplimiento de sus responsabilidades reglamentarias.

El Principio No. 5 indica que la EFS no debe estar impedida para informar sobre los resultados de su trabajo de auditoría y debe estar obligada por ley a informar por lo menos una vez al año sobre los resultados de su trabajo.

El Principio No. 6 enmarca la libertad de la EFS para decidir el contenido y oportunidad de sus informes de auditoría, para formular observaciones y recomendaciones, tomando en consideración, según sea apropiado, la opinión de la entidad auditada. También refiere que puede aceptar solicitudes específicas de investigación o auditoría.

El Principio No. 7 establece que las EFS deben tener su propio sistema interno de seguimiento para asegurar que las entidades auditadas sigan adecuadamente sus observaciones y recomendaciones.

Finalmente el Principio No. 8 dispone que las EFS deben contar con los recursos humanos, materiales y económicos necesarios y razonables y que el Poder Ejecutivo no debe controlar ni supeditar el acceso a esos recursos. Así mismo señala que las entidades fiscalizadoras deben administrar su propio presupuesto.

Es así, que la *Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores*, fortalece el atributo de INDEPENDENCIA de los entes de fiscalización, que no solo debe revestir a la superior, sino a cualquier tipo de auditoría en aras de que sea objetiva y útil.

2.1.3 Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI (ISSAI 5000):

Los miembros de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores afirman que una auditoría externa efectiva es un factor decisivo para un buen gobierno y consideran que la rendición de cuentas puede ser mejorada, a fin de que cumpla con las normas actuales en materia de buen gobierno y que las prácticas de auditoría podrían ser también sustancialmente mejoradas. En muchos casos, las prácticas de auditoría existentes fueron establecidas años atrás, en una época en la que el foco de atención se centraba más en el éxito de establecer una cooperación internacional que en asegurar internamente un gasto público prudente, efectivo y transparente. Como consecuencia los mandatos y prácticas de auditoría y contabilidad estaban con frecuencia obsoletos y daban mayor prioridad al proceso presupuestario que a garantizar un gasto racional y transparente del dinero.¹¹²

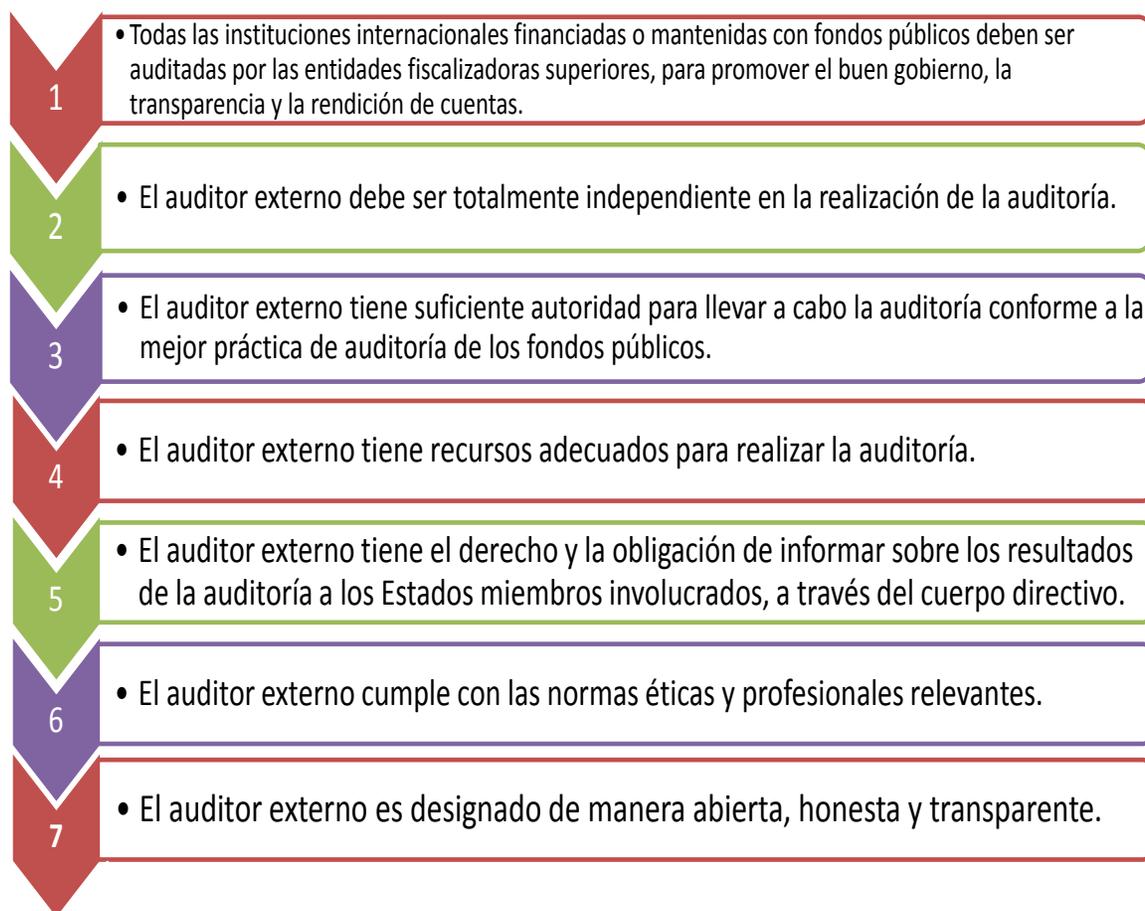
Partiendo de lo anterior, el Grupo de Trabajo sobre Auditoría de las Instituciones Internacionales de la INTOSAI preparó los denominados *Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI*, mismos que fueron presentados para su aprobación por el Congreso de la INTOSAI, el XVIII INCOSAI, en su encuentro del año 2004.¹¹³

En este contexto, a continuación se presentan de manera resumida dichos Principios:

¹¹² INTOSAI, *Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales*, disponible en <http://www.issai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

¹¹³ *Ibidem*.

Gráfico 13. Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI.



Fuente: elaboración propia con base en el documento “Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales”, disponible en <http://www.issai.org>, recuperado el 24 de mayo de 2014.

La INTOSAI señala que estos principios fueron concebidos para ser utilizados por las EFS, las instituciones internacionales y los representantes de dichas instituciones, así como por los gobiernos, por lo que en la presente investigación se toman como referencia para determinar si los atributos a los que hacen referencia son aplicables a la Auditoría Gubernamental Interna.

A continuación se revisa cada uno de los principios antes referidos:

El principio 1 relativo a que todas las instituciones internacionales financiadas o mantenidas con fondos públicos deben ser auditadas por las entidades fiscalizadoras superiores, destaca que las entidades fiscalizadoras gozan de una posición privilegiada que les permite asesorar a las instituciones para mejorar el buen gobierno, la transparencia y la rendición de cuentas y que el valor agregado que obtiene una institución de la auditoría realizada por el ente fiscalizador proviene además del carácter integral de su trabajo, que cubre también aspectos relacionados con la gestión.

Respecto al **principio 2**, referente a la independencia en la realización de las auditorías, destaca que el auditor debe ser libre para determinar el alcance, métodos y recursos necesarios para llevar a cabo la auditoría, por lo que el auditor debe ser independiente de la gerencia de la institución,¹¹⁴ y no debe buscar ni recibir instrucciones de ésta última, ello implica que las decisiones deben ser tomadas exclusivamente por el auditor. Al respecto es vital que el auditor sea percibido como independiente y para ello necesita ser objetivo en el manejo de los asuntos de auditoría, así como libre de intereses personales y de cualquier presión externa, basando sus conclusiones únicamente en la evidencia de auditoría obtenida de conformidad con las normas relevantes.

El **principio 3** alude a que el auditor externo debe tener suficiente autoridad para llevar a cabo la auditoría conforme a la mejor práctica de auditoría de los fondos públicos, para ello, el auditor debe revisar todas las cuentas a efecto de verificar si el sistema de rendición de cuentas de los

¹¹⁴ Entiéndase como gerencia a la Alta Dirección.

recursos otorgados es confiable y si éstos son bien gastados. Este principio destaca que el personal auditor debe tener **acceso irrestricto a cualquier información** y canales efectivos de comunicación con el personal de la institución.

En este orden de ideas, el **principio 4** establece que la institución debe proporcionar los recursos y equipos necesarios para realizar la auditoría de manera adecuada y debe sufragar el costo total de la misma. El auditor debe tener la libertad de informar al cuerpo directivo los casos en los que los recursos no sean suficientes, así como presentar y discutir las necesidades presupuestarias, antes de la aprobación del presupuesto, especialmente cuando no se encuentra en una situación competitiva, o cuando se ha producido un cambio sustancial de las condiciones originales.

El **principio 5**, relativo a que el auditor externo tiene el derecho y la obligación de informar sobre los resultados de la auditoría a los Estados miembros involucrados, a través del cuerpo directivo, señala que el personal auditor debe informar oportunamente sobre los asuntos financieros, sobre la auditoría de gestión, los asuntos especiales, la implementación de sus recomendaciones y cualquier otro asunto que considere relevante. Además revela que el cuerpo directivo debe invitar al auditor a que presente su informe en una reunión preparada para tal efecto y que los informes de auditoría deben estar disponibles al público y que las excepciones a ello deben concernir a información clasificada o confidencial.

A su vez el **principio 6** que refiere a que el auditor externo debe cumplir con las normas éticas y profesionales relevantes, destaca que la conducta del auditor debe estar en conformidad con el Código de Ética de la INTOSAI y con las demás normas profesionales generalmente aceptadas.

El Código de Ética de la INTOSAI se emitió bajo el número 30 de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y destaca que la conducta de los auditores deber ser irreprochable en todos los momentos y todas las circunstancias, ya que cualquier deficiencia o conducta inadecuada en su vida profesional o personal perjudica la imagen de integridad de los auditores, de la entidad de fiscalización que representan y la calidad y validez de su labor de auditoría y que todo lo anterior puede plantear dudas acerca de la fiabilidad y la competencia profesional de la EFS.¹¹⁵

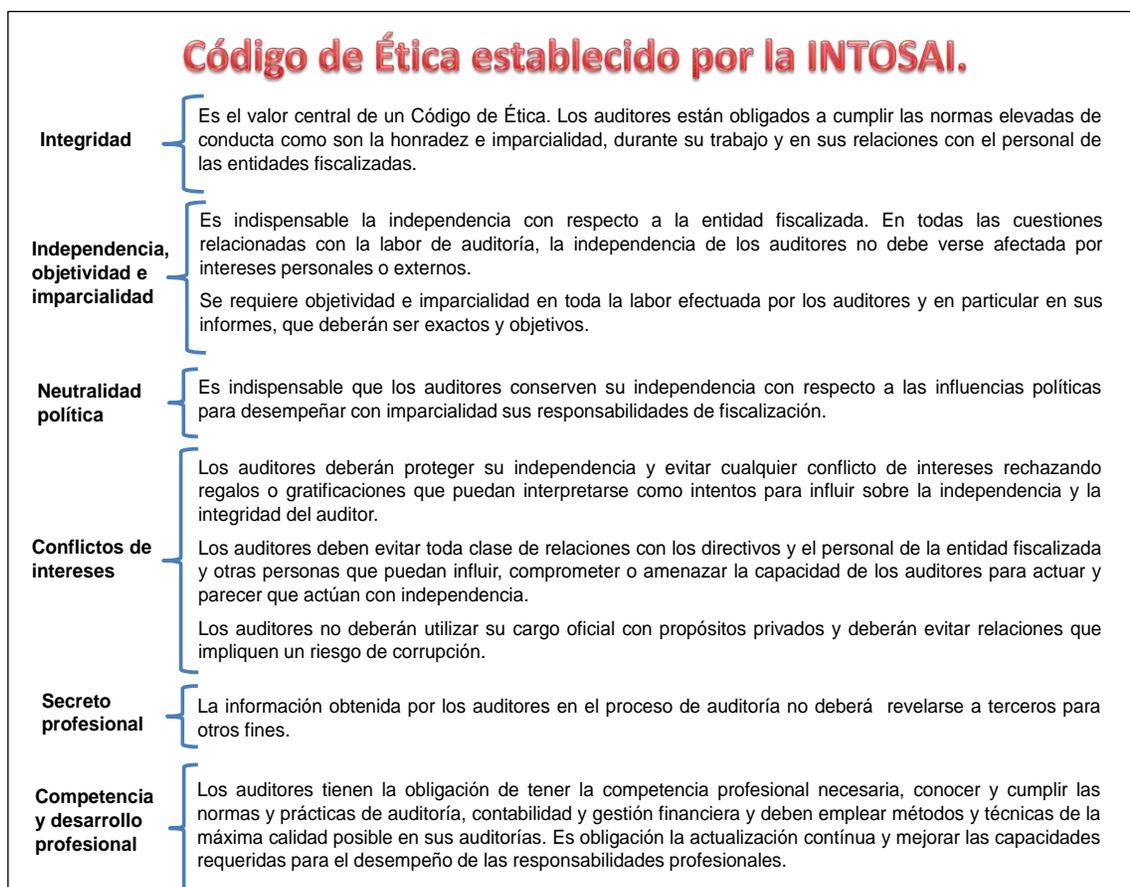
Es así que la INTOSAI considera esencial la existencia de un Código de Ética nacional o un documento semejante que rijan la prestación de servicios de auditoría.¹¹⁶

Al respecto, por la importancia que representa este Código de Ética de la INTOSAI, se presenta una sinopsis de sus postulados:

¹¹⁵ **INTOSAI Professional Standards Committee**, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número 30, Código de Ética*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 23 de mayo de 2014.

¹¹⁶ *Ibidem*.

Gráfico 14.



Fuente: elaboración propia con base en la ISSAI 30, Código de Ética, emitida por la INTOSAI, disponible en <http://www.intosai.org>, recuperado el 23 de mayo de 2014.

De las anteriores premisas establecidas en este Código de ética se desprende que es de vital importancia que los entes fiscalizadores cuentan con éste y sobre todo que lo implementen y se apeguen a él para:

- a) Tener establecidos formalmente las conductas ideales dentro de la entidad fiscalizadora.
- b) Fomentar el apego a dicho Código.
- c) Lograr lealtad de los auditores hacia la entidad fiscalizadora.
- d) Generar confianza en las instituciones auditadas y en la ciudadanía.

Finalmente el **principio 7** especifica que el auditor debe ser designado de manera abierta, honesta y transparente, lo cual requiere de independencia de la gerencia. En este aspecto es relevante que el proceso para la **designación del auditor** se encuentre establecido en las normas y regulaciones financieras y que se especifique el tiempo que durará el auditor designado en sus funciones.

De los principios anteriormente revisados se desprende que la Auditoría Gubernamental Interna no es ajena a la aplicación de dichos atributos dentro de su contexto y alcance, en virtud de que:

- a) Las instituciones a las que audita son financiadas con fondos públicos, por lo que la fiscalización interna es necesaria al igual que la externa.
- b) Las áreas de auditoría interna también asesoran a las instituciones para mejorar el buen gobierno, la transparencia y la rendición de cuentas, con la experiencia que cuentan respecto a la gestión de la entidad, sus procesos, clientes y proveedores.
- c) Al igual que en la fiscalización externa, la interna debe ser libre para determinar el alcance, métodos y recursos necesarios para llevar a cabo la auditoría, por lo que debe ser independiente de la entidad auditada.
- d) El anterior precepto implica que la Auditoría Gubernamental Interna debe tener suficiente autoridad para llevar a cabo su labor conforme a las mejores prácticas de auditoría de fondos públicos.
- e) Un aspecto de suma relevancia, aplicable a la Auditoría Gubernamental Interna, es el acceso irrestricto a cualquier información necesaria para la realización de la auditoría, ya que sin éste sería imposible revisar y emitir opiniones fundadas y motivadas por parte del auditor.

- f) Otro principio básico del que no escapa la Auditoría Gubernamental Interna es la independencia financiera para realizar la auditoría de manera adecuada, con el capital humano suficiente y los recursos financieros y materiales necesarios.
- g) Un derecho y a la vez una obligación aplicable a la Auditoría Gubernamental Interna es el de informar sobre los resultados de la auditoría, para con ello contribuir al mejoramiento de los procesos e impulsar la corrección de los aspectos irregulares detectados.
- h) El auditor interno sin duda también debe cumplir con las normas éticas y profesionales relevantes y con las demás normas profesionales generalmente aceptadas.
- i) Finalmente los auditores internos también deberían ser designados de manera abierta, honesta y transparente, para con ello garantizar su objetividad.

De lo anterior se desprende que los *Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI* se consideran totalmente aplicables y necesarios para la Auditoría Gubernamental Interna, misma que al igual que la fiscalización externa, busca que los recursos públicos sean ejercidos con prudencia, transparencia y efectividad.

2.1.4 Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público (INTOSAI GOV 9140).

Ante las constantes inquietudes respecto a la independencia, objetividad y métodos para alcanzarla, la INTOSAI emitió la directriz para la Buena Gobernanza “INTOSAI GOV’s 9140”, que señala que es esencial, tanto para las EFS como para los auditores internos, la necesidad de independencia y objetividad en los procesos de auditoría.¹¹⁷

Dicha relevancia radica en que la independencia de los auditores internos y su objetividad son un factor determinante para lograr la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos, incluyendo la determinación de en qué medida las EFS pueden utilizar el trabajo de los auditores internos, por lo que es crítico que las actividades de auditoría interna en el sector público estén configuradas y posicionadas apropiadamente dentro de la organización.

Esta directriz parte de las siguientes principales premisas:

- a) La función de la auditoría interna en el sector público es un elemento fundamental de buen gobierno.
- b) La auditoría interna trabaja con la entidad auditada para fortalecer el sistema de control interno y a pesar de que los auditores internos pueden ser una fuente valiosa de asesoría sobre el control interno, no deberá fungir como sustituto de un sistema de control interno sólido, es decir no deberá llevar a cabo tareas operacionales o de gestión.

¹¹⁷ INTOSAI, INTOSAI GOV 9140, *Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Viena, disponible en <http://www.intosai.org>, consultada el 25 de junio de 2014.

- c) El papel de la auditoría interna ha evolucionado y ha dejado de ser sólo un procedimiento administrativo enfocado al cumplimiento, convirtiéndose en un elemento importante de buen gobierno. En muchos casos la existencia de auditoría interna es obligatoria.
- d) La Declaración de Lima refiere que los servicios de auditoría interna deben ser funcionales y organizacionalmente independientes, tan alejados como sea posible, dentro de sus respectivos marcos constitucionales.
- e) Las Normas y el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos reconocen la importancia de los auditores internos al mantener su independencia y objetividad cuando llevan a cabo sus labores, sin importar si éstos llevan a cabo su labor de auditoría en el sector privado o en el público.
- f) La independencia de los auditores y su objetividad son un factor importante para lograr la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos, por lo que es crítico que las actividades de auditoría interna en el sector público estén configuradas y posicionadas apropiadamente dentro de la organización.

Esta directriz resalta la independencia como un elemento fundamental de la credibilidad para cualquier auditor y reconoce que es un reto aún mayor para los auditores internos ya que son parte de la organización, por lo que no es fácil establecer y mantener independencia financiera, técnica y de gestión.

Es así que define a la independencia como la libertad de dependencia, influencia o control, por parte de otra persona, organización o Estado, es decir, es la libertad de condiciones que pudiese menguar la adecuada actividad de auditoría interna, o afectar la actuación del auditor para llevar a cabo sus responsabilidades de manera imparcial. La independencia permite

a los auditores internos pronunciarse con juicios de imparcialidad necesarios para el buen desarrollo de sus obligaciones.

Dicha directriz de la INTOSAI refiere que aunado a la independencia está la objetividad, misma que es definida por el IIA como una actitud mental imparcial que permite a los auditores internos cumplir con sus compromisos de tal forma que tengan una fuerte creencia en la honestidad de su trabajo final y que la calidad de éste no se vea comprometida de ninguna manera. Así mismo establece que la objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio sobre cuestiones de auditoría con otros, destacando que una amenaza a la objetividad son los posibles conflictos de intereses.

Al respecto, la INTOSAI GOV 9140 responde a la pregunta de por qué la independencia y la objetividad son esenciales, afirmando que ambas son vitales cualesquiera que se la forma de gobierno, a efecto de asegurar que las partes interesadas vean el trabajo de auditoría desarrollado y sus resultados como creíbles, reales e imparciales, agregando que la naturaleza de la auditoría interna y el rol de ofrecer información precisa e imparcial sobre el uso de los recursos públicos y los servicios prestados requiere que la actividad de auditoría sea desarrollada sin restricciones, libre de interferencias o presiones de la organización que está siendo objeto de la revisión o de un área que se encuentre bajo una auditoría.

El documento estudiado toca un punto clave sobre la importancia de la Auditoría Interna en el sector público, al señalar que el valor agregado de esta labor radica en proporcionar evaluaciones objetivas e imparciales sobre si las operaciones del sector público y sus recursos fueron gestionados de manera eficaz y responsable para lograr los resultados esperados, ya que con ello la auditoría interna ayuda a la organización del sector público a

lograr una buena e íntegra rendición de cuentas, a mejorar las operaciones y a inspirar confianza entre los ciudadanos y las partes interesadas, es decir, la Auditoría Gubernamental Interna debe ayudar a la Administración Pública Federal y por ende al Estado a generar legitimidad, mejorar la gestión pública y dar mayor credibilidad y confianza a la ciudadanía.

La INTOSAI GOV 9140 está estrechamente relacionada con la denominada ISSAI 1610, relativa a la *Utilización del trabajo de los auditores internos*, ya que ésta última tiene por objeto evaluar si el entorno en el que opera la auditoría interna permite que el auditor interno sea lo suficientemente autónomo y objetivo en la medida en que el auditor externo pueda usar el trabajo del auditor interno. Este último documento establece los siguientes criterios para evaluar la objetividad de la función de auditoría interna en el sector público:¹¹⁸

1. Que dicha labor esté establecida por ley o norma;
2. Que rinda cuentas a la alta dirección o aquellas personas dotadas de poder de mando;
3. Que informe los resultados a la alta dirección o aquellas personas dotadas de poder de mando;
4. Que el área esté ubicada organizacionalmente fuera del personal y de la función administrativa de la unidad que se encuentre bajo un proceso de auditoría;
5. Que esté lo suficientemente alejada de presiones políticas para llevar a cabo la auditorías e informes de resultados, opiniones y conclusiones objetivas, sin temor a represalias políticas;

¹¹⁸ INTOSAI, ISSAI 1610, *Utilización del trabajo de los auditores internos*, Viena, disponible en es.issai.org/media/14753/issai_1610_s.pdf, consultado el 25 de junio de 2014.

6. Que no permita que el personal de auditoría interna audite operaciones por las cuales han sido previamente responsables, evitando así cualquier conflicto de intereses; y
7. Que tenga acceso a aquellas personas dotadas de poder de mando.

Al respecto la INTOSAI GOV 9140, agrega los siguientes criterios para evaluar la independencia de la función de auditoría interna en el sector público:

1. Que existan responsabilidades claras y formalmente definidas y autoridades de auditoría interna en una carta de auditoría;
2. Que cuente con segregación funcional y personal de la auditoría interna de las responsabilidades para la gestión de tareas y decisiones;
3. Que haya una adecuada libertad para que los planes de auditoría sean establecidos por el jefe ejecutivo de auditoría;¹¹⁹
4. Que el personal de auditoría interna tenga un pago y nivel jerárquico adecuado dentro de la escala de salario de acuerdo a la responsabilidad y la magnitud de la auditoría interna; y
5. Que el jefe ejecutivo de auditoría tenga la posibilidad de implicarse y participar en la contratación del personal de auditoría.

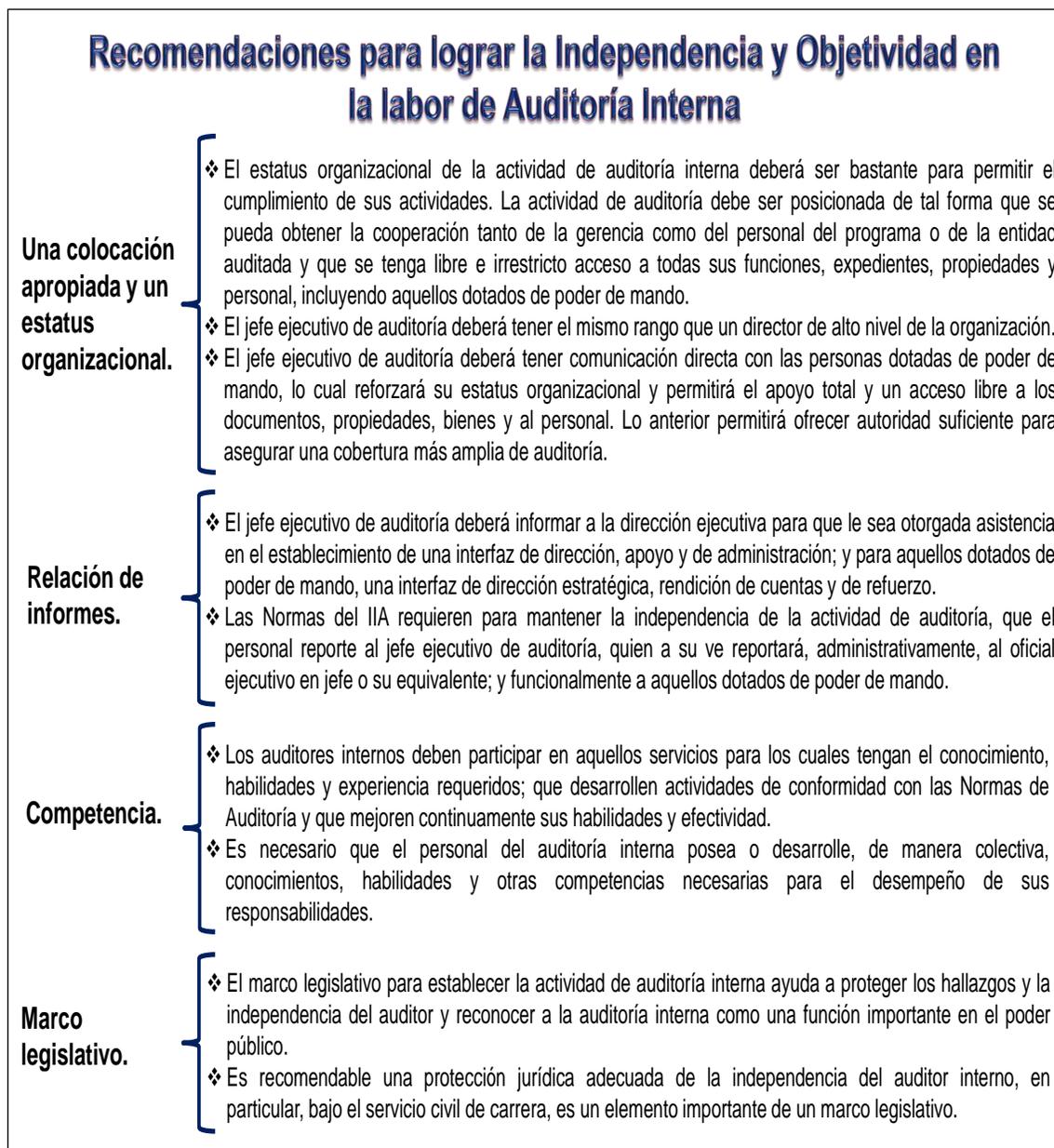
Todos estos criterios refuerzan la independencia y coadyuvan para que la auditoría interna esté libre de interferencias para determinar el alcance de las auditorías interna, el desempeño del trabajo y la comunicación de los resultados.

¹¹⁹ Chief Audit Executive, Director Ejecutivo de Auditoría o cualquier otra denominación que se utilice para referir a la persona encargada de la auditoría y su supervisión.

Otro aspecto importante que la INTOSAI GOV 9140 aporta es la reflexión de si es posible lograr la independencia de un auditor interno que es contratado por la propia organización a la que le va a revisar sus operaciones, ya que ello trae consigo de manera natural una tensión significativa, una disyuntiva entre revelar las áreas de oportunidad, irregularidades o desviaciones detectadas, o bien, no hacerlo para no ser despedido.

La INTOSAI en el documento estudiado recomienda las siguientes medidas para cumplir con los criterios de independencia y objetividad:

Gráfico 15.



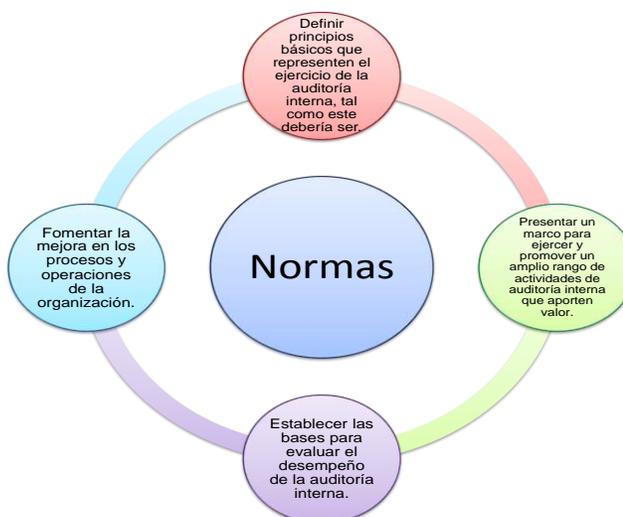
Fuente: elaboración propia con base en la INTOSAI GOV 9140, *Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Viena, disponible en <http://www.intosai.org>, consultada el 25 de junio de 2014.

2.1.5 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.

Con el propósito de mantener la debida pertinencia, relevancia y oportunidad de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, y por ser un requerimiento que se revisen una vez cada tres años, el Instituto de Auditores Internos liberó las normas modificadas el 1° de octubre de 2012 y su fecha de efectiva aplicación fue a partir del 1 de enero de 2013.¹²⁰

Los propósitos de las Normas son:¹²¹

Gráfico 16. Propósito de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.



Fuente: elaboración propia con base en *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, versión revisada en octubre de 2012. ¹²¹

¹²⁰ **DELLOITTE**, Actualización de las NIA 2012, disponible en <http://webserver2.deloitte.com.co/Doc%20ERS/Actualizaci%C3%B3n%20de%20las%20NIA%202012%20dic%201%202012.pdf>, p. 4, consultado el 24 de junio de 2014.

¹²¹ **The Institute of Internal Auditors**, *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, versión revisada en octubre de 2012, disponible en <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf>, consultado el 24 de junio de 2014.

Estas Normas son requisitos enfocados a principios, de cumplimiento obligatorio, que consisten en:

- ✓ Declaraciones de requisitos básicos para el ejercicio de la auditoría interna y para evaluar la eficacia de su desempeño, de aplicación internacional a nivel de las personas y a nivel de las organizaciones.
- ✓ Interpretaciones que aclaran términos o conceptos dentro de las Declaraciones.

A continuación se presentan un esquema de los estándares de la práctica profesional de Auditoría Interna:

Gráfico 17. Estándares de la práctica de Auditoría Interna.



Fuente: DELLOITTE, Actualización de las NIA 2012, disponible en <http://webserver2.deloitte.com.co/Doc%20ERS/Actualizaci%C3%B3n%20de%20las%20NIA%202012%20dic%201%202012.pdf>, p.6, consultado el 24 de junio de 2014.

Las Normas son, de acuerdo con la definición del Instituto de Auditores Internos, pronunciamientos obligatorios de requisitos básicos para el ejercicio profesional de la auditoría interna y para evaluar la eficiencia del desempeño, y son aplicables en el ámbito internacional, tanto a nivel de organizaciones como de personas.¹²²

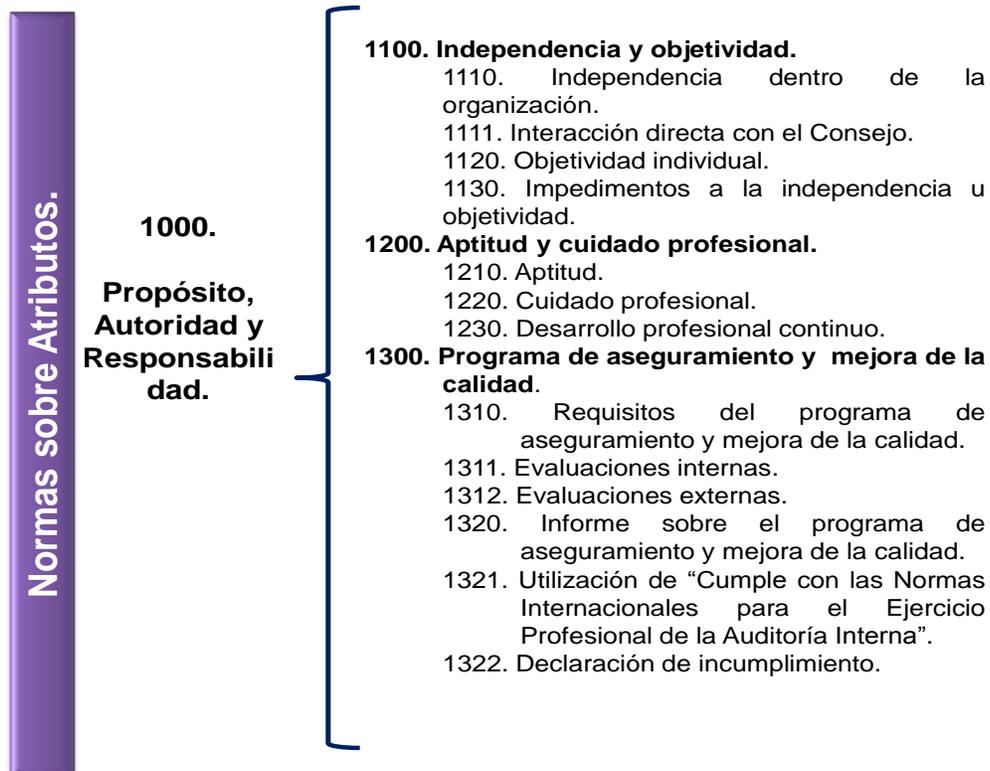
Las Normas sobre Atributos tratan las características de las organizaciones y los individuos que desarrollan actividades de auditoría interna, mientras que las Normas sobre Desempeño describen la naturaleza de las actividades de auditoría interna y proveen criterios de calidad con los cuales puede evaluarse el desempeño de estos servicios.

A continuación se presenta un esquema cuantitativo de dichas Normas sobre Atributos y sobre Desempeño:

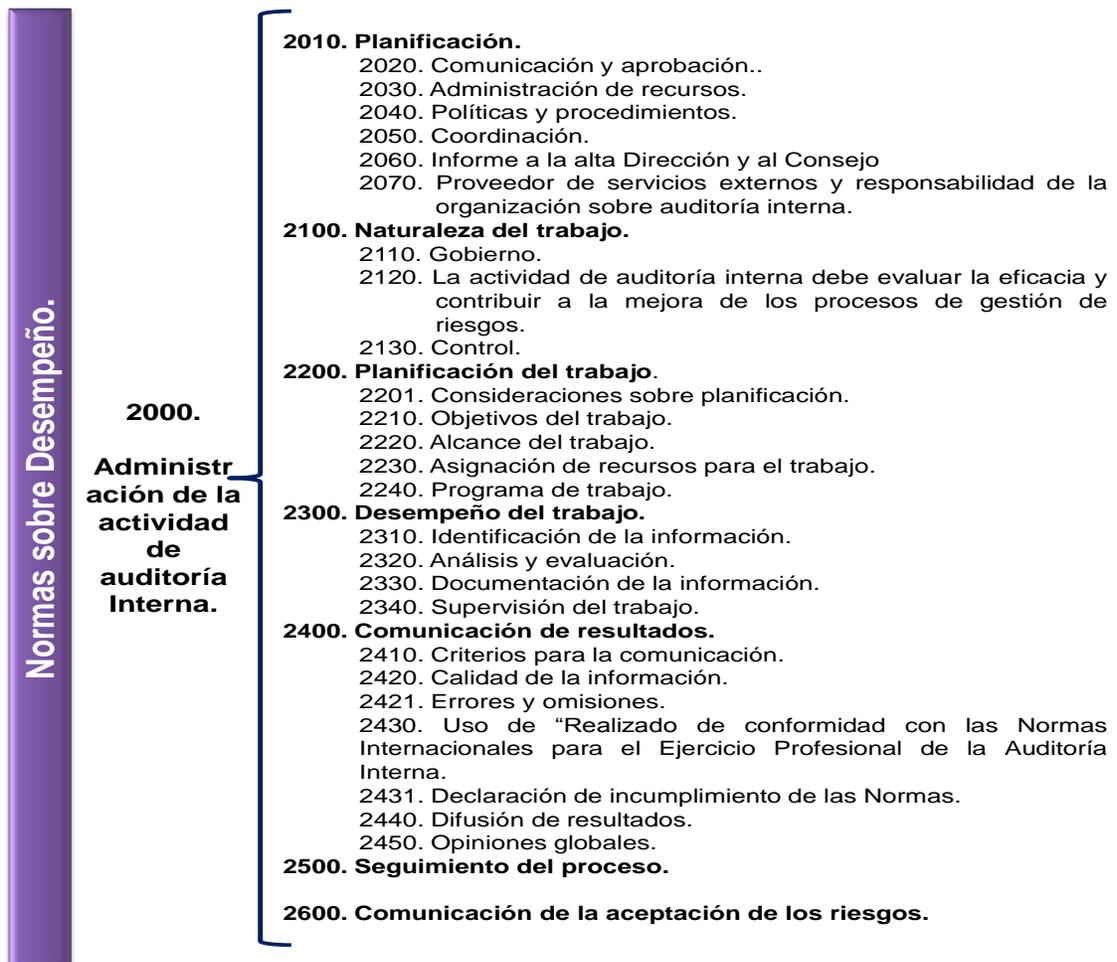
¹²² **The Institute of Internal Auditors**, *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, versión revisada en octubre de 2012, disponible en <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf>, consultado el 24 de junio de 2014.

Gráfico 18.

Esquema de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.



Esquema de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.



Fuente: elaboración propia con información del documento “Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”, versión revisada en octubre de 2012, disponible en <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf>, consultado el 24 de junio de 2014.

Para los fines de la presente investigación, sin pretender restarle importancia al resto de las normas, destacan las normas que refieren a atributos con lo

que debe contar la auditoría interna, por lo que a continuación se abordan dichas normas:¹²³

Norma 1000. Propósito, Autoridad y responsabilidad. El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben estar formalmente definidos en un estatuto, de conformidad con las *Normas*, y estar aprobados por el Consejo.¹²⁴

El estatuto de auditoría interna establece la posición de la actividad de auditoría interna dentro de la organización, incluyendo la naturaleza de la relación funcional del Director ejecutivo de auditoría con el Consejo; autoriza su acceso a los registros, al personal y a los bienes relevantes para el desempeño de los trabajos; y define el alcance de las actividades de auditoría interna. La aprobación final del estatuto de auditoría interna corresponde al Consejo.

1100. Independencia y Objetividad. La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.

En la interpretación que el IIA ofrece de esta norma, señala que la independencia es la libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de la auditoría interna de llevar a cabo las responsabilidades de forma neutral y que con el fin de lograr el grado de independencia necesario para cumplir eficazmente las responsabilidades, el director de auditoría interna debe tener acceso directo e irrestricto a la alta dirección y al Consejo.

¹²³ *Ibidem.*

¹²⁴ De acuerdo al Glosario de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, el término Consejo se refiere al cuerpo de gobierno de alto nivel de una organización que tiene la responsabilidad de dirigir y/o supervisar las actividades y la gestión de la organización y si no existe Consejo, se referirá a la parte superior de la organización.

Asimismo señala que la objetividad es una actitud mental neutral que permite a los auditores internos desempeñar su trabajo con honesta confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad. La objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio sobre asuntos de auditoría a otras personas.

1110. Independencia dentro de la organización. El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades. El director ejecutivo de auditoría debe ratificar ante el Consejo, al menos anualmente, la independencia que tiene la actividad de auditoría interna dentro de la organización.

La independencia dentro de la organización se alcanza de forma efectiva cuando el director de auditoría interna depende funcionalmente del Consejo.

La actividad de auditoría interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados.

1111. Interacción directa con el Consejo. El director de auditoría interna debe comunicarse e interactuar directamente con el Consejo de Administración.

1130. Impedimentos a la independencia u objetividad. Si la independencia u objetividad se vieran comprometidas de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer a las partes correspondientes, como pueden ser conflictos de

intereses, limitaciones al alcance, restricciones al acceso a los registros, al personal y a los bienes o limitaciones de recursos.

Norma 2000. Administración de la Actividad de Auditoría Interna: El director ejecutivo de auditoría debe gestionar efectivamente la actividad de auditoría interna para asegurar que añade valor a la organización.

2010. Planificación. El director ejecutivo de auditoría debe establecer un plan basado en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dicho plan debe ser consistente con las metas de la organización y debe estar basado en una evaluación de riesgos documentada, realizada al menos anualmente.

2020. Comunicación y aprobación. El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna, incluyendo los cambios provisionales significativos, a la alta dirección y al Consejo para la adecuada revisión y aprobación. El director ejecutivo de auditoría también debe comunicar el impacto de cualquier limitación de recursos.

2030. Administración de recursos. El director de auditoría interna debe asegurar que los recursos de auditoría interna sean apropiados, suficientes y eficazmente asignados para cumplir con el plan aprobado.

2040. Políticas y procedimientos. El director de auditoría interna debe establecer políticas y procedimientos apropiados para guiar la actividad de auditoría.

2060. Informe a la alta dirección y al Consejo. El director ejecutivo de auditoría debe informar periódicamente al Consejo y a la alta dirección sobre la actividad de auditoría interna en lo referido a propósito, autoridad, responsabilidad y desempeño de su plan. El informe también debe incluir exposiciones de riesgo relevantes y cuestiones de control, cuestiones de gobierno corporativo y otras cuestiones necesarias o requeridas por el Consejo y la alta dirección.

2100 Naturaleza del Trabajo: La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.

2110. Gobierno. La actividad de auditoría interna debe evaluar y hacer las recomendaciones apropiadas para mejorar el proceso de gobierno en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- ✓ Promover la ética y los valores apropiados dentro de la organización,
- ✓ Asegurar la gestión y responsabilidad eficaces en el desempeño de la organización,
- ✓ Comunicar la información de riesgo y control a las áreas adecuadas de la organización, y
- ✓ Coordinar las actividades y la información de comunicación entre el Consejo de Administración, los auditores internos y externos, y la dirección.

La actividad de auditoría interna debe asistir a la organización en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluación

de la eficacia y eficiencia de los mismos y promoviendo la mejora continua.

2200. Planificación del trabajo: Los auditores internos deben elaborar y documentar un plan para cada trabajo, que incluya su alcance, objetivos, tiempo y asignación de recursos.

2210. Objetivos de trabajo. Deben establecerse objetivos para cada trabajo, con base en una evaluación preliminar de los riesgos relevantes.

2220. Alcance del trabajo. Los auditores internos deben asegurar que el alcance del trabajo sea suficiente para cumplir los objetivos acordados. Si los auditores internos encontraran restricciones al alcance durante el trabajo, estas restricciones deberán tratarse con el cliente para determinar si se continúa con el trabajo.

2230. Asignación de recursos para el trabajo. Los auditores internos deben determinar los recursos adecuados para lograr los objetivos del trabajo, basándose en una evaluación de la naturaleza y complejidad de cada trabajo, las restricciones de tiempo y los recursos disponibles.

2240. Programa de trabajo. Los auditores internos deben preparar y documentar programas que cumplan con los objetivos del trabajo, mismos que deberán incluir los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y documentar información durante la tarea. El programa de trabajo debe ser aprobado con anterioridad a su implementación y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.

2300. Desempeño del trabajo: Los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y documentar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo.

2310. Identificación de la información. Los auditores internos deben identificar información suficiente, fiable, relevante y útil de manera tal que les permita alcanzar los objetivos del trabajo.

En la interpretación de la norma, se hace la mención de que la información suficiente está basada en hechos, es adecuada y convincente, de modo que una persona prudente e informada sacaría las mismas conclusiones que el auditor; en tanto que la característica de fiable se refiere a la mejor información que se puede obtener mediante el uso de técnicas de trabajo apropiadas; la información relevante es aquella que apoya las observaciones y recomendaciones del trabajo; y es útil cuando ayuda a la organización a cumplir con sus metas.

2330. Documentación de la información. Los auditores internos deben basar sus conclusiones y los resultados del trabajo en análisis y evaluaciones adecuados. El director de auditoría interna debe establecer requisitos de retención para los registros de trabajo, sea cual fuere el medio en el cual se almacena cada registro. Estos requisitos de retención deben ser consistentes con las guías de la organización y cualquier regulación y otros requisitos pertinentes.

2400. Comunicación de resultados. Los auditores internos deben comunicar los resultados de los trabajos.

2410. Criterios para la comunicación. Las comunicaciones deben incluir los objetivos y alcances del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones y los planes de acción. Es recomendable que se reconozca a la organización cuando se observe un desempeño satisfactorio.

Cuando se envíen resultados de un trabajo a partes ajenas a la organización, la comunicación debe incluir las limitaciones a la distribución y uso de los resultados.

2420. Calidad de la comunicación. Las comunicaciones deben ser:

- Precisas: estar libres de errores y distorsiones y son fieles a los hechos que describen;
- Objetivas: justas, imparciales y sin desvíos y son el resultado de una evaluación justa y equilibrada de todos los hechos y circunstancias relevantes;
- Claras: fácilmente comprensibles y lógicas, evitando el lenguaje técnico innecesario y proporcionando toda la información significativa y relevante;
- Concisas: van a los hechos y evitan elaboraciones innecesarias, detalles superfluos, redundancia y uso excesivo de palabras;
- Constructivas: útiles para el cliente del trabajo y la organización y conducen a mejoras necesarias;
- Completas: no les falta nada que sea esencial para los receptores principales e incluyen toda la información y

observaciones significativas y relevantes para apoyar a las recomendaciones y conclusiones; y

- Oportunas: realizadas en el tiempo debido y son pertinentes, dependiendo de la significatividad del tema, permitiendo a la dirección tomar la acción correctiva apropiada.

2421. Errores y omisiones. Si una comunicación final contiene un error u omisión significativos el director de auditoría interna debe hacer del conocimiento de las partes que recibieron la comunicación original, la información corregida.

2440. Difusión de resultados. El director de auditoría interna debe revisar y aprobar la comunicación final del trabajo antes de su emisión y decidir a quiénes y cómo será distribuida dicha comunicación. El director de auditoría interna retiene la responsabilidad última, aunque delegue estas tareas.

2500. Seguimiento del progreso. El director de auditoría interna debe establecer y mantener un sistema para vigilar la disposición de los resultados comunicados a la dirección. Para ello el director de auditoría interna debe establecer un proceso de seguimiento para vigilar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido implantadas eficazmente o que la alta dirección haya aceptado el riesgo de no tomar medidas.

2600. Comunicación de la aceptación de los riesgos. Cuando el director de auditoría interna concluya que la dirección ha aceptado un nivel de riesgo que pueda ser inaceptable para la organización, debe tratar este asunto con la alta dirección.

De lo anterior se desprende que las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* representan un eje clave en la auditoría interna, realizada tanto en el sector privado como en el público.

Los cinco referentes antes citados demuestran los esfuerzos realizados por la INTOSAI y el IIA para mejorar la eficiencia de la auditoría, en los que se aprecia que la labor de Auditoría debe apoyar a la Administración Pública a efecto de que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos.

Al respecto, estudios internacionales señalan que deben existir ciertas condiciones mínimas para que la fiscalización tenga éxito, como lo son:

- ❖ Entorno institucional favorable.
- ❖ Mandatos de ley claros.
- ❖ Independencia del ente.
- ❖ Financiamientos, facilidades y capital humano apropiados.
- ❖ Capacidad de compartir experiencias y conocimiento.
- ❖ Adherencia a los estándares internacionales de auditoría.
- ❖ Credibilidad y reconocimiento de sus acciones, por parte de la ciudadanía y de los actores involucrados.
- ❖ Capacidad para administrar los riesgos fiscales de las políticas públicas.
- ❖ Transparencia de la información.
- ❖ Rendición de cuentas.¹²⁵

¹²⁵ Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, *Op. Cit.*, p.27.

De lo anterior se desprende que, tanto la Fiscalización como actividad externa, como la Auditoría Gubernamental Interna deben contar con ciertos atributos mínimos para que su labor efectivamente sea coadyuvante a una mejor Administración Pública y el uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía.

Derivado de ello, a continuación se presentan los atributos que, de acuerdo a la experiencia internacional de la INTOSAI, el IIA y a la práctica de la Auditoría Interna, son indispensables para que la Auditoría Gubernamental Interna efectivamente coadyuve a una eficiente gestión pública y al fortalecimiento de la rendición de cuentas de la Administración Pública.

2.2 Atributos indispensables para garantizar el desarrollo de las actividades de la Auditoría Gubernamental Interna.

Tal como se ha señalado, la Auditoría Gubernamental Interna no es un fin, sino un medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con apego a los principios de economía, eficiencia, eficacia y transparencia, a través de la cual se realiza un examen objetivo, sistemático, periódico y de manera posterior a la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como a los mecanismos de control interno, para conocer la forma en que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal realizan su gestión; detectar áreas de oportunidad para mejorar la gestión pública; y si es el caso, determinar si los servidores públicos en el desempeño de su empleo, cargo o comisión realizaron actos que atenten contra la salvaguarda de la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el manejo de los recursos públicos.

Es así que, para que la Auditoría Gubernamental Interna efectivamente apoye a la Administración Pública a efecto de que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, se logre asegurar un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos, es necesario que cuente con atributos que le permitan desempeñar sus funciones de manera objetiva, y que si bien son un ideal teórico, también son considerados como indispensables para que permitan explotar el potencial de la disciplina y con ello se beneficie la sociedad.

Una vez analizados los postulados que la INTOSAI de manera rectora ha emitido para contribuir al perfeccionamiento de las tareas de control, intercambio de experiencias y el dictado de normas sobre auditoría gubernamental, así como las

Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, emitidas por el IIA, referentes que se han posicionado como buenas prácticas internacionales, se considera que son siete los atributos indispensables para un ente fiscalizador que lleva a cabo Auditoría Gubernamental Interna:

- 1) Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.
- 2) Independencia Técnica y de Gestión.
- 3) Independencia Financiera.
- 4) Acceso irrestricto a la información.
- 5) Derecho y obligación de informar resultados.
- 6) Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.
- 7) Contar con un Órgano Rector.

1) Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.

Todo país debe contar con un marco bajo el cual la sociedad pueda realizar actividad económica, y una infraestructura que asegure que las reglas se harán cumplir. De acuerdo con el Doctor Francisco González de Cossío, el marco es el Derecho y la infraestructura son los órganos aplicadores del Derecho, quien agrega que un Estado de Derecho eficaz es un factor de riqueza de una nación, ya que hará que quienes lo tengan sean más prósperos que quienes carezcan del mismo.¹²⁶

En este sentido, el Derecho juega un papel fundamental en toda sociedad, al ser como lo afirma García Máynez, un orden normativo concreto, instituido por el hombre para la realización de valores colectivos, cuyas normas son

¹²⁶ **González de Cossío, Francisco**, *El Estado de derecho: Un (desesperado) llamado de acción*, disponible en www.gdca.com.mx/PDF/.../EL%20ESTADO%20DE%20DERECHO.pdf, consultado el 21 de mayo de 2014.

normalmente cumplidas por los particulares y, en caso de inobservancia, aplicadas o impuestas por los órganos del Poder Público.¹²⁷

La convivencia ordenada, armónica y pacífica de la sociedad requiere contar con certidumbre de los derechos reconocidos y garantizados por la norma suprema, por lo que se hace necesario que las normas aprobadas de acuerdo con la propia Constitución se apliquen sin excepción, de tal manera que todo acto que se aleje del cumplimiento puntual de la norma sea considerado a su vez como contrario al Estado de Derecho, entendiendo por este último de acuerdo a Diego Valadés, a la sujeción de la actividad estatal a la Constitución y a las normas aprobadas conforme a los procedimientos que ella establezca, que garantizan el funcionamiento responsable y controlado de los órganos de poder; el ejercicio de la autoridad conforme a disposiciones conocidas y no retroactivas en términos perjudiciales, y la observancia de los derechos individuales, sociales, culturales y políticos.¹²⁸

En este orden de ideas el principio esencial para la correcta fiscalización del sector público es la existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz, así como las disposiciones para la aplicación de facto de dicho marco. Es así que se hace necesaria la existencia de una legislación que establezca de manera clara y detallada el alcance que debe tener la independencia de una entidad de fiscalización superior.

El Dr. Franz Fiedler, Secretario General de la INTOSAI en 1998 afirmó que el marco constitucional no se aplica por el mero hecho de que se logre la independencia, sino que también se requiere que esta independencia esté sancionada por la legislación. Esto no obstante, exige que las instituciones

¹²⁷ **García, Eduardo**, *Filosofía del Derecho*, México, Porrúa, 1974, p. 45.

¹²⁸ **Valadés, Diego**, *Problemas constitucionales del Estado de Derecho*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2002, pp. 7 y 8.

funcionen correctamente para que haya una seguridad jurídica, lo cual sólo podrá darse en una democracia que se rija por el imperio de la ley.¹²⁹

Sobre el particular, Miguel de la Madrid Hurtado señala que si bien es cierto que vivimos en un Estado de Derecho en que la Constitución ha cumplido su papel de norma fundamental, suprema y fundante de todo el orden jurídico, no menos cierto es que se trata de estructuras normativas e institucionales en proceso permanente de perfeccionamiento y consolidación.¹³⁰

A dicho perfeccionamiento y consolidación no escapa la fiscalización, disciplina que debe mantenerse a la vanguardia de los cambios financieros, tecnológicos, administrativos y legales, por lo que es necesaria una constante evaluación de su desempeño para determinar los cambios y adaptaciones que requiere efectuar para efectivamente apoyar a la Administración Pública en los términos anteriormente señalados.

Es así que tal como lo señaló el Dr. Franz Fiedler, Secretario General de la INTOSAI en 1998, el imperio de la ley y la democracia constituyen las premisas esenciales para una auditoría realmente independiente de la Administración Pública.¹³¹

¹²⁹ **INTOSAI Professional Standards Committee**, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número Uno, Declaración de Lima*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

¹³⁰ **De la Madrid H, Miguel**, *Constitución, Estado de Derecho y Democracia*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2004, p. 9.

¹³¹ **INTOSAI Professional Standards Committee**, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número Uno, Declaración de Lima*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

2) Independencia Técnica y de Gestión.

La INTOSAI define a la Independencia como la libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de auditoría interna para llevar a cabo sus responsabilidades de forma imparcial.¹³²

Para efectos de la presente investigación, se considera independencia técnica a la libre capacidad del ente fiscalizador para determinar sin presión externa alguna, los métodos de trabajo, el alcance y los recursos necesarios para llevar a cabo su trabajo, siempre apegándose a las Normas de Auditoría y a las buenas prácticas reconocidas internacionalmente para el desempeño de la auditoría. Al respecto, la entidad auditada no debe ejercer presión ni participar en estas decisiones, ya que ello le restaría objetividad al trabajo final del auditor.

Es importante señalar que de acuerdo a las mejores prácticas de auditoría, existen ya establecidos aspectos clave para determinar el establecimiento de prioridades en la planeación de las auditorías, adicionales a la consideración de los riesgos identificados, por ejemplo el Banco de México considera como buena práctica los siguientes aspectos:¹³³

1. Fecha y resultados de la última auditoría.
2. Exposición financiera en términos de riesgo.
3. Requerimientos de la alta dirección.
4. Cambios importantes en operaciones, programas, sistemas o controles.
5. Oportunidades para lograr beneficios operativos.
6. Cambios en el equipo y capacidad del área de auditoría.

¹³² **The Institute of Internal Auditors**, *Normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna*, Florida, USA, disponible en https://na.theiia.org/standards.../Standards_Spanish__2011-01_.pdf, consultado el 21 de junio de 2014.

¹³³ **Banco de México**, *Op. Cit.*, p. 9.

Derivado de lo anterior, si bien cierto que el auditor debe contar con libre capacidad para determinar los métodos de trabajo y el alcance de sus auditorías, también lo es que debe hacerlo bajo los procedimientos y buenas prácticas ya establecidas.

Los métodos de trabajo del ente fiscalizador incluyen las técnicas y procedimientos de auditoría pública, que consisten en el conjunto de técnicas de investigación aplicables a un área, programa, partida, rubro u operación, mediante las que el auditor obtiene bases para fundamentar su opinión.

A continuación se presentan las técnicas y procedimientos más comunes utilizados en el trabajo de auditoría que la SFP ha implementado:

- i. *Estudio General*: es la apreciación sobre las características generales del área, programa, proyectos, objetivos, metas, conceptos o rubros a revisar, de los presupuestos y/o estados financieros, que se hace aplicando el juicio profesional del auditor público basado en su preparación y experiencia, para apreciar en los datos e información originales del programa, área o rubro por examinar las situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Esta técnica sirve de orientación, por lo que generalmente debe aplicarse antes de cualquier otra.
- ii. *Entrevista*: se desarrolla para conocer y evaluar el control interno, cuyo proceso se establece para otorgar una seguridad razonable al logro de los objetivos; sin embargo, el hecho de que existan políticas y procedimientos de control, no necesariamente implica una operación efectiva, motivo por el que el auditor debe confirmarla a través del examen y evaluación de control interno.

- iii. *Análisis*: es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta, partida, rubro o concepto de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. La utilización más común de esta técnica se da en el análisis de saldos y en el de movimientos donde éstos son desagregados en los elementos que los constituyen para tener la visión particular de cada uno de ellos.
- iv. *Inspección*: es el examen físico de bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en el presupuesto, en la contabilidad o presentada en los estados financieros, según sea el caso.
- v. *Confirmación*: consiste en la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente al ente auditado, que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella. Esta técnica se aplica solicitando a la persona a quien se pide la confirmación que conteste por escrito al auditor y proporcione la información que se solicita. Puede ser aplicada de diferentes formas:
 - ❖ Positiva: se envían datos a la persona y se le solicita que confirme la información y que emita sus comentarios, en su caso.
 - ❖ Negativa: se envían datos al confirmante y se le solicita dé respuesta sólo si está en desacuerdo con la información presentada.
 - ❖ Nula: no se envía información y se solicitan datos sobre saldos, movimientos e información necesaria para la auditoría.
- vi. *Investigación*. Obtención de información, datos y comentarios de los servidores públicos de la propia institución auditada. Con esta técnica el

auditor puede obtener información y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por el área auditada.

- vii. *Declaración*: es la manifestación por escrito, con la firma de servidores públicos que emiten la declaratoria de información o datos solicitados por el auditor. Esta técnica debe ser aplicada a las personas que directamente conocen de la situación que se analiza; puede realizarse mediante una solicitud de información o una comparecencia donde la declaratoria del servidor público queda plasmada en un acta.
- viii. *Certificación*. Obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho o documento legalizado con la firma de una autoridad que cuente con tal atribución.
- ix. *Observación*. Presencia física de cómo se realiza una operación o hecho. Mediante esta técnica el auditor se cerciora de la ejecución de procesos, mismos que puede cotejar contra los manuales y flujos respectivos.
- x. *Cálculo*. Verificación matemática de alguna operación. Existen partidas en la contabilidad que son resultado de procesos computarizados realizados sobre bases predeterminadas; en este caso, el auditor puede cerciorarse de la correcta operación matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.
- xi. *Visitas domiciliarias*: a través de ellas se puede solicitar documentación a terceros y compararla con la presentada por el área auditada. En este caso, el auditor asiste directamente al domicilio del tercero y levanta un acta de la visita.

La correlación entre el primer atributo antes referido y éste, radica en la importancia de que el marco normativo que regula al ente fiscalizador le otorgue las facultades necesarias para llevar a cabo las técnicas antes

referidas, de lo contrario pudiéramos estar frente a actos de molestia en lugar de actos de autoridad.

Por otra parte la independencia de gestión es la libertad funcional y organizacional para el debido cumplimiento de las funciones de fiscalización, misma que debe ser objetiva e imparcial. Al respecto es recomendable que los auditores no participen en ningún aspecto de la gestión de las organizaciones que auditan, a efecto de no formar parte de la operación y de las decisiones de la entidad que más adelante auditarán, ya que como se mencionó en el Capítulo I, la auditoría es un examen objetivo, sistemático, periódico y de manera posterior a la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como a los mecanismos de control interno. Para que las áreas de Auditoría Gubernamental cumplan eficaz y eficientemente con su función, resulta necesaria la independencia de las instituciones que auditan y que se blinden respecto a influencias exteriores.

No se omite considerar que la independencia absoluta está imposibilitada para la Auditoría Gubernamental Interna, ya que las áreas que la llevan a cabo se encuentran adscritas en las dependencias y entidades, sin embargo, de acuerdo a las tendencias internacionales y las buenas prácticas, es ideal que se realicen los esfuerzos necesarios para lograrlo.

La fiscalización ha pretendido estar aislada de la influencia política, para lo cual se le ha tratado de dar legitimidad al concebirse teóricamente como una actividad profesional libre o independiente, sin embargo, en la práctica resulta evidente que las ideas y pensamientos no pueden separarse totalmente de su inserción en las instituciones, prácticas y relaciones sociales.

3) Independencia financiera.

El término **independencia financiera** o **libertad financiera** es una traducción directa del inglés *financial independence* y *financial freedom* respectivamente, cuyo uso se generalizó a raíz de la publicación en 1997 del bestseller *Rich Dad, Poor Dad: What the Rich Teach Their Kids About*, del autor Robert Kiyosaki, quien define la libertad financiera como la capacidad de un individuo de cubrir todas sus necesidades económicas sin que para ello tenga que realizar ningún tipo de actividad, para lo cual utiliza el término *ingreso pasivo* como aquella fuente de ingreso que no requiere de actividad para recibirla por parte del beneficiario, es decir se refiere a la riqueza en tiempo y no a la riqueza en dinero.¹³⁴

Para efectos del presente trabajo la independencia financiera se refiere a la capacidad económica del ente fiscalizador para cubrir todas sus necesidades y desempeñar su labor sin que para ello exista condición alguna por parte del ente auditado, es decir este último no debe controlar ni supeditar el acceso a los recursos, por lo que el ente fiscalizador debe por sí mismo administrar su presupuesto para ser asignado de modo apropiado y en caso de serle insuficiente debe tener el derecho de apelarlo.

Para que exista la independencia financiera de los entes auditores es necesario poner a su disposición los medios financieros necesarios para el cumplimiento de las funciones que les incumben, las cuales deben poseer la facultad de solicitar directamente del organismo encargado del presupuesto, los medios financieros que estimen necesarios, mismos que deben ser administrados por ellas bajo su propia responsabilidad.

¹³⁴ Kiyosaki, Robert, *Padre Rico, Padre Pobre*, Segunda edición, México, Santillana Ediciones Generales, S.A. de C.V., 2013, pp.115-142.

4) Acceso irrestricto a la información.

La ejecución del trabajo de auditoría se lleva a cabo, de acuerdo con la SFP, en las cuatro fases de actividades siguientes, para que el auditor de manera lógica y sistemática se allegue de los elementos informativos, necesarios y suficientes para realizar las pruebas selectivas:¹³⁵

- 1) Recopilación de Datos: mediante esta actividad el auditor se allega de la información y documentación necesarias para su revisión.
- 2) Registro de Datos: se lleva a cabo en documentos denominados cédulas y papeles de trabajo, en los que se asientan los datos referentes al análisis, comprobación y conclusión sobre las operaciones examinadas.
- 3) Análisis de la Información: consiste en la desagregación de los elementos de un todo para ser examinados en su detalle y obtener un juicio sobre el todo o sobre cada una de sus partes. La profundidad del análisis estará en función del objetivo planteado y en relación directa con la problemática determinada; es decir, si el programa, área o rubro muestran irregularidades relevantes que pudiesen constituir posibles responsabilidades, el análisis será más extenso; inclusive abarcará la totalidad de las operaciones que estén relacionadas con la irregularidad.
- 4) Evaluación de los Resultados: la evaluación de los resultados sólo es posible si se tomaron como base todos los elementos de juicio suficientes para emitir una opinión. Dicha opinión estará plasmada en cédulas de observaciones donde se describen las irregularidades apreciadas, sus causas y efectos, el fundamento legal transgredido y

¹³⁵ **Secretaría de la Función Pública**, *Lineamientos generales para la presentación de los informes y reportes del Sistema de Información Periódica*, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 6 de octubre de 2004, pp. 8 y 9, disponible en [www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005\(1\).pdf](http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005(1).pdf), consultado el 11 de junio de 2014.

las recomendaciones que el auditor propone para resolver la problemática.

Para efectuar las actividades mencionadas en los cuatro incisos anteriores deben aplicarse las técnicas y procedimientos de auditoría pública. Estos procedimientos son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a un área, programa, partida, rubro u operación, mediante las que el auditor obtiene bases para fundamentar su opinión.

Para llevar a cabo esta labor de auditoría, es necesario el acceso a toda la información impresa, verbal, electrónica, audiovisual, hemerográfica, o en cualquier otro medio, relacionada con las operaciones del ente auditado. De ahí que el auditor debe tener la potestad legal para solicitar toda la información que le parezca necesaria y estar en posibilidad de examinar objetivamente la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como los mecanismos de control interno.

Derivado de lo anterior, los entes fiscalizadores deben disponer de las potestades legales adecuadas para tener acceso oportuno, ilimitado, directo y libre, a toda la documentación y la información necesaria para el apropiado cumplimiento de sus responsabilidades reglamentarias.

Al igual que en el atributo anteriormente abordado, la correlación entre el marco jurídico y éste, se encuentra en la importancia de que dicho marco debe establecer las facultades necesarias del ente fiscalizador para solicitar la información que determine necesaria para llevar a cabo su labor, de lo contrario pudiéramos estar frente a actos de molestia en lugar de actos de autoridad.

5) Derecho y obligación de informar resultados.

Como se mencionó en el Capítulo I, en México hasta antes de la publicación y entrada en vigor de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, los únicos medios para detectar y en algunas ocasiones, hacer públicos los actos de corrupción, desviaciones de recursos públicos e irregularidades por parte de los servidores públicos, eran los medios de comunicación y los informes de los auditores tanto internos como externos.

Los informes de auditoría requieren de una cuidadosa, clara, exacta y ejecutiva presentación debido a que son documentos oficiales que presentan los hechos examinados, el resultado del análisis y de las investigaciones realizadas, concluyendo con una opinión y recomendaciones para el ente auditado.

Al respecto es necesario que el ente fiscalizador goce de libertad para emitir los informes de auditoría, libertad que tiene dos vertientes: la de un derecho y la de una obligación.

Informar resultados es un derecho del ente fiscalizador al momento en que concluye su trabajo de auditoría gubernamental, ya que es el medio a través del cual da a conocer la forma en que las dependencias y entidades de la APF realizan su gestión y expresa su opinión respecto a su funcionamiento y el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se han administrado los recursos humanos, materiales y presupuestarios, así como el cumplimiento de sus metas, sus objetivos y su marco legal aplicable.

Informar resultados es una obligación del ente fiscalizador en virtud de que la Administración Pública debe conocer lo anteriormente mencionado pero

además, es imprescindible que conozca las áreas de oportunidad para que con las medidas correctivas determinadas por el auditor, se realicen acciones inmediatas que permitan el cumplimiento de los objetivos trazados y, al mismo tiempo, se favorezca la toma de decisiones con carácter preventivo para evitar sucesos indeseables en el futuro. Es decir, no solo basta que el ente fiscalizador concluya su labor, sino que la informe para que con ella se logre mejorar la gestión pública.

Desde el punto de vista de la ciudadanía, informar los resultados de auditoría es una obligación de todo ente público a partir de junio de 2002 con la emisión de la LFTAIPG, ya que en ésta se establece como obligación poner a disposición del público y actualizar los resultados de las auditorías al ejercicio presupuestal de cada sujeto obligado que realicen, según corresponda, la SFP, las contralorías internas o la ASF y, en su caso, las aclaraciones que correspondan, cuidando que su publicación sea de tal forma que facilite su uso y comprensión por las personas, y que permita asegurar su calidad, veracidad, oportunidad y confiabilidad.¹³⁶

Por otra parte, revisten igual importancia la libertad de decidir el contenido de sus informes de resultados, para formular observaciones y recomendaciones tomando en consideración la opinión de las áreas auditadas y la libertad de decidir la oportunidad de sus informes, al igual que su publicación y divulgación.

¹³⁶ Artículo 7 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio de 2002 y reformada el 8 de junio de 2012, disponible en www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/244.pdf, consultado el 12 de junio de 2014.

6) Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

Al igual que la emisión de informes de auditoría, es importante determinar el cumplimiento que den los sujetos auditados a las recomendaciones preventivas y correctivas determinadas por el ente fiscalizador, plasmadas en dichos informes.

Derivado de lo anterior, reviste singular importancia el hecho de que el ente fiscalizador cuente con un sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas, a efecto de darles atención y seguimiento, conforme a lo acordado con las áreas auditadas y en las fechas establecidas. Es recomendable que en este sistema se registre la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente, que avale las acciones adoptadas para atender la problemática determinada y prevenir la recurrencia, ya que es su responsabilidad asegurar la solución y fortalecer el control interno, para promover la economía, eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos y la efectividad en el cumplimiento de metas y objetivos institucionales.¹³⁷

El seguimiento de recomendaciones por parte del ente fiscalizador que las determinó es importante porque a través de él, se soportan documentalmente las acciones instrumentadas por las áreas auditadas, así como el tipo de documentación que presentaron o que se consultaron, para verificar su atención y también se lleva registro de las recomendaciones no atendidas en las fechas comprometidas, situación que detona la promoción

¹³⁷ **Secretaría de la Función Pública**, *Lineamientos generales para la presentación de los informes y reportes del Sistema de Información Periódica*, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 6 de octubre de 2004, pp. 2 y 3, disponible en [www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005\(1\).pdf](http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005(1).pdf), consultado el 11 de junio de 2014.

de su atención a través de otros mecanismos, como pueden ser reuniones de seguimiento más específicas o requerimientos formales de información.

Si el ente fiscalizador lleva por sí mismo el seguimiento de las recomendaciones emitidas, es posible que cuente con registros que aportan información valiosa para la toma de decisiones de él mismo y de la entidad auditada, como lo son:

- ➔ Tipo de deficiencia y áreas de oportunidad.
- ➔ Porcentaje de avance de atención o implementación.
- ➔ Dificultades para implementar las recomendaciones sugeridas por el auditor, así como la opinión del ente fiscalizador respecto de su razonabilidad y la nueva fecha de solución.
- ➔ Importe recuperado y/o aclarado.
- ➔ Acciones realizadas por las áreas auditadas y el pronunciamiento por parte del ente fiscalizador de que la recomendación se considera atendida.
- ➔ La fecha de atención de la recomendación.
- ➔ Las recomendaciones que permanecen pendientes de atención.
- ➔ Cuando exista presunción de actos ilícitos de servidores públicos no comprobados y consecuentemente aún no remitidos al área de responsabilidades, precisar el estado que guardan (recopilación de pruebas, integración de expedientes, etc.).

- ➔ Seguimiento de los asuntos derivados de auditoría, en los que se inició procedimiento administrativo de responsabilidades de servidores públicos.

Todos estos datos conforman información valiosa tanto para el ente fiscalizador como para la entidad auditada, debido a que les permite:

- ✓ Conocer más a la entidad, ya que estos datos aportan antecedentes históricos de la operación de la entidad.
- ✓ Visualizar la recurrencia de deficiencias o irregularidades, es decir, aquellas que se presentan de manera repetida en una misma área, unidad administrativa, rubro o concepto, pero en diferente período.¹³⁸
- ✓ Identificar las áreas o procesos con mayor proclividad de errores y desviaciones.
- ✓ Considerar las deficiencias ocurridas con anterioridad para reforzar los controles internos y evitar su recurrencia.
- ✓ Enfocar sus esfuerzos en las áreas o procesos con mayor proclividad de errores y desviaciones.

Todo lo anterior representa una valiosa fuente de información para la **identificación de la causa raíz de la problemática**, es decir para la identificación de las causas directas, indirectas y estructurales que ocasionan una observación y con lo cual es posible diseñar un plan de acción acertado para evitar la recurrencia de la problemática detectada.

Por lo antes expuesto, es necesario que el ente fiscalizador cuente con mecanismos propios y eficaces de seguimiento de las recomendaciones específicas y sobre la adopción de medidas correctivas para asegurar que

¹³⁸ Secretaría de la Función Pública, *Manual de operación del Modelo Integral de Desempeño de Órganos de Vigilancia y Control 2006*, México, noviembre 2005, p. 86.

las entidades auditadas atiendan adecuadamente sus recomendaciones. De igual forma deben remitir informes de seguimiento a las instancias correspondientes para su consideración y adoptar las medidas pertinentes.

7) Contar con un Órgano Rector.

Para efectos del presente estudio, se entiende por órgano rector a la unidad administrativa que agrupa, representa, coordina y dirige a los entes de fiscalización, sus estructuras, recursos y procesos que, integrados bajo su rectoría, interactúan coordinadamente a fin de lograr la unidad de dirección de los sistemas y procedimientos de fiscalización que coadyuven al logro de los objetivos generales de las distintas instituciones de la Administración Pública.

La importancia de que los entes de fiscalización estén adscritos a un órgano rector radica en que depender de éste y no de las entidades fiscalizadas contribuye a la independencia técnica, de gestión y financiera.

Aunado a ello, es de gran relevancia contar con un marco legal de actuación que especifique las atribuciones, funciones y actividades que realizan los órganos rectores, que lo revistan de independencia respecto de la institución auditada, para que en cascada la auditoría sea practicada de manera objetiva, libre de cualquier factor o fuerza externa.

Otra función importante que tienen los órganos rectores es ser responsable de coordinar esfuerzos y marcar estrategias y directrices que permeen a todos los auditores, por lo que contribuyen a la homogeneidad de las actividades de auditoría y a la unificación de criterios y procedimientos.

La necesidad de consolidar un sistema de control y fiscalización de la gestión pública ha llevado a la necesidad de crear órganos rectores de los ejecutores de auditoría gubernamental, que en su mayoría dependen del poder ejecutivo para vigilar y evaluar los ingresos, gastos, recursos y obligaciones del Estado, con el objeto de que su administración se efectúe en estricto apego a los más altos parámetros de economía, eficacia, eficiencia y honradez, tal como fue el caso de la Contraloría General de la Federación, actualmente Secretaría de la Función Pública en México.¹³⁹

Los cinco referentes internacionales referidos en el presente Capítulo revelan los esfuerzos realizados por la INTOSAI y el IIA para mejorar la eficiencia de la Auditoría Gubernamental Interna, mismos que coinciden en que esta disciplina debe contar con ciertos atributos para que su labor efectivamente sea coadyuvante a una mejor gestión pública, al fortalecimiento de la rendición de cuentas de la Administración Pública y al uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía.

Dichos atributos representan las características mínimas que la Auditoría Gubernamental Interna debe tener para apoyar exitosamente a la Administración Pública a obtener mejores resultados, lograr una mayor transparencia, garantizar la rendición de cuentas, preservar la credibilidad del ciudadano y con ello fortalecer la confianza pública, luchar contra la corrupción, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en beneficio de los ciudadanos.

¹³⁹ **Robles, Raúl**, *Política de Control y Fiscalización para la Administración Pública Federal*, en Revista de Administración Pública 57/58 Enero-Junio, Instituto Nacional de Administración Pública, México, 1984, p. 87.

CAPÍTULO III.

ESTUDIO COMPARATIVO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA DE LOS GOBIERNOS DE CANADÁ, CHILE Y MÉXICO.

Con base en la definición de los atributos considerados como indispensables para la labor de la Auditoría Gubernamental Interna, en el presente Capítulo se realiza un estudio comparativo de la Auditoría Gubernamental Interna de los Gobiernos de Canadá, Chile y México.

Para el caso mexicano se abordan tres aspectos: el contexto en materia de Combate a la Corrupción en el sexenio 2012-2018; la Auditoría Gubernamental Interna en el periodo comprendido del 1° de enero de 1997 al 2 de enero de 2013; y finalmente se plantea una perspectiva de esta disciplina a partir de las reformas al marco jurídico a partir de las reformas del 2 de enero de 2013.

CAPÍTULO III. ESTUDIO COMPARATIVO DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA DE LOS GOBIERNOS DE CANADÁ, CHILE Y MÉXICO.

3. Elección de países para realizar el estudio comparativo de la Auditoría Gubernamental Interna.

La elección de los tres países con los que se hizo el estudio comparativo obedece a dos criterios, de acuerdo al *tipo de fiscalización superior* y a la posición que ocupan los países dentro del *Índice de Percepción de la Corrupción 2013 de Transparencia Internacional*.

De acuerdo al *tipo de fiscalización superior*, de manera general se reconocen los siguientes tres Modelos:¹⁴⁰

1. Modelo de Westminster, conocido también como el modelo Anglosajón, Parlamentario o de Oficina de Auditoría o Contralorías, el cual se encuentra presente en el Reino Unido y la mayoría de los países del Commonwealth o Comunidad Británica de Naciones, incluyendo varios países en África Subsahariana, unos cuantos países europeos, tales como Irlanda y Dinamarca, y países latinoamericanos como Perú y Chile. En este modelo las EFS son conocidas como oficinas nacionales de auditoría.¹⁴¹

¹⁴⁰ <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/1781/1/53122583-2009.pdf>; <http://www.ccomptes.fr/Nos-activites/Cour-des-comptes>; <http://www.courdescomptesci.com/>; consultadas el 2 de mayo de 2014.

¹⁴¹ <http://www.renewal.org.uk/articles/beyond-the-westminster-model/> y <http://www.dadalos.org/int/parteien/grundkurs4/gb/westminster.htm>, consultadas el 2 de mayo de 2014.

Sus características centrales son:

- Reportan al Congreso.
- Cuenta con un Titular inamovible por un periodo definido.
- Autonomía técnica y de gestión, y en algunos casos con autonomía constitucional.
- Depende del Poder Legislativo.
- Acceso irrestricto a la información.
- Inversión en capital humano.
- Énfasis en la calidad del gasto.
- Enfoque a revisión financiera
- Facultades de fiscalización y sanción.
- Son independientes de los entes auditados.¹⁴²

2. Modelo judicial o napoleónico, conocido también como Tribunal de Cuentas, que está presente en los países latinos en Europa, en Turquía, en los países francófonos de África y Asia y en varios países latinoamericanos, incluidos Brasil y Colombia, en donde las EFS son llamadas tribunales de auditoría o tribunales de cuentas. En el África francófona, este modelo puede coexistir junto a inspecciones estatales generales, algunas de las cuales pueden ser designadas como la EFS del país. Por lo general, estas inspecciones estatales son parte del Poder Legislativo e independientes de determinados ministerios y departamentos.

Las características de este Modelo son:

- Es libre de informar al Congreso.

¹⁴² Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, *Op. Cit.*, p. 25.

- Autoridad colegiada.
- Magistrados inamovibles.
- Finca directamente responsabilidades.
- Depende del Poder Legislativo (excepto en casos como Alemania y Francia).
- Favorece el carácter preventivo
- Interés en revisiones de legalidad.¹⁴³

3. Modelo de junta o Consejo de Auditoría, conocido también como colegiado, se encuentra presente en algunos países europeos, incluidos Alemania.

Sus principales características son:

- Reporta al Congreso.
- Consejo con presidencia rotativa.
- Actuación colegiada.
- Orientación hacia sanciones pecuniarias.
- Depende del Legislativo.
- Facultad interpretativa sobre la normatividad secundaria.
- Énfasis en el combate a la corrupción.
- Gran variedad de enfoques debido a que la colegialidad se extiende a subcomités.¹⁴⁴

En este orden de ideas, por considerarse de gran relevancia las siguientes características, a continuación se presenta un cuadro en el que se comparan los tres modelos de fiscalización superior antes referidos:

¹⁴³ *Ibidem.*

¹⁴⁴ *Ibidem.*

Cuadro 7. Comparación de los modelos de fiscalización superior.

Características	Modelo Westminster Anglosajón o Parlamentario	Modelo Judicial Tribunal de Cuentas o Napoleónico	Modelo de Junta Colegiado
Reconocido por el INTOSAI	SI	SI	SI
Autonomía	Otorgada por la constitución	Otorgada por la constitución	Otorgada por la constitución
Facultades de fiscalización	SI	Supeditadas a estrategias del Poder Ejecutivo	SI
Rinde informes	Informes al parlamento y públicos	Informes al parlamento	Informes al parlamento y públicos
Forma de operar		Tres divisiones de trabajo integrado por jueces	Bajo la figura de tribunales o altas cortes de cuentas
A quien reporta	Al poder legislativo	Al poder judicial	Al parlamento
Capacidad Sancionatoria	SI	SI	SI

Fuente: elaboración propia con información disponible en <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/1781/1/53122583-2009.pdf>; <http://www.ccomptes.fr/Nos-activites/Cour-des-comptes>; <http://www.courdescomptesci.com/>; http://www.oecd.org/dac/effectiveness/Buenas_Pr%C3%A1cticas_para_el_Apoyo_a_Entidades_Fiscalizadoras_Superiores-%20for%20web.pdf, consultado el 2 de mayo de 2014.

Al respecto Canadá, Chile y México siguen el Modelo Westminster o Anglosajón, por lo que se consideró importante comparar países que siguen un mismo esquema de fiscalización superior.¹⁴⁵

Cuadro 8. Países y su modelo de fiscalización superior.

Westminster o Anglosajón	Judicial o Napoleónico	Juntas o Colegiado
Dinamarca	Uruguay	Alemania
Canadá	España	Francia
Irlanda	Turquía	
Gran Bretaña	Brasil	
Chile	Colombia	
Perú	Argentina	
México		

Fuente: elaboración propia con base en información disponible en <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/1781/1/53122583-2009.pdf>; <http://www.renewal.org.uk/articles/beyond-the-westminster-model/> y <http://www.dados.org/int/parteien/grundkurs4/gb/westminster.htm>, <http://www.renewal.org.uk/articles/beyond-the-westminster-model/> y <http://www.dados.org/int/parteien/grundkurs4/gb/westminster.htm> consultadas el 21 de mayo de 2014.

¹⁴⁵ Disponible en <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/10336/1781/1/53122583-2009.pdf>; <http://www.renewal.org.uk/articles/beyond-the-westminster-model/> y <http://www.dados.org/int/parteien/grundkurs4/gb/westminster.htm>, consultadas el 2 de mayo de 2014.

De acuerdo a la posición que ocupan los países dentro del *Índice de Percepción de la Corrupción 2013 de Transparencia Internacional* (ver anexo 2).¹⁴⁶

- a) **Canadá:** debido a que fue el país mejor posicionado del Continente Americano en el ranking de Índice de Percepción de la Corrupción 2013 (Posición 9).
- b) **Chile:** debido a que fue el país mejor posicionado de América Latina en el ranking del Índice de Percepción de la Corrupción 2013 (posición 22).
- c) **México:** ocupa la posición 106 en el ranking del Índice de Percepción de la Corrupción 2013.

Antes de abordar el tema materia de la presente investigación, la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá y Chile, se considera necesario hacer una breve semblanza de su forma de gobierno, para con ello contextualizar y ubicar la labor de auditoría dentro del esquema gubernamental de dichos países.

¹⁴⁶ Disponible en <http://www.transparency.org/gcb2013>, consultado el 24 de mayo de 2014.

3.1 El caso de Canadá.

Canadá pertenece al “Commonwealth” o Comunidad Británica de Naciones, asociación libre de 50 estados independientes soberanos que formaron parte de la Corona Británica.¹⁴⁷

La Reina de Inglaterra es la jefa del Estado canadiense y quien dirige la política del país es el jefe del gobierno, el Primer Ministro. El gobierno cuenta con tres poderes: Ejecutivo (Gobierno General), Legislativo (Parlamento) y Judicial, que trabajan en interdependencia para asegurar los derechos y las libertades de los canadienses.¹⁴⁸

El sistema federal canadiense incluye un gobierno federal nacional, gobiernos provinciales y gobiernos territoriales. A su vez, los estados y los territorios cuentan con gobiernos municipales. Las responsabilidades de los gobiernos federal y provincial están contenidos en la Constitución de la Nación, conocida como “*Constitution Act, 1867*”.¹⁴⁹

El gobierno federal tiene a su cargo los asuntos internos y los temas internacionales. Estas responsabilidades incluyen la defensa, la política exterior, el comercio interprovincial y las comunicaciones, la moneda, la navegación, el derecho penal y la ciudadanía. Por su parte, los gobiernos provinciales son responsables por la administración municipal, la educación, la salud, los recursos naturales, la propiedad, las vías y carreteras y los derechos civiles.¹⁵⁰

¹⁴⁷ *Member countries*, disponible en <http://thecommonwealth.org/member-countries>, consultado el 9 de mayo de 2014.

¹⁴⁸ *El gobierno de Canadá*, disponible en http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentine/about-a_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa y *Tipo de gobierno y estructura política en Canadá*, disponible en www.mequieroir.com > ... > , consultados el 11 de mayo de 2014.

¹⁴⁹ *Ibidem*.

¹⁵⁰ *Ibidem*.

La ley estipula que el gobierno federal y los gobiernos provinciales compartan la jurisdicción sobre los asuntos relacionados con la agricultura y la inmigración. Además, el federalismo otorga a las provincias autonomía para el diseño de las políticas públicas de acuerdo con los intereses de sus poblaciones. Cada provincia tiene su propia Asamblea Legislativa elegida, al igual que la Cámara de los Comunes en Ottawa. Los tres territorios del norte también poseen asambleas legislativas electas, pero tienen menos poderes que los gobiernos de las provincias.¹⁵¹

En la democracia parlamentaria canadiense el pueblo elige a los miembros de la Cámara de los Comunes en Ottawa y a los miembros de las Legislaturas provinciales y territoriales. Estos representantes son los responsables de la aprobación de las leyes, de aprobar y supervisar los gastos y de llevar la contabilidad del presupuesto del gobierno.¹⁵²

El Parlamento tiene tres componentes esenciales: la jefa del Estado o soberana (la Reina de Inglaterra), el Senado y la Cámara de los Comunes que es la cámara de representantes, formada por los miembros del Parlamento elegidos por el pueblo cada cuatro años.¹⁵³

Los senadores, por su parte, son nombrados con el asesoramiento del Primer Ministro y están en funciones hasta la edad de 75 años. Tanto la Cámara de los Comunes como el Senado se encargan de la revisión de las propuestas de nuevas leyes. Ningún proyecto de ley puede convertirse en ley en Canadá

¹⁵¹ *Tipo de gobierno y estructura política en Canadá*, disponible en www.mequieroir.com › ... › , consultado el 12 de mayo de 2014.

¹⁵² *Ibidem.*

¹⁵³ *Ibidem.*

sin la aprobación de ambas cámaras y sin la sanción real, otorgada por el Gobernador General en nombre de la Reina.¹⁵⁴

Los ciudadanos canadienses eligen a los miembros de la Cámara de los Comunes una vez cada 5 años. El Primer Ministro determina la fecha de estas elecciones. Los ciudadanos mayores de 18 años tienen el derecho a ejercer su voto de manera secreta.¹⁵⁵

A continuación se presenta de manera gráfica un esquema que permite visualizar la estructura del Gobierno de Canadá, dependencias jerárquicas e interacción.

Gráfico 19.



Fuente: elaboración propia con base en “El gobierno de Canadá”, disponible en http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentine/about-a_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa, y “Tipo de gobierno y estructura política en Canadá”, disponible en www.mequieroir.com > ... >, consultado el 12 de mayo de 2014.

¹⁵⁴ *Ibidem.*

¹⁵⁵ *El gobierno de Canadá*, disponible en http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentine/about-a_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa, y *Tipo de gobierno y estructura política en Canadá*, disponible en www.mequieroir.com > ... >, consultados el 12 de mayo de 2014.

Los entes que llevan a cabo la auditoría gubernamental interna en Canadá son las denominadas “Oficinas de Auditoría y Evaluación”, mismas que se encuentran adscritas en cada departamento del gobierno canadiense. Cuentan con un **marco legal** en el que se especifica su esquema de actuación, instrumento normativo conocido como *Política de Auditoría Interna*, que tiene por objetivo mejorar la supervisión, el seguimiento y la presentación de informes de auditoría interna, reforzar su independencia y la profesionalidad con la que se practica la disciplina. También aclara las relaciones entre los jefes adjuntos, que son responsables de asegurar una capacidad de auditoría interna adecuada a las necesidades de sus departamentos.¹⁵⁶

Enseguida se presenta de manera gráfica la ubicación de las Oficinas de Auditoría y Evaluación dentro de la estructura de Gobierno Federal de Canadá:

¹⁵⁶ **Office of the Comptroller General of Canada**, *Instrumentos de política de Auditoría Interna*, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultado el 9 de mayo de 2014.

Gráfico 20. Ubicación de las Oficinas de Auditoría y Evaluación dentro de la Estructura del Gobierno Federal de Canadá.



Fuente: elaboración propia con base en “El gobierno de Canadá”, disponible en http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentina/about-a_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa, consultado el 11 de mayo de 2013; “Tipo de gobierno y estructura política en Canadá”, disponible en www.mequieroir.com > ... > y “Office of the Comptroller General of Canada”, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultados el 12 de mayo de 2014.

Canadá tiene reglamentado el combate a la corrupción y la rendición de cuentas a través de una combinación de leyes federales, reglas parlamentarias y disposiciones administrativas, por ejemplo cuenta con la Ley Federal de Rendición de Cuentas que dispone la creación del defensor o auditor de adquisiciones para investigar quejas respecto a adquisiciones federales, estableciendo sus funciones, así como el instrumento normativo antes referido conocido como *Política de Auditoría Interna* en el que de manera específica se establece su esquema de actuación.

Adicionalmente la Ley de Administración Financiera establece disposiciones para la administración financiera del Gobierno de Canadá, para el establecimiento y mantenimiento de las cuentas de este país y para la fiscalización de las empresas estatales. También tipifica delitos específicos para hacer frente a la corrupción y al fraude.¹⁵⁷

La visión de la Oficina de la Contraloría General de Canadá es fortalecer y apoyar la función de auditoría interna del gobierno, contribuyendo a la rendición de cuentas y la transparencia, y la mejora de los marcos de gobernanza, gestión de riesgos y de control a través del gobierno de Canadá y su misión es promover la rendición de cuentas, la administración, la gestión de riesgos, y las mejores prácticas en las operaciones del gobierno.¹⁵⁸

En cuanto a la **Independencia Técnica y de Gestión**, las Oficinas de Auditoría y Evaluación no dependen funcionalmente de los entes a los que auditan, dependen organizacionalmente de la Oficina de la Contraloría General de Canadá (OCG) y ésta a su vez del Consejo del Tesoro de Canadá.

La gestión gubernamental de Canadá se basa en buenas prácticas y fuertes valores de servicio público y las reglas claras establecidas en la legislación y las políticas de la Junta del Tesoro.¹⁵⁹

¹⁵⁷ *Cuestionario del Mecanismo de Seguimiento de la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción (MESICIC) de la Convención Interamericana Contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos (OEA)*, disponible en www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_can_inf_sc_sp.doc, consultado el 20 de mayo de 2014.

¹⁵⁸ **Office of the Comptroller General of Canada**, “*Visión y Misión*”, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/abu>, consultado el 11 de mayo de 2014.

¹⁵⁹ **Office of the Comptroller General of Canada**, “*Instrumentos de política*”, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp&prev=/search%3Fq%3Dhttp://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 11 de mayo de 2014.

El actuar de la auditoría interna está definido en los instrumentos normativos denominados “Política de Auditoría Interna” que se deriva de la Ley de Administración Financiera, “La Directiva relativa a la auditoría interna en el Gobierno de Canadá” que establece los requisitos adicionales para los planes de auditoría interna de los departamentos y las “ Normas de Auditoría Interna para el Gobierno de Canadá”.

Esta normatividad reconoce a la auditoría interna en el Gobierno de Canadá, con carácter obligatorio, como una función de evaluación independiente y objetivo profesional que utiliza un enfoque disciplinado, basado en la evidencia para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.¹⁶⁰

Asimismo la Política de Auditoría Interna reconoce que la auditoría interna debe contribuir directamente a la buena gestión de riesgos, control y gobernanza y que es *independiente de la gestión de la línea*, es decir a la operación del ente auditado.¹⁶¹

Dichas Oficinas dependen presupuestalmente de los departamentos que auditan, por lo que no gozan de **independencia financiera**. No obstante lo anterior la Política de Auditoría Interna establece la obligación de que los subjeses de todos los departamentos aseguren que los recursos de auditoría interna sean suficientes para lograr el plan de auditoría interna basada en riesgos.¹⁶²

Respecto al **Acceso irrestricto a la información**, en Canadá la “Política de Auditoría Interna” contempla el aseguramiento de que las oficinas de auditoría

¹⁶⁰ Numeral 3.1 de la Política de Auditoría Interna, que entró en vigor el 1 de abril de 2012 y sustituyó a la Política de la Junta del Tesoro sobre la Auditoría Interna, de 1 de julio de 2009, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=16484§ion=text>, consultado el 11 de mayo de 2014.

¹⁶¹ *Ibidem*, Numeral 5.2.1.

¹⁶² *Ibidem*, Numeral 6.1.

reciban toda la información y documentación necesarias para cumplir con sus atribuciones, al establecer que los subjeses de los departamentos auditados deben asegurarse de que los auditores tengan acceso a todos los registros departamentales, bases de datos, centros de trabajo y a los empleados, y establece que el auditor tiene la autoridad en el contexto de la ejecución de su plan de auditoría para obtener la información y las explicaciones de los empleados de los departamentos y los contratistas.¹⁶³

Por lo que toca al **Derecho y obligación de informar resultados**, las Oficinas de Auditoría y Evaluación lo hacen a través de la Oficina de la Contraloría General de Canadá, quien supervisa e informa a la Junta del Tesoro sobre la implementación de políticas y el estatus de la función de auditoría interna a lo largo del Gobierno.

La presentación de informes periódicos está regulada en la Política de Auditoría Interna, misma que establece que la Contraloría General proporcionará a la Junta del Tesoro una evaluación del control, de la gestión pública, de la implementación de esta Política y el estado de la función de auditoría interna en todo del gobierno, así como de los riesgos significativos detectados.¹⁶⁴

Los informes que establece esta política son:

- El informe anual del comité de auditoría departamental;
- El informe anual del jefe del ejecutivo de auditoría; y
- Otros informes particulares o la información solicitada por la Contraloría General o Secretaría del Consejo del Tesoro.

¹⁶³ *Ibidem*, Numeral 6.2.2.1.

¹⁶⁴ *Ibidem*, Numeral 6.5.4.

Las Oficinas de Auditoría y Evaluación cuentan con un **Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas** y dan seguimiento a la implementación de políticas e instrumentos, información que es proporcionada periódicamente a la Oficina de la Contraloría General.

La Política de Auditoría Interna establece dentro del apartado de “Consecuencias” que los subjefes de departamento deben asegurarse de que se tomen las acciones correctivas e informar a la Contraloría General sobre los resultados obtenidos.¹⁶⁵

Como se mencionó anteriormente la Oficina de la Contraloría General de Canadá es el **Órgano Rector** de las Oficinas de Auditoría y Evaluación, quien proporciona supervisión y dirección a los esfuerzos de todo el gobierno para mejorar la administración de los recursos públicos y del patrimonio del gobierno canadiense, para ello define y difunde las buenas prácticas, así como supervisa el desempeño y cumplimiento de todo el gobierno.¹⁶⁶

De lo anterior se desprende el siguiente resumen, en el que se aprecia que Canadá tiene seis de los siete atributos considerados como indispensables para una efectiva labor de Auditoría Gubernamental Interna:

¹⁶⁵ *Ibidem*, numeral 7.

¹⁶⁶ **Oficina de la Contraloría General de Canadá**, “*Nuestro mandato*”, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/abu-ans/abu-ans-eng.asp>, consultado el 12 de mayo de 2014.

Cuadro 9. Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de las Oficinas de Auditoría y Evaluación de Canadá.

CANADÁ		
No.	Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	Las Oficinas de Auditoría y Evaluación cuentan con el atributo?
1	Existencia de un marco constitucional reglamentario o legal apropiado y eficaz	Si
2	Independencia Técnica y de Gestión	Si
3	Independencia financiera	No
4	Acceso irrestricto a la información	Si
5	Derecho y obligación de informar resultados	Si
6	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	Si
7	Cuenta con un Órgano Rector	Si

Fuente: elaboración propia con base en la información referida en el apartado 3.1 de la presente investigación.

3.2 El caso de Chile.

Chile es una república democrática, el Gobierno y la administración del Estado corresponden al Presidente de la República, quien es el Jefe del Estado y Gobierno cuya autoridad se extiende a todo cuanto tiene por objeto la conservación del orden público en el interior y la seguridad externa de la República, de acuerdo con la Constitución y las leyes.¹⁶⁷

El Presidente de la República de Chile es elegido cada cuatro años y no puede ser reelegido para el período siguiente y cada 21 de mayo rinde cuenta al país del estado administrativo y político de la Nación ante el Congreso Pleno.¹⁶⁸

El Poder Ejecutivo tiene como cabeza al Presidente de la República quien es el jefe de Gobierno y Jefe de Estado, asesorado directamente por los Ministros de Estado (jefe de los Ministerios). A su vez, los Ministerios tienen una o más Subsecretarías, órganos asesores e implementadores de las políticas delineadas por el Ministro. Las Subsecretarías en términos generales se dividen en Divisiones y Departamentos aglutinados en la noción de “*Servicios Públicos*”.¹⁶⁹

Los colaboradores directos e inmediatos del Presidente de la República en el gobierno y administración del Estado son los Ministros de Estado. Territorialmente, los Ministerios se dividen en Secretarías Regionales

¹⁶⁷ *Artículos 4 y 24 de la Constitución Política de la República de Chile* actualizada en octubre de 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo de 2014.

¹⁶⁸ *Artículo 24 de la Constitución Política de la República de Chile* actualizada en octubre de 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo de 2014.

¹⁶⁹ *Estructura Jurídica del Estado de Chile*, disponible en <http://www.egobs.org/documentos/Estructura%20Juridica%20del%20Estado%20de%20Chile.pdf>, consultado el 17 de mayo de 2013.

Ministeriales (SEREMI) quienes son los representantes del Ministro en las Regiones.¹⁷⁰

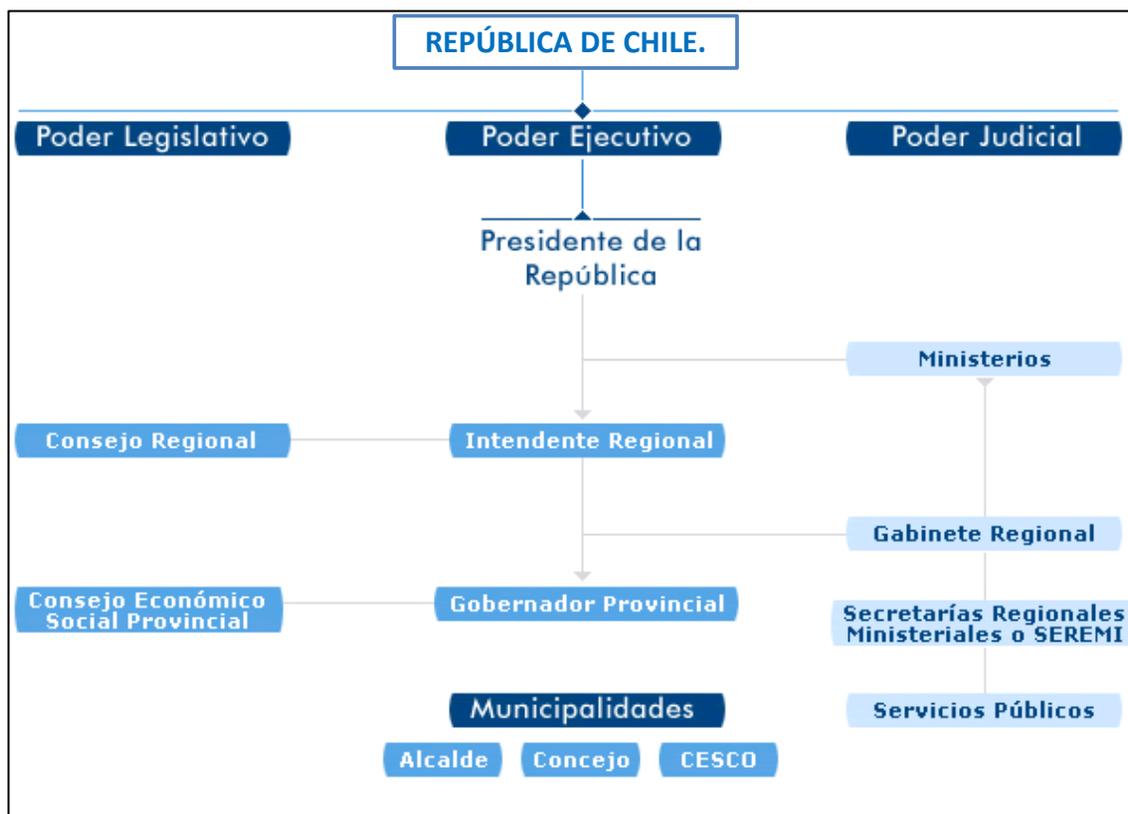
Asimismo existen las Superintendencias, organismos de alto grado de autonomía dado que se trata de órganos funcionalmente desconcentrados. La función de ésta es la de controlar el marco jurídico de determinadas actividades (por ejemplo, Superintendencia de Telecomunicaciones, Superintendencia de Seguridad Social, Superintendencias de Asociación de Fondo de Pensiones, etc).¹⁷¹

A continuación se presenta de manera gráfica un esquema que permite visualizar la estructura del Gobierno de Chile, dependencias jerárquicas e interacción.

¹⁷⁰ Artículo 33 de la Constitución Política de la República de Chile actualizada en octubre de 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo de 2014.

¹⁷¹ *Ibidem*.

Gráfico 21. Estructura del Gobierno de la República de Chile.



Fuente: Organigrama del Estado (Sin incluir los organismos descentralizados y desconcentrados), referido en *Estructura Jurídica del Estado de Chile*, disponible en <http://www.egobs.org/documentos/Estructura%20Juridica%20del%20Estado%20de%20Chile.pdf>, consultado el 27 de mayo de 2014.

Chile cuenta con un Sistema Nacional de Evaluación y Control cuya función es contribuir al mejoramiento de la eficiencia en la asignación y en el uso de los recursos públicos a los diferentes programas, proyectos e instituciones, propiciando además una mejor gestión de éstas y la transparencia en el uso de los recursos públicos y la rendición de cuentas.¹⁷²

¹⁷² *Sistema Nacional de Evaluación y Control* disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultado el 27 de mayo de 2014.

La Contraloría General de la República es la Entidad Fiscalizadora Superior de Chile, de carácter autónomo y rango constitucional, encargada de ejercer el control de legalidad de los actos de la Administración Pública, fiscalizar el ingreso y la inversión de los fondos fiscales, municipales y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes, examinar y juzgar las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes fiscales y municipales y llevar la contabilidad general de la Nación.¹⁷³

La Presidencia de la República de Chile ha considerado prioritario velar por la actualización de los controles que tienden a asegurar la probidad de la función pública y el debido uso de los recursos empleados por parte de las distintas entidades que integran la Administración en la consecución de dicho fin.¹⁷⁴

Derivado de lo anterior, en Chile el Sistema de Auditoría Interna Gubernamental constituye una de las herramientas principales para el ejercicio de la potestad de control al interior de la Administración del Estado. Para ello se ha propiciado e implementado una política de auditoría interna que, liderada por el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, tiene por objeto la promoción de políticas, programas y planes relativos al debido resguardo, administración y control de los recursos públicos, al fortalecimiento de la probidad y transparencia de la actividad administrativa del Gobierno, y la eficiencia y eficacia de sus procesos. Para llevar a cabo esta política, en Chile existen **Unidades de Auditoría Interna** en cada Ministerio y Servicio Público,

¹⁷³ Artículo 98 de la Constitución Política de la República de Chile actualizada en octubre de 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultado el 27 de mayo de 2014.

¹⁷⁴ Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, *Objetivos Gubernamentales*, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/4>, consultado el 27 de mayo de 2014.

coordinadas y apoyadas por el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno.¹⁷⁵

Para materializar lo anterior, Chile ha fijado políticas gubernamentales transversales a la actual Administración del Estado, que promueven y fortalecen una auditoría interna moderna de apoyo a la gestión y preventiva al interior de los Ministerios, Servicios, Intendencias y Empresas del Estado.

En este contexto, a través del Instructivo Presidencial N°001, de fecha 25 de febrero de 2011, se fijaron los siguientes Objetivos Gubernamentales de Auditoría Interna para el período 2011-2014:¹⁷⁶

- ❖ Objetivo 1: realización de actividades asociadas a la probidad administrativa.
- ❖ Objetivo 2: evaluación de los sistemas de control interno institucionales, ponderando para dicho efecto las observaciones y recomendaciones efectuadas por la Contraloría General de la República y las de Auditoría Interna, en su caso.
- ❖ Objetivo 3: mantenimiento y mejoramiento de las actividades asociadas al Proceso de Gestión de Riesgos.
- ❖ Objetivo 4: ejecución permanente de acciones de aseguramiento sobre operaciones financiero-contables.
- ❖ Objetivo 5: realización de actividades asociadas a requerimientos del Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno.

Es así que el ente que lleva a cabo la auditoría gubernamental interna en Chile es la *Unidad de Auditoría Interna*, y su órgano rector, el Consejo de

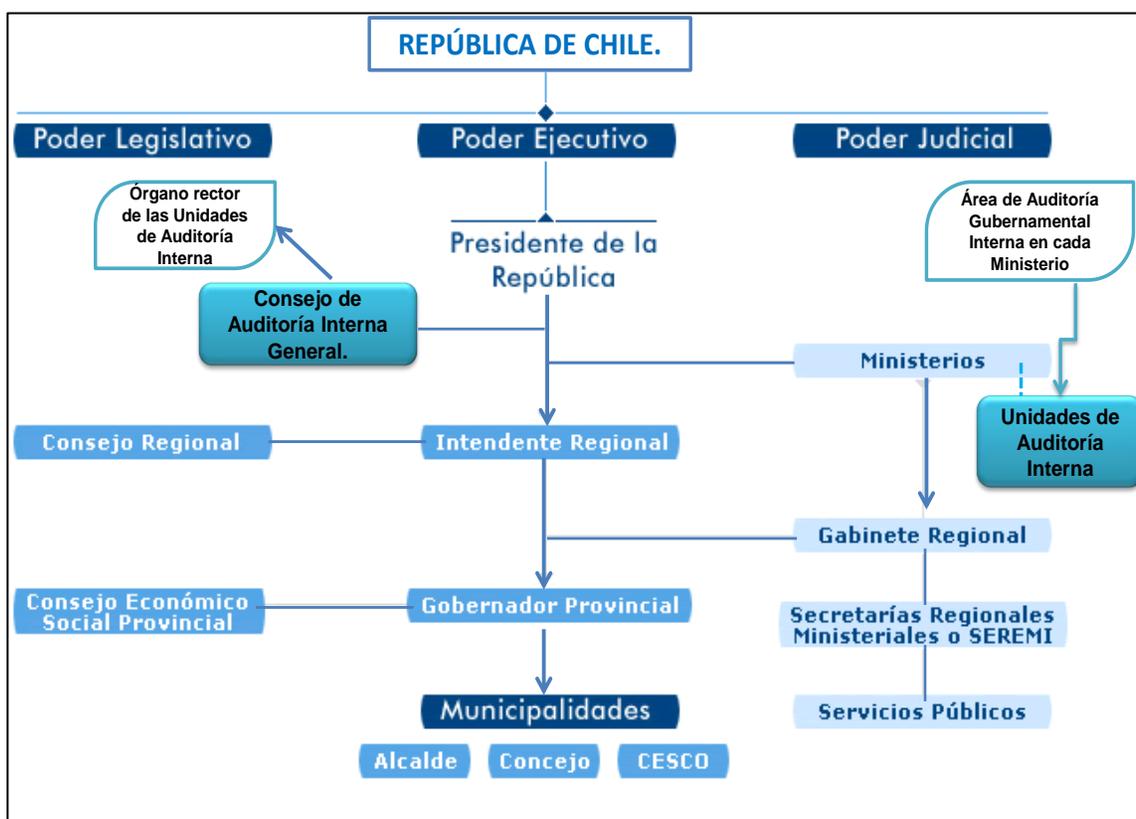
¹⁷⁵ *Ibidem.*

¹⁷⁶ Instructivo Presidencial N°001, de fecha 25 de febrero de 2011, emitido por la Presidencia de la República de Chile, pp. 2-4, en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo de 2014.

Auditoría Interna General de Gobierno, fue creado por decreto presidencial, en tanto que los objetivos de la auditoría interna se encuentran establecidos en el documento denominado *Instructivo Presidencial N°001*, de fecha 25 de febrero de 2011.

Enseguida se presenta de manera gráfica la ubicación de las *Unidades de Auditoría Interna* dentro de la estructura de Gobierno Federal de Chile:

Gráfico 22. Ubicación de la Unidad de Auditoría Interna dentro de la Estructura del Gobierno de la República de Chile.



Fuente: elaboración propia con base en el Organigrama del Estado (Sin incluir los organismos descentralizados y desconcentrados), referido en *Estructura Jurídica del Estado de Chile*, disponible en <http://www.egobs.org/documentos/Estructura%20Juridica%20del%20Estado%20de%20Chile.pdf>, consultado el 27 de mayo de 2014.

De acuerdo con las Bases para la creación de Unidades de Auditoría Interna, para Servicios y Gobiernos Regionales, Documento Técnico 6, de 1994, emitido por el Consejo de Auditoría Interna General, las Unidades de Auditoría Interna cuentan con **independencia técnica y de gestión** respecto a los entes que auditan ya que dependen organizacionalmente del Consejo de Auditoría Interna General como órgano rector, sin embargo no cuentan con **independencia financiera** ya que su presupuesto es supeditado a los ministerios y oficinas en donde realizan su labor de auditoría, ya que para el buen funcionamiento del Consejo, la Dirección Administrativa de la Presidencia de la República debe proporcionarle el apoyo administrativo y de servicios, así como el personal que requiera para el desarrollo de sus funciones.¹⁷⁷

Respecto al **Acceso irrestricto a la información**, el Decreto Supremo No. 12 refiere que las autoridades y directivos de los órganos de la Administración del Estado deberán prestar al Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno, dentro del ámbito de sus respectivas competencias, toda la colaboración que éste les solicite.¹⁷⁸

Adicionalmente la Ley de Presupuestos del Sector Público de Chile establece que los servicios e instituciones incluidos en la Ley de Presupuestos, deberán mantener adecuados sistemas de control interno y, especialmente, dotar a las unidades de auditoría interna de la capacidad necesaria para acceder a toda información relativa a la formulación, ejecución, evaluación y control del

¹⁷⁷ Artículo octavo del Decreto Supremo N° 12, 1997. Creación Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), disponible en http://www.dipres.cl/control_gestion/pmg_implementacion_antec_sistema_auditoria.asp, consultado el 28 de mayo de 2014.

¹⁷⁸ *Ibidem*.

presupuesto institucional, así como proporcionar la información que el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno requiera.¹⁷⁹

Las Unidades de Auditoría Interna tienen dentro de sus atribuciones la emisión de dos informes con el análisis y recomendaciones factibles de implementar, el primero un informe ejecutivo en donde se comunica lo esencial e importante a la alta dirección, el segundo es un **informe de resultados** con hallazgos estructurados, efectos reales o potenciales y las recomendaciones para mitigarlos.¹⁸⁰

En lo que refiere al atributo de contar con un **Sistema propio de seguimiento** de recomendaciones emitidas, el proceso de auditoría de las Unidades de Auditoría Interna contempla la etapa de seguimiento, en donde se cerciora que se hayan tomado todas las medidas necesarias para tratar los riesgos informados como altos o no aceptables, para asegurar la adecuada implementación de los compromisos tomados por la administración y lograr un impacto positivo mediante la agregación de valor a los procesos en la organización. Para lograr dicho impacto, se debe asegurar la adecuación, eficacia y oportunidad de las medidas adoptadas, asegurándose que se corrigen las desviaciones y se logran los resultados deseados en la forma y en los tiempos previstos.¹⁸¹

Chile tiene perfectamente definida una metodología para planificar y realizar los seguimientos de auditoría por las unidades de auditoría del Sector Público y así determinar el nivel de contribución de la auditoría en el mejoramiento de

¹⁷⁹ República de Chile, Ministerio de Hacienda, *Ley de Presupuesto del Sector Público para el año 2013, Ley N°. 20.641*, disponible en www.dipres.gob.cl/.../articles-89713_instrucciones_presupuesto2013.pdf, consultado el 27 de mayo de 2014.

¹⁸⁰ *Ibidem*.

¹⁸¹ *Etapa de seguimiento*, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/34>, consultado el 29 de mayo de 2014.

la gestión, mediante la concreción de las medidas adoptadas en la organización, en relación a las recomendaciones realizadas por ella.¹⁸²

Las diferentes normas de auditoría referidas al seguimiento, señalan que el Jefe de Auditoría debe monitorear el avance de los resultados y discutir con el Jefe de Servicio cuando, a su juicio, éste ha admitido un nivel de riesgo que no es aceptable para la organización, al no adoptar las medidas correctivas o preventivas de los hechos informados por la auditoría.¹⁸³

En el contexto antes explicado, la normatividad de Chile prevé algunas variables de carácter estratégico que constituyen la base para realizar un adecuado seguimiento:

- Recursos humanos y financieros suficientes.
- El nivel de calidad en la formulación de la programación de auditoría.
- El nivel de calidad en la ejecución, obtención de evidencia y análisis de los resultados de la auditoría.
- El nivel de calidad y la oportunidad de los análisis de los hallazgos y recomendaciones contenidas en los informes de auditoría.
- El nivel de calidad y la oportunidad de la respuesta de las unidades operativas a las observaciones y recomendaciones propuestas por la auditoría interna.
- Una base de datos para controlar los plazos y avances de las medidas comprometidas por los ejecutivos responsables de las unidades organizacionales.
- Las formalidades consideradas en el flujo de información, hacia el Jefe de Servicio y hacia los procesos operativos y desde éstos, a la Unidad de Auditoría.

¹⁸² Documento técnico Nº 26 – Versión 0.4, Santiago- Chile, marzo 2008, disponible en <http://www.dipres.gob.cl/594/w3-propertyvalue-21852.php>, consultado el 29 de mayo de 2014.

¹⁸³ *Ibidem*.

- El nivel de retroalimentación que ha recibido por parte de la unidad auditada antes de entregar el informe de auditoría al Jefe de Servicio.¹⁸⁴

Finalmente las Unidades de Auditoría Interna tienen al Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno como **órgano rector** que asesora al Presidente de la República en materias de auditoría interna, control interno y probidad administrativa, creado en 1997 mediante el Decreto Supremo N° 12, y modificado mediante Decreto Supremo N° 147, de 2005, ambos del Ministerio Secretaría General de la Presidencia. Su función es desarrollar, permanentemente una coordinación técnica de la actividad de las Unidades de Auditoría Interna de los Servicios Públicos dependientes o relacionados con el Ejecutivo, apoyar la generación y mantenimiento de adecuados ambientes de control, elaborar documentación técnica, prestar orientación general y asesoría en materias de auditoría interna, control interno y probidad administrativa y efectuar un seguimiento permanente de los objetivos de control definidos en cada nivel de la Administración.¹⁸⁵

El Consejo cuenta con un Auditor General de Gobierno, designado por la Presidencia de la República a quien le corresponde dar cumplimiento a las políticas y acciones acordadas por dicha instancia, ejercer las coordinaciones que sean necesarias con autoridades de Gobierno y Auditores del Sistema de Auditoría Interna.¹⁸⁶

Es así que el Sistema de Auditoría Interna de Chile tiene como objetivo crear y fortalecer las Unidades de Auditoría, con el objeto de desarrollar en forma

¹⁸⁴ *Ibidem.*

¹⁸⁵ *Decreto Supremo N° 12, 1997. Creación Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG)*, pp. 1 y 2, disponible en http://www.dipres.cl/control_gestion/pmg_implementacion_antec_sistema_auditoria.asp, consultado el 29 de mayo de 2014.

¹⁸⁶ *El Consejo y su Integración*, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/11>, consultado el 25 de mayo de 2014.

permanente y continúa, auditorías de carácter general, estratégico, fundamentalmente preventivas y de apoyo a la gestión.

De lo anterior se desprende el siguiente resumen, en el que se aprecia que Chile reúne seis de los siete atributos considerados como indispensables para una efectiva labor de Auditoría Gubernamental Interna:

Cuadro 10. Atributos de las Unidades de Auditoría Interna de Chile

CHILE		
Núm.	Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	Las Unidades de Auditoría Interna cuentan con el atributo?
1	Existencia de un marco constitucional reglamentario o legal apropiado y eficaz	Si
2	Independencia Técnica y de Gestión	Si
3	Independencia financiera	No
4	Acceso irrestricto a la información	Si
5	Derecho y obligación de informar resultados	Si
6	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	Si
7	Cuenta con un Órgano Rector	Si

Fuente: elaboración propia con base en la información referida en el apartado 3.2 de la presente investigación.

3.3 El caso de México.

México, dicho en el Artículo 40 Constitucional es una República representativa, democrática, laica, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental.¹⁸⁷

De lo anterior destaca que es representativa porque los intereses del pueblo mexicano están representados a través de sus gobernantes; democrática debido a que los ciudadanos elegimos a nuestros representantes por medio del voto y federal porque se formó a partir de la unión de estados (con territorio, gobierno y población propios) libres y soberanos, mismos que estuvieron de acuerdo en tener un gobierno general para que los represente como nación y resuelva los asuntos de interés nacional.

De conformidad con el Artículo 49 Constitucional el Supremo Poder de la Federación se divide en tres poderes para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, independientes uno de otro, pero que colaboran entre sí.

El poder legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso general, que se divide en dos Cámaras, una de diputados y otra de senadores.

El Poder Ejecutivo Federal se deposita en un solo individuo que se denomina Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, elegido directamente por el pueblo para un período de seis años y sin posibilidad de reelección. El presidente es la pieza medular del sistema político.

¹⁸⁷ *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, Artículo 40, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, versión con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de febrero de 2013, disponible en https://www.scjn.gob.mx/normativa/Constitucion/CPEUM_26022013.pdf, consultada el 11 de mayo de 2014.

A continuación se presentan de manera esquemática los órganos que conforman los tres Poderes de la Unión:

Gráfico 23.



Fuente: elaboración propia basada en la exposición del Maestro Sergio Márquez Rábago en la materia "Marco Jurídico de la Administración Pública", como parte del Plan de Estudios de la Maestría en Administración Pública del INAP. 2004.

El Presidente de la República es auxiliado por la administración pública a través de las Secretarías de Estado que forman la Administración Pública Centralizada y de las Entidades Paraestatales que conforman la Administración Pública Paraestatal.

El ente que lleva a cabo la Auditoría Gubernamental Interna en la APF en México son las Áreas de Auditoría Interna, adscritas a los Órganos Internos de Control (OICs), mismos que dependen jerárquicamente de una de las Secretarías de Estado antes referidas, llamada Secretaría de la Función Pública (SFP). Dichos OICs se encuentran adscritos organizacionalmente en cada una de las Secretarías de Estado que forman la Administración Pública Centralizada y en las Entidades Paraestatales que conforman la Administración Pública Paraestatal.

La Auditoría Superior de la Federación es la Entidad Fiscalizadora Superior de México, de carácter autónomo y rango constitucional, encargada de la fiscalización de la Cuenta Pública que comprende la revisión de los ingresos, los egresos, incluyendo subsidios, transferencias y donativos, fondos, los gastos fiscales y la deuda pública; del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, con excepción de las participaciones federales, así como de la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en dicho documento, conforme a las disposiciones aplicables, para con ello evaluar los resultados de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas; comprobar si se observaron las disposiciones legales aplicables, si se cumplieron los objetivos y las metas de los programas federales, conforme a las normas y principios de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

3.3.1. Contexto en materia de Combate a la Corrupción en el sexenio 2012-2018.

En ánimo de contextualizar un hecho en el quehacer de la administración pública en este sexenio 2012-2018, se aborda a continuación el tema relacionado con el Combate a la Corrupción.

El Gobierno Federal mexicano tiene un sistema de rendición de cuentas fortalecido en el principios de equilibrio de poderes, mediante las revisiones que efectúa la Auditoría Superior de la Federación, por parte de la Cámara de Diputados, del correcto ejercicio de los recursos públicos y las auditorías que realizan los OICs en las Dependencias y Entidades de la APF, por parte del Poder Ejecutivo. A su vez el Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos (IFAI) garantiza la transparencia del Gobierno Federal.

Durante la campaña electoral de Enrique Peña Nieto, al contender por el puesto de Presidente de la República, representando a la coalición Compromiso por México, presentó en la ciudad de Guadalajara, el 30 de marzo de 2012, uno de los tres primeros compromisos firmados públicamente frente a notario público durante dicha contienda electoral.¹⁸⁸

El 14 de noviembre de 2012, el presidente electo de México Enrique Peña Nieto presentó una iniciativa de reforma constitucional para la creación de la Comisión Nacional Anticorrupción con el objetivo central de transformar todo el sistema institucional dedicado al combate a la corrupción y mejorar el esquema de rendición de cuentas, en los tres niveles de gobierno, para

¹⁸⁸ **Torres, Mauricio**, *Peña Nieto promete un cambio para México y firma compromisos*, CNN en Español. <http://mexico.cnn.com/nacional/2012/03/30/pena-nieto-promete-un-cambio-para-mexico-y-firma-compromisos>, consultado el 3 de mayo de 2014.

lo cual se previó dotarla de un nuevo sistema de rendición de cuentas, de responsabilidad administrativa e imparcialidad; actuando de oficio, por notificación de otras instituciones del gobierno o reporte ciudadanos que señalen probables hechos de corrupción.

La iniciativa llegó formalmente al Senado de México el 15 de noviembre de 2012, por medio de la bancada del Partido Revolucionario Institucional (PRI), desde ese momento, se planteó que la Comisión Nacional Anticorrupción sustituiría a la SFP.¹⁸⁹

El texto de la iniciativa contiene un diagnóstico acerca de la problemática y de los costos que significa la corrupción para el país, se afirma que la corrupción ha sido uno de los problemas históricos más graves y dañinos de México, que a lo largo de la historia ha debilitado los esfuerzos para combatir la pobreza y la desigualdad, ha mermado la eficacia para fomentar el crecimiento económico, ha alejado inversiones productivas del país y ha sido una de las causas de la propagación del narcotráfico y de la crisis de seguridad pública que vive México, y finalmente señala que la corrupción es un obstáculo para el desarrollo, además de un problema ético.¹⁹⁰

El 12 de diciembre de 2012, el Senado aprobó las reformas constitucionales de los artículos 73, 107, 109, 113 y 116 de la Constitución Política, con 111 votos a favor, dos votos en contra y dos abstenciones, como parte de una Reforma Político-Electoral. Con esto, la Comisión Nacional Anticorrupción quedaría avalada y lista para ser

¹⁸⁹ Iniciativa con proyecto de decreto que reforma y adiciona los Artículos 22, 73, 79, 105, 107, 109, 113, 116 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que presentan las Senadoras y los Senadores integrantes del grupo parlamentario del Partido Revolucionario Institucional y del Partido Verde Ecologista de México del Senado de la República, disponible en <http://www.partidoverde.org.mx/pvem/2012/11/iniciativa-con-proyecto-de-decreto-que-reforma-y-adiciona-los-articulos-22-73-79-105-107-109-113-116-y-122-de-la-constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos-que-presentan-las-senadora/>, consultada el 20 de junio de 2014, p. 1.

¹⁹⁰ *Ibidem*.

analizada y, eventualmente modificada y votada por la Cámara de Diputados. En esta instancia, se definió que la Ley General de Responsabilidades de los Servidores Públicos y Combate a la Corrupción, aplicable a funcionarios de los tres órdenes de gobierno, sería elaborada por la Cámara Baja. Así mismo, fue en esta instancia donde se definió que la Comisión Nacional Anticorrupción debería tener coordinación con las contralorías de las diferentes dependencias correspondientes, la ASF y el IFAI. También, el Senado adicionó a este proyecto que cada entidad federativa debería de crear un órgano anticorrupción.¹⁹¹

El Senado de México presentó el predictamen del documento de creación de la Comisión Nacional Anticorrupción el 1° de diciembre del 2013. En este documento se definió que la Comisión debía de ser un organismo autónomo, con personalidad jurídica y patrimonios propios, con facultades para prevenir, investigar y sancionar actos de corrupción en materia administrativa cometidos por servidores públicos, así como por particulares, ya sean personas físicas o morales. También, se definió que esta Comisión tendría facultades para atraer casos de corrupción de instancias de gobierno estatal y municipal.¹⁹²

De acuerdo con dicho documento, la Comisión Nacional Anticorrupción tendrá las siguientes características:¹⁹³

- ❖ Estará facultada para impulsar, de forma prioritaria, acciones y programas de carácter preventivo, en especial de aquellos

¹⁹¹ **Torres, Mauricio**, *Tras un año de desacuerdos el Senado avala la Comisión Anticorrupción*, CNN en Español, disponible en <http://mexico.cnn.com/nacional/2013/12/13/tras-un-ano-de-desacuerdos-el-senado-avala-la-comision-anticorrupcion>, consultado el 3 de mayo de 2014.

¹⁹² *Predictamen del Senado para crear la Comisión Nacional Anticorrupción*, *Aristegui Noticias*, disponible en <http://aristeguinoticias.com/0212/mexico/documento-pre-dictamen-del-senado-para-crear-la-comision-nacional-anticorrupcion/>., consultado el 3 de mayo de 2014.

¹⁹³ *Ibidem*.

destinados a promover la ética y la honestidad en el servicio público.

- ❖ Podrá formular recomendaciones para la mejora de los procedimientos administrativos y prevenir la corrupción.
- ❖ Podrá conocer casos de oficio, por notificación de otros órganos del Estado mexicano, a través de demandas para asuntos de gran valor administrativo, y por reportes ciudadanos para casos donde los ciudadanos sean victimizados por actos de corrupción.
- ❖ No estará impedida para hacer sus investigaciones por el secreto bancario, fiduciario y fiscal. Asimismo, se protegerá la integridad de las personas que denuncian. Se penalizarán las demandas frívolas.
- ❖ Se integrará por cinco comisionados los cuales durarán en su encargo siete años, improrrogables.
- ❖ Contará con un comisionado Presidente, el cual desempeñará dicha función por un periodo de cuatro años, improrrogables, y deberá rendir un informe anual ante el Consejo Nacional por la Ética Pública.
- ❖ La renovación de los comisionados se realizará de forma escalonada.

La Cámara de Diputados dio entrada a la reforma constitucional el 4 de febrero del 2014, una vez que se reanudaron las sesiones ordinarias de dicha Legislatura. La minuta de Ley fue analizada por las comisiones de puntos constitucionales y de transparencia y anticorrupción. El 25 de febrero del mismo año, el Congreso aprobó el dictamen con 414 votos a favor, con la modificación a varios ordenamientos referentes a las sanciones resarcitorias fincadas a servidores que dañen el erario público,

con el objetivo de que no queden excluidas otras de carácter administrativo, penal o político.¹⁹⁴

El dictamen se turnó a la Cámara de Senadores para su ratificación, la cual, de darse, dejaría listas las reformas constitucionales para la creación oficial de la Comisión Nacional Anticorrupción, una vez que la nueva Ley se publique en el Diario Oficial de la Federación.¹⁹⁵

Un cambio importante en materia de Combate a la Corrupción de este sexenio 2012 – 2018 se suscitó el 2 de enero de 2013, tras publicarse en el DOF una reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mediante la cual se establece la desaparición de la SFP y la transferencia de atribuciones a la SHCP. El documento incluye 12 artículos transitorios en los que se especifica que las modificaciones sobre la SFP entrarán en vigor en la fecha en la que el órgano constitucional autónomo que se propone crear en materia anticorrupción comience sus funciones, conforme a las disposiciones constitucionales y legales que le den existencia jurídica.

Al respecto, es importante señalar que al 1° de enero de 2013 existían formalmente 19 dependencias y a partir del día 2 del mismo mes y año, dos de ellas, la de la Función Pública y la de Seguridad Pública, desaparecen y se encuentran en proceso de transferencia de sus atribuciones a otras dependencias.

¹⁹⁴ Pacheco, Roberto José, *Modifican ordenamientos para sancionar a servidores públicos*, *Excelsior*, disponible en <http://www.excelsior.com.mx/nacional/2014/02/25/945672>, consultado el 4 de mayo de 2014.

¹⁹⁵ *Ibidem*.

Cuadro 11. Comparativo del Art. 26 de la LOAPF entre el 1° y el 2 de enero de 2013.

Al 1° de enero de 2013.	A partir del 2 de enero de 2013.
<p>Artículo 26.- Para el despacho de los asuntos del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Secretaría de Gobernación 2. Secretaría de Relaciones Exteriores 3. Secretaría de la Defensa Nacional 4. Secretaría de Marina 5. Secretaría de Seguridad Pública 6. Secretaría de Hacienda y Crédito Público 7. Secretaría de Desarrollo Social 8. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales 9. Secretaría de Energía 10. Secretaría de Economía 11. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación 12. Secretaría de Comunicaciones y Transportes 13. Secretaría de la Función Pública 14. Secretaría de Educación Pública 15. Secretaría de Salud 16. Secretaría del Trabajo y Previsión Social 17. Secretaría de la Reforma Agraria 18. Secretaría de Turismo 19. Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal 	<p>Artículo 26.- Para el despacho de los asuntos del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Secretaría de Gobernación 2. Secretaría de Relaciones Exteriores 3. Secretaría de la Defensa Nacional 4. Secretaría de Marina 5. Secretaría de Hacienda y Crédito Público 6. Secretaría de Desarrollo Social 7. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales 8. Secretaría de Energía 9. Secretaría de Economía 10. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación. 11. Secretaría de Comunicaciones y Transportes 12. Secretaría de Educación Pública 13. Secretaría de Salud 14. Secretaría del Trabajo y Previsión Social 15. Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano 16. Secretaría de Turismo 17. Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal

Fuente: Art. 26 de la LOAPF publicada el 1° y el 2 de enero de 2013.

A la SHCP le fueron transferidas las siguientes atribuciones correspondientes a la SFP:

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos.¹⁹⁶

¹⁹⁶ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de mayo de 2014, disponible en <http://www.dof.gob.mx/>, consultada el 25 de junio de 2014.

XXIX. Coordinar la evaluación que permita conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales, así como concertar con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal la validación de los indicadores estratégicos, en los términos de las disposiciones aplicables;

XXI. Coordinar el desarrollo administrativo integral en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, y emitir las normas para que los recursos humanos y patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados, respectivamente, con criterios de eficiencia y simplificación administrativa;

XXII. Emitir políticas, normas, lineamientos y procedimientos en materia de adquisiciones, arrendamientos, servicios y obras públicas y servicios relacionados con las mismas de la Administración Pública Federal; emitir y en su caso opinar sobre las normas relacionadas con la desincorporación de activos; administrar el sistema COMPRANET, llevar los procedimientos de conciliación en dichas materias, en términos de las disposiciones respectivas y aplicar la Ley de Firma Electrónica Avanzada;

XXIV. Conducir las políticas, establecer las normas y emitir las autorizaciones y criterios correspondientes en materia de planeación y administración de recursos humanos, contratación y remuneraciones del personal, Servicio Profesional de Carrera en la Administración Pública Federal, estructuras orgánicas y ocupacionales, y ejercer el control presupuestario de los servicios personales, con las respectivas normas de control de gasto en ese rubro;

XXV. Llevar y normar el registro de servidores públicos de la Administración Pública Federal, incluyendo sus declaraciones patrimoniales y su seguimiento, así como la información sobre las sanciones administrativas que, en su caso, les hayan sido impuestas, en los términos de los ordenamientos aplicables;

XXVI. Determinar los perfiles que deberán cubrir los titulares y personal de las auditorías preventivas de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como las disposiciones generales para su organización, funcionamiento y régimen disciplinario; señalar los órganos desconcentrados o entes similares que se consideren que deban contar en forma directa con unidades de auditoría preventiva, o determinar los órganos desconcentrados y entidades paraestatales que por su dimensión puedan ser auditados por la unidad de auditoría preventiva de su sector correspondiente;

XXVII. Coordinar y supervisar el sistema de control gubernamental, establecer las bases generales para la realización de auditorías internas, transversales y externas, y expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos en dichas materias en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XXVIII. Designar a los comisarios de las entidades de la Administración Pública Federal, así como normar sus atribuciones y desempeño;

XXIX. Conducir la política inmobiliaria de la Administración Pública Federal, salvo por lo que se refiere a las playas, zona federal marítimo terrestre, terrenos ganados al mar o cualquier depósito de aguas marítimas y demás zonas federales; administrar los inmuebles de propiedad federal cuando no estén asignados a alguna dependencia o entidad, así como llevar el registro

público de la propiedad inmobiliaria federal y el inventario general correspondiente;

XXX. *Regular la adquisición, arrendamiento, enajenación, destino o afectación de los bienes inmuebles de la Administración Pública Federal y, en su caso, representar el interés de la Federación; expedir las normas y procedimientos para la formulación de inventarios, para la realización y actualización de los avalúos sobre dichos bienes, así como expedir normas técnicas, autorizar y, en su caso, proyectar, construir, rehabilitar, conservar o administrar, directamente o a través de terceros, los edificios públicos y, en general, los bienes inmuebles de la Federación;*

XXXI. *Coordinar políticas de desarrollo de indicadores por dependencia y entidad que estimulen el desempeño y cumplimiento de resultados de los órganos y servidores públicos de la Administración Pública Federal;*

XXXII. *Emitir normas, lineamientos y manuales que integren disposiciones y criterios que impulsen la simplificación administrativa;*

XXXIII. *Reivindicar los bienes propiedad de la Nación, en los términos de las disposiciones aplicables;*

No obstante, como se mencionó anteriormente, en los artículos transitorios de la LOAPF reformada el 2 de enero de 2013, se establece que las modificaciones sobre la SFP entrarán en vigor en la fecha en la que el órgano constitucional autónomo que se propone crear en materia anticorrupción comience sus funciones, por lo que en virtud de que el proceso de creación de la Comisión Nacional Anticorrupción no ha sido concluido, actualmente la Secretaría de la Función Pública continúa llevando a cabo sus atribuciones conforme al marco normativo que la rige.

Sobre el particular es importante destacar que a partir de marzo de 2013 en diversas publicaciones del DOF, se emitieron Acuerdos en los que se establecen las funciones de los Titulares de los Órganos Internos de Control de cinco Secretarías, para coordinar las actividades de los titulares de los órganos internos de control en los órganos administrativos desconcentrados de dichas Secretarías y en las entidades paraestatales

que integran sus sectores, a efecto de mejorar la fiscalización y el control preventivo en dichos sectores, tal como a continuación se presenta.

Cuadro 12. Titulares de Órgano Internos de Control (TOIC) en Dependencias de la APF que coordinan las Actividades de los TOIC en Instituciones Agrupadas en Sectores.

No.	Fecha de publicación en DOF	Secretaría coordinadora	Sector	Instituciones coordinadas	Instituciones coordinadas
1	11 de marzo de 2013	Secretaría de Educación Pública	Educación y cultura	28	29.17
2	20 de mayo de 2013	Secretaría de Economía	Desarrollo Económico	10	10.42
3	20 de mayo de 2013	Secretaría de Salud	Salud	26	27.08
4	27 de junio de 2013	Secretaría de Gobernación	Gobernación	9	9.38
5	5 de julio de 2013	Secretaría de Hacienda y Crédito Público	Hacienda y Crédito Público	23	23.96
				96	100

Fuente: elaboración propia con base en las publicaciones del Diario Oficial de la Federación de los días 11 de marzo, 20 de mayo, 27 de junio y 5 de julio de 2013.

Es así que durante el ejercicio 2013, paulatinamente la dependencia funcional y jerárquica de los Órganos Internos de Control cambió, toda vez que se estableció que los Titulares de los OIC de las cinco Secretarías de Estado, llamados en lo subsecuente *Contralores*, tendrán las siguientes funciones:¹⁹⁷

- I. Coordinar la elaboración de los Programas Anuales de Trabajo de los órganos internos de control de los órganos desconcentrados y de las entidades paraestatales, así como opinar sobre la aplicación de los recursos humanos, las auditorías y revisiones de control previstas en

¹⁹⁷ Acuerdos en los que se establecen las funciones de los Titulares de los Órganos Internos de Control de las Secretarías de Educación, de Economía, de Salud, de Gobernación y de Hacienda y Crédito Público, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 11 de marzo, 20 de mayo, 27 de junio y 5 de julio de 2013, disponibles en http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5291045&fecha=11/03/2013, consultados el 21 de noviembre de 2013.

dichos programas, procurando que se contemplen en los mismos las áreas de riesgo, programas, proyectos, procesos y/o servicios de alto impacto, que requieran mayor atención en su fiscalización o control preventivo;

- II.** Promover y coordinar la realización de investigaciones, auditorías, inspecciones o visitas sobre áreas, programas, procesos o recursos en los órganos desconcentrados y en las entidades paraestatales, por parte de sus respectivos órganos internos de control;
- III.** Presidir el grupo de trabajo a que se refiere el numeral cuarto de este Acuerdo;
- IV.** Requerir a los Titulares de los OICs en los órganos desconcentrados y en las entidades paraestatales, la información que estime necesaria para cumplir con sus funciones de coordinación;
- V.** Proponer al grupo de trabajo la implementación de programas específicos tendientes a fortalecer las acciones de prevención, evaluación, control y fiscalización en los órganos desconcentrados y en las entidades paraestatales;
- VI.** Informar al Coordinador, así como a los Comisarios y Delegados sobre los asuntos relevantes de los órganos internos de control de los órganos desconcentrados y entidades paraestatales, incluido el de la SHCP, y
- VII.** Las demás que le encomiende el Secretario de la Función Pública y el Coordinador.

Asimismo se establece que las acciones y medidas que establezca el Contralor en el desempeño de sus funciones de coordinación, serán de observancia general obligatoria para los Titulares de los OICs en los órganos desconcentrados y entidades paraestatales.¹⁹⁸

Si bien es cierto que dichos Acuerdos establecen que las funciones de coordinación que se establecen en éstos, se otorgan sin perjuicio de las atribuciones que corresponden al Coordinador General de Órganos de Vigilancia y Control (CGOVC) de la SFP, así como a los Comisarios y Delegados de dicha Secretaría, también lo es que al abrirse este canal alterno, la independencia jerárquica y funcional de los titulares de los OICs y de las áreas de Auditoría, Quejas y Responsabilidades, respecto a los entes auditados que señala el Artículo 37, fracción XXII de la LOAPF, se vulnera y da inicio el proceso de vinculación y dependencia directa con los entes auditados, situación que más adelante se abordará con mayor detenimiento.¹⁹⁹

Con dichas disposiciones el entorno de gestión de los OICs cambia, al depender jerárquicamente de los Titulares de los Órganos Internos de Control de las Dependencias de la APF, quienes a su vez fueron nombrados directamente por los Secretarios de éstas últimas y que dependen funcional, jerárquica y financieramente de ellos.

¹⁹⁸ *Ibidem*,

¹⁹⁹ *Artículo 37, fracción XXII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2012, disponible en <http://www.dof.gob.mx/>, consultada el 20 de mayo de 2014.

3.3.2. Auditoría Gubernamental Interna del 1° de enero de 1997 al 1° de enero de 2013.

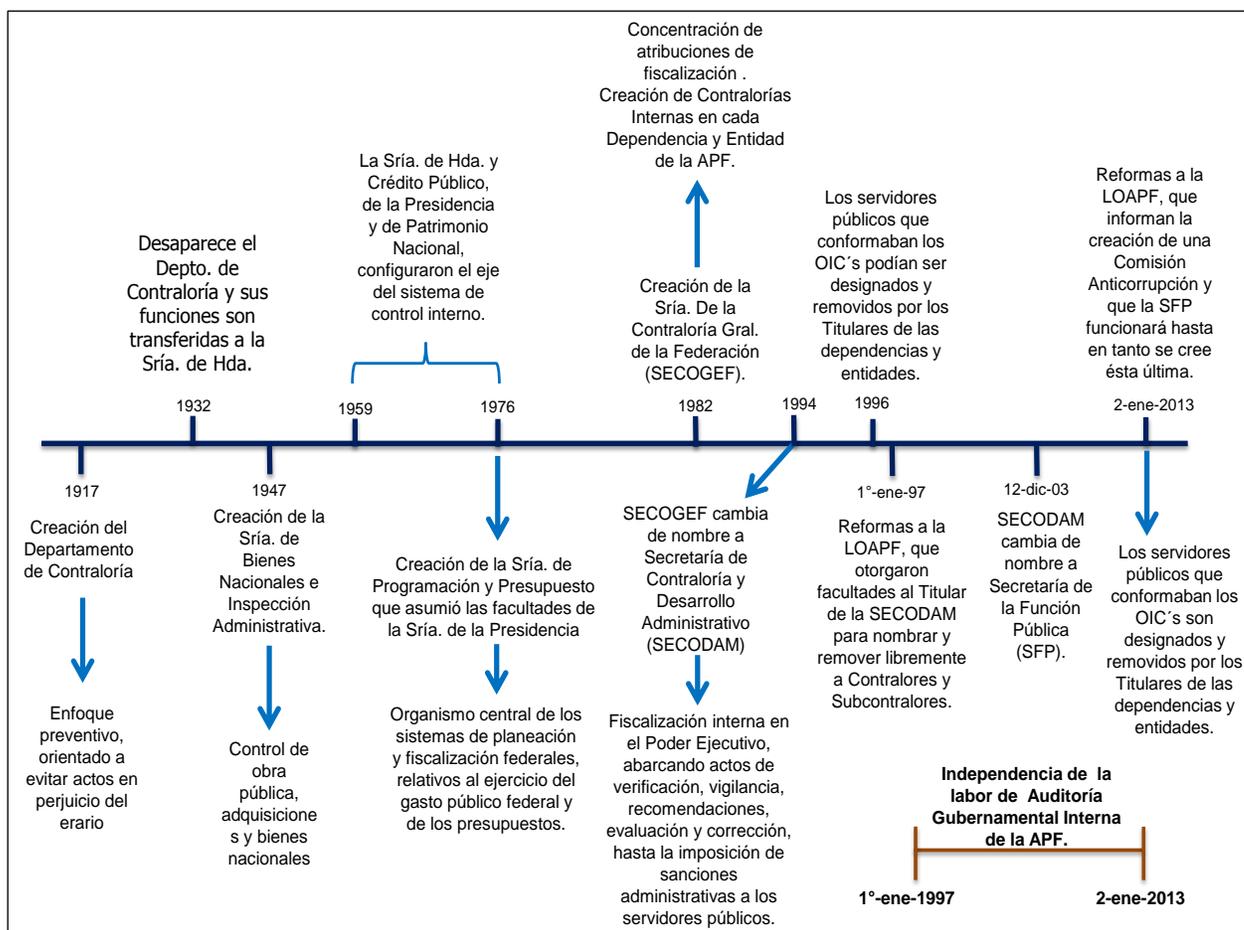
Para un mejor análisis y comprensión del tema de Combate a la Corrupción, se considera necesario hacer un breve recorrido por los principales cambios que ha tenido el Órgano Rector encargado del tema, a efecto de entender el proceso de transformación por el que actualmente transita.

Tal como se puede apreciar en la siguiente línea del tiempo, el órgano rector de las Áreas se ha transformado: en 1917 el llamado Departamento de Contraloría contaba con un enfoque preventivo, orientado a evitar actos en perjuicio del erario; en 1932 desaparece el Departamento de Contraloría y sus funciones son transferidas a la Secretaría de Hacienda; en 1947 se crea la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa cuyo objetivo era llevar el control de la obra pública, las adquisiciones y los bienes nacionales; es así que en el periodo comprendido de 1939 a 1976 la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de la Presidencia y de Patrimonio Nacional, configuraron el eje del sistema de control interno; en 1976 se crea la Secretaría de Programación y Presupuesto que asumió las facultades de la Secretaría de la Presidencia como un organismo central de los sistemas de planeación y fiscalización federales, relativos al ejercicio del gasto público federal y de presupuestos; en 1982 se crea la SECOGEF que absorbe funciones de evaluación y supervisión que se encontraban dispersas en varias dependencias y se enfocó en la creación de un sistema integrado de control, fiscalización y evaluación de las actividades de la administración pública; en 1994 esta última Secretaría cambia de denominación a SECODAM con el objetivo de realizar la fiscalización interna en el Poder

Ejecutivo, abarcando actos de verificación, vigilancia, recomendaciones, evaluación y corrección, hasta la imposición de sanciones administrativas a los servidores públicos; hasta el 31 de diciembre de 1996 los servidores públicos que conformaban los OICs podían ser designados y removidos por los Titulares de las dependencias y entidades, y el 1° de enero de 1997 se emiten reformas a la LOAPF, que otorgaron facultades al Titular de la SECODAM para nombrar y remover libremente a los Contralores y Subcontralores; el 12 de diciembre de 2003 la SECODAM cambia de nombre a Secretaría de la Función Pública (SFP); finalmente el 2 de enero de 2013 se publican reformas a la LOAPF mediante las cuales se deroga el artículo 37 que contemplaba las atribuciones de la SFP, por lo que actualmente se encuentra en proceso de desaparición, en tanto se crea el órgano constitucional autónomo en materia anticorrupción y que éste entre en funciones, conforme a las disposiciones constitucionales y legales que le dieran existencia jurídica.

A continuación se presentan de manera gráfica, los principales cambios que ha tenido el Órgano Rector de la Auditoría Gubernamental Interna:

Gráfico 24. Principales cambios del Órgano Rector de las Áreas de Auditoría Gubernamental Interna en México.



Fuente: Elaboración propia con base en información de INAP y SECODAM, *Administración de recursos materiales en el sector público*, México, INAP, 2002, p. 531; INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano. La Reforma del Sistema Fiscal. Visión Parlamentaria*, México, INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, 2000, pp. 471-496; y *Secretaría de la Función Pública, Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, México, Colección Editorial del Gobierno del Cambio, Fondo de Cultura Económica y Secretaría de la Función Pública, 2005, p. 29.

Como se puede apreciar, la independencia de la labor de Auditoría Gubernamental Interna respecto al ente auditado no siempre ha estado presente en la APF. Destacan dos periodos a saber:

- El comprendido del diciembre de 1982 a diciembre de 1996, en el que los servidores públicos que conformaban los OICs podían ser

designados y removidos por los Titulares de las dependencias y entidades.

- El lapso del 1° de enero de 1997 al 2 de enero de 2013, en el que el órgano rector de los OICs (SECODAM y posteriormente SFP) contaba con autonomía e independencia para nombrar y remover libremente a los Titulares de OIC y a los Titulares de Auditoría Interna, de Auditoría para Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública, de Responsabilidades y de Quejas.

La diferencia de ambos periodos radica en la independencia del ente auditor, atributo que como se mencionó anteriormente es de vital importancia para la Fiscalización Superior como para la Auditoría Gubernamental Interna.

En este orden de ideas, se presenta a continuación la descripción de los atributos con los que cuenta la Auditoría Gubernamental Interna que llevan a cabo los OICs en México, en virtud de los artículos transitorios de la LOAPF reformada el 2 de enero de 2013 en que fue decretada la desaparición de su órgano rector, la SFP, misma que actualmente no se ha concretado por no haberse creado el órgano constitucional autónomo en materia anticorrupción, por lo que dicha Secretaría continúa operando conforme al marco jurídico que le dio origen y sustentado en el Segundo y Octavo Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LOAPF, publicado en el DOF el 2 de enero de 2013.

Como se mencionó anteriormente hasta diciembre de 1996 los servidores públicos que conformaban los OICs podían ser designados y removidos por los Titulares de las dependencias y entidades y el 1° de enero de 1997 se emitieron reformas a la LOAPF que otorgaron facultades al Titular

de la SECODAM, actualmente SFP, para nombrar y remover libremente a los Titulares de OIC y a los Titulares de Auditoría Interna, de Auditoría para Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública, de Responsabilidades y de Quejas.

Las Áreas de Auditoría Interna adscritas a los OICs, dependen funcional y jerárquicamente de la SFP, que se encuentra contemplada en la LOAPF, y cuenta con un Reglamento Interior.

Las Áreas de Auditoría Interna, cuentan con independencia técnica y de gestión respecto a los entes que auditan ya que dependen organizacionalmente de la SFP, ajena a las Entidades y Dependencias que son auditadas.

Bajo este contexto a continuación se presenta de manera gráfica un esquema que permite visualizar la estructura del Gobierno de Mexicano, dependencias jerárquicas e interacción vigente al 1° de enero de 2013:

Gráfico 25. Estructura del Gobierno Federal de México.



Fuente: elaboración propia con base en la LOAPF.

El ente que lleva a cabo la Auditoría Gubernamental Interna en la APF en México son las Áreas de Auditoría Interna, adscritas a los OICs, mismos que se encuentran adscritos organizacionalmente en cada una de las Secretarías de Estado y Entidades Paraestatales.

Conforme a la estructura de la Administración Pública Federal, en México existen 211 OICs encargados de prevenir, detectar, sancionar y erradicar las prácticas corruptas, mismos que encargan de ejecutar el sistema de control y evaluación gubernamental, es decir, controlar que los procesos y procedimientos que realizan los servidores públicos en las dependencias

y entidades federales estén apegados a la legalidad y que coadyuven a los objetivos sustantivos de estas instituciones y, en caso de no ser así, son quienes poseen la autoridad para atender, tramitar y resolver las quejas o denuncias presentadas por la ciudadanía contra presuntas irregularidades administrativas cometidas por los servidores públicos, imponiendo las sanciones establecidas en la Ley.²⁰⁰

Enseguida se presenta de manera gráfica la ubicación de los OICs dentro de la estructura de Gobierno Federal Mexicano vigente al 1° de enero de 2013:

Gráfico 26. Ubicación de las Áreas de Auditoría Interna dentro de la Estructura del Gobierno Federal de México.



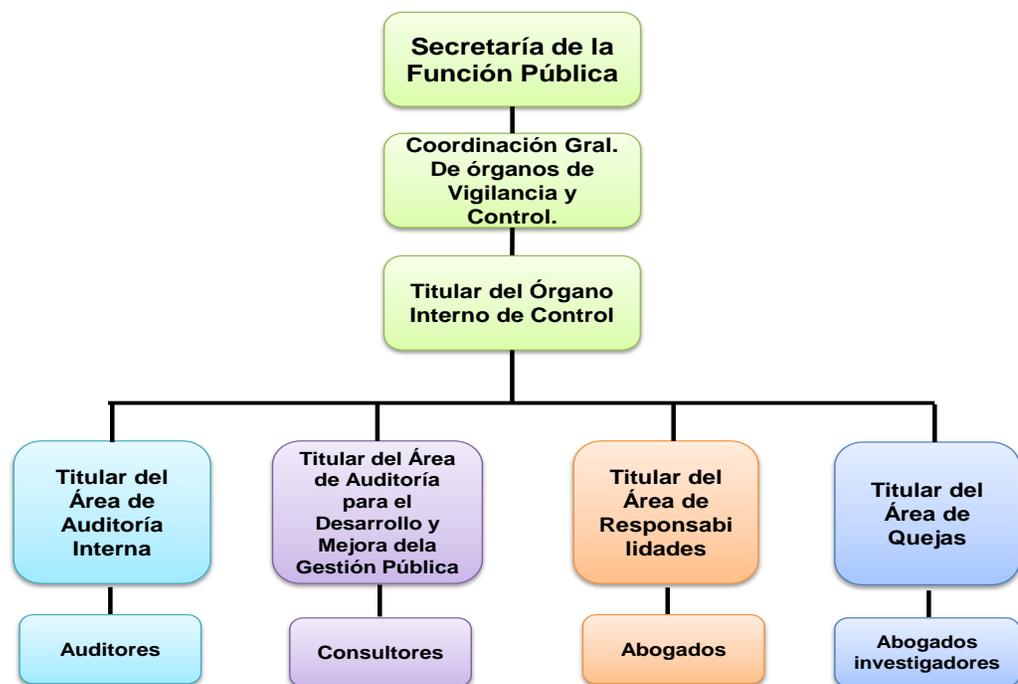
Fuente: elaboración propia con base en la LOAPF.

²⁰⁰ Disponible en www.funcionpublica.gob.mx, consultada el 21 de mayo de 2014

Cada OIC cuenta con cuatro áreas para llevar a cabo sus funciones, mismas que a continuación se presentan:

Gráfico 27.

Estructura básica de un Órgano Interno de Control y ubicación del Área de Auditoría Interna.



Fuente: elaboración propia con base en el Reglamento Interior de la SFP.

El órgano rector de dichas áreas, la SFP, cuenta con un **marco legal** reglamentario conformado por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de las Entidades Paraestatales y el Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, así mismo cuenta con un Reglamento Interior y con Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y

Visitas de Inspección, que rigen el actuar de los OICs y por ende de la Áreas de Auditoría Interna, en los que se estipulan las atribuciones de los servidores públicos que dirigen las Áreas de Auditoría Interna.

A continuación se muestra con detalle el marco normativo antes referido, que faculta la actividad de auditoría y por lo tanto le da el carácter obligatorio para la APF:

Cuadro 13. Instrumentos legales que facultan la actividad de auditoría interna en la APF.

Consec.	Fundamento legal	Texto del instrumento legal que faculta la actividad de auditoría interna en la Admón. Pública Federal.
1	<p>Artículo 37, Fracción VIII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal</p>	<p>Artículo 37.- A la Secretaría de la Función Pública corresponde el despacho de los siguientes asuntos:</p> <p>VIII. Inspeccionar y vigilar, directamente o a través de los órganos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios, y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;</p>
2	<p>Artículo Segundo y Octavo Transitorios del DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicado en el DOF el 2 de enero de 2013:</p>	<p>TRANSITORIOS</p> <p>Segundo.- Las modificaciones previstas en el presente Decreto para los artículos 26, 31, 37, 44, y 50 de esta Ley exclusivamente por lo que se refiere a la desaparición y transferencia de las atribuciones de la Secretaría de la Función Pública, entrarán en vigor en la fecha en que el órgano constitucional autónomo que se propone crear en materia anticorrupción entre en funciones, conforme a las disposiciones constitucionales y legales que le den existencia jurídica.</p> <p>Al expedir los ordenamientos reglamentarios de la reforma constitucional correspondiente, el Congreso de la Unión revisará que el control interno y el sistema integral de control y evaluación gubernamental sean congruentes con las atribuciones que le sean conferidas a dicho órgano y compatibles con las bases y principios del Sistema Nacional de Fiscalización, para lo cual realizará las reformas legales a que haya lugar.</p> <p>Entre tanto se expiden y entran en vigor las disposiciones a que se refiere este artículo, la Secretaría de la Función Pública continuará ejerciendo sus atribuciones conforme a los ordenamientos vigentes al momento de expedición de este Decreto.</p> <p>Octavo.- Las facultades con que cuentan las unidades administrativas que, por virtud del presente Decreto, pasan a formar parte de otras dependencias, continuarán vigentes en términos de los reglamentos interiores que las rigen, hasta en tanto sean emitidos los nuevos reglamentos interiores.</p>
3	<p>Artículo 6 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria:</p>	<p>Artículo 6.- El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría, estará a cargo de la programación y presupuestación del gasto público federal correspondiente a las dependencias y entidades. El control y la evaluación de dicho gasto corresponderán a la Secretaría y a la Función Pública, en el ámbito de sus respectivas atribuciones. Asimismo, la Función Pública inspeccionará y vigilará el cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y de las que de ella emanen, respecto de dicho gasto.</p>
4	<p>Artículos 304, Fracción III; 305; 306; 307; 309; 310 y 311 del Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria:</p>	<p>Artículo 304. La fiscalización, el seguimiento y la medición se realizarán en la forma siguiente:</p> <p>III. Mediante visitas y auditorías que se efectúen en los términos del Capítulo III del presente Título, y</p> <p>Capítulo III. De las Auditorías</p> <p>Artículo 305. La Función Pública, por sí o a través de los órganos internos de control, de conformidad con el artículo 6 de la Ley y con objeto de inspeccionar y vigilar el adecuado cumplimiento de la misma, y demás disposiciones que de ella emanen, podrá realizar auditorías y visitas a las dependencias y entidades.</p> <p>Las auditorías al gasto público federal serán un mecanismo coadyuvante para controlar y evaluar las operaciones que realicen las dependencias y entidades.</p> <p>Artículo 306. Las auditorías al gasto público federal tendrán por objeto examinar las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades con el propósito de verificar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera; si la utilización de los recursos se ha realizado en forma eficiente; si los objetivos y metas se lograron de manera eficaz y congruente, y si en el desarrollo de las actividades se han cumplido las disposiciones aplicables.</p> <p>Artículo 307. Las auditorías al gasto público federal podrán ser de tipo financiero, operacional, de resultado de programas y de legalidad, las cuales podrán ser efectuadas por la Función Pública, por sí o a través de los órganos internos de control y por los auditores que ésta designe. Estas auditorías se realizarán de conformidad con lo dispuesto por la Función Pública.</p>

Contenec.	Fundamento legal	Texto del instrumento legal que faculta la actividad de auditoría interna en la Admón. Pública Federal.
4	<p>Artículos 304, Fracción III; 305; 306; 307; 309; 310 y 311 del Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria:</p>	<p>Artículo 309. Los órganos internos de control realizarán las revisiones y auditorías correspondientes de acuerdo con la normatividad, políticas, guías y procedimientos que en materia de auditoría emita la Función Pública.</p> <p>Artículo 310. Las dependencias y entidades deberán proporcionar en los plazos en que les sean solicitados, los informes, documentos y, en general, todos aquellos datos que permitan la realización de las visitas y auditorías que determine efectuar la Función Pública, por sí o a través de los órganos internos de control, o a solicitud de la Secretaría o de la dependencia coordinadora de sector respectiva.</p> <p>Artículo 311. Para la realización de las auditorías y visitas se deberán observar las siguientes reglas:</p> <p>I. Se practicarán mediante mandamiento escrito emitido por autoridad competente, el cual contendrá:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El nombre de la dependencia o entidad a la que se le practicará la auditoría o visita, así como el domicilio donde habrá de efectuarse; b) El nombre del servidor público con quien se entenderá la auditoría o visita; c) El nombre de la persona o personas que la practicarán, las que podrán ser sustituidas haciendo, en su caso, del conocimiento de esta situación al servidor público de la dependencia o entidad respectiva. Dicha sustitución se hará constar en el acta o en el informe correspondiente; <p>II. Antes de realizarse la auditoría o visita, la orden para su ejecución se entregará a la persona referida en la fracción anterior, inciso b) o a quien lo supla en su ausencia, recabándose el acuse de recibo correspondiente, previa identificación de la persona o personas que la practicarán;</p> <p>III. Se especificarán en la orden los aspectos que deberá cubrir la auditoría o visita, tales como el objeto y el periodo que se revisará;</p> <p>IV. Se levantará acta de inicio en la que se harán constar los hechos;</p> <p>V. Se formulará acta o informe en el que se harán constar los hechos, omisiones y observaciones que resulten con motivo de la auditoría o visita para que, en su caso, se acuerde la adopción de medidas tendientes a mejorar la gestión y el control interno del auditado, así como a corregir las desviaciones y deficiencias que se hubieren encontrado, y</p> <p>VI. Las observaciones resultantes deberán solventarse por las dependencias y entidades en un plazo de 45 días hábiles.</p> <p>Las personas que practiquen la visita o auditoría, al levantar el acta respectiva, deberán recabar las firmas de las personas que en ella intervinieron y entregarán un ejemplar de la misma al servidor público con quien entendieron la visita o auditoría. Si se negaren a firmar, se hará constar en el acta, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento.</p> <p>Si como resultado de las auditorías se detectan irregularidades que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de las entidades, se procederá en los términos de las disposiciones aplicables.</p>
5	<p>Artículo 62, Fracción III de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales:</p>	<p>ARTICULO 62.- Los órganos de control interno serán parte integrante de la estructura de las entidades paraestatales. Sus acciones tendrán por objeto apoyar la función directiva y promover el mejoramiento de gestión de la entidad; desarrollarán sus funciones conforme a los lineamientos que emita la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, de la cual dependerán los titulares de dichos órganos y de sus áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, de acuerdo a las bases siguientes:</p> <p>III. Examinarán y evaluarán los sistemas, mecanismos y procedimientos de control; efectuarán revisiones y auditorías, vigilarán que el manejo y aplicación de los recursos públicos se efectúe conforme a las disposiciones aplicables; presentarán al Director General, al Órgano de Gobierno y a las demás instancias internas de decisión, los informes resultantes de las auditorías, exámenes y evaluaciones realizados.</p>
6	<p>Artículo 3, Apartado “D” del Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública:</p>	<p>ARTÍCULO 3.- Al frente de la Secretaría estará el Secretario, quien, para el desahogo de los asuntos de su competencia, se auxiliará de las unidades administrativas, así como de los servidores públicos que a continuación se indican:</p> <p>D. Titulares de Órganos Internos de Control y los de sus áreas de Auditoría, de Quejas y de Responsabilidades, y</p>

Contenec.	Fundamento legal	Texto del instrumento legal que faculta la actividad de auditoría interna en la Admón. Pública Federal.
7	Artículo 79, Fracción IX del Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública:	<p>CAPÍTULO VIII De los Delegados, Subdelegados, Comisarios Públicos, Titulares de los Órganos Internos de Control, de sus respectivas Áreas de Responsabilidades, Auditoría y Quejas y de los Supervisores Regionales.</p> <p>ARTÍCULO 79.- Los titulares de los órganos internos de control tendrán, en el ámbito de la dependencia, de sus órganos desconcentrados o entidad de la Administración Pública Federal en la que sean designados o de la Procuraduría, las siguientes facultades:</p> <p>IX. Programar, ordenar y realizar auditorías, investigaciones y visitas de inspección e informar de su resultado a la Secretaría, así como a los responsables de las áreas auditadas y a los titulares de las dependencias, las entidades y la Procuraduría, y apoyar, verificar y evaluar las acciones que promuevan la mejora de su gestión.</p>
8	Artículo 82, párrafo primero del Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública:	<p>ARTÍCULO 82.- Para la atención de los asuntos y la sustanciación de los procedimientos a su cargo, los titulares de los órganos internos de control, así como los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades se auxiliarán del personal adscrito a los propios órganos internos de control.</p>
9	Artículo Tercero, numerales 3, 5, 14 y 15 del Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección y sus reformas.	<p>CAPÍTULO II De los Responsables de su Aplicación</p> <p>3. Los Titulares de las dependencias y entidades, en el ámbito de sus respectivas atribuciones, serán los encargados de instruir las medidas y acciones necesarias para facilitar al o los auditores el acceso a las instalaciones, documentos y demás información necesaria para llevar a cabo las auditorías, revisiones y las visitas de inspección.</p> <p>Los servidores públicos de las dependencias y entidades deberán proporcionar, en los términos y plazos que les sean solicitados, los informes, documentos y, en general, los datos y cooperación técnica para realizar las auditorías, revisiones y visitas de inspección.</p> <p>CAPITULO III De las Generalidades de las Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección</p> <p>5. Las auditorías, revisiones y visitas de inspección tendrán por objeto examinar las operaciones cualesquiera que sea su naturaleza de las dependencias, entidades, fideicomisos públicos no paraestatales, mandatos y contratos análogos, para entre otros, verificar los estados financieros; los resultados de operación en las entidades; si la utilización de los recursos se ha realizado en forma eficiente en las dependencias; si los objetivos y metas se lograron de manera eficaz y congruente con una orientación a resultados, para determinar el grado de economía, eficacia, eficiencia, efectividad, imparcialidad, honestidad y apego a la normatividad con que se han administrado los recursos públicos que fueron suministrados y comprobar si en el desarrollo de las actividades, los servidores públicos han cumplido con las disposiciones aplicables y han observado los principios que rigen al servicio público.</p>

Consec.	Fundamento legal	Texto del instrumento legal que faculta la actividad de auditoría interna en la Admón. Pública Federal.
9	<p>Artículo Tercero, numerales 3, 5, 14 y 15 del Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección y sus reformas.</p>	<p>Cuando de las auditorías, revisiones o visitas de inspección, se desprendan probables infracciones cometidas por licitantes, contratistas, proveedores o prestadores de servicios, a las Leyes de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas y, de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público, se deberá denunciar ante la autoridad competente.</p> <p>CAPITULO V De la Práctica de la Auditoría</p> <p>14. La práctica de la auditoría se llevará a cabo mediante mandamiento escrito emitido por el servidor público de la Unidad Fiscalizadora o de la Contraloría Interna, facultado para ello, denominada orden de auditoría, la cual deberá contener:</p> <p>I. Nombre del titular de la Unidad auditada; II. Nombre de la unidad administrativa a la que se practicará la auditoría, así como el domicilio donde habrá de efectuarse; III. Fundamento jurídico; IV. Nombre de los auditores que la practicarán; mencionando a los responsables de coordinar y supervisar la ejecución de la auditoría, y V. Objeto de la auditoría y periodo que se revisará.</p> <p>15. Previo al inicio de la auditoría, la orden correspondiente se entregará por cualquiera de los designados en la misma, que practicarán la auditoría, conforme a lo siguiente:</p> <p>I. Los auditores que se presenten a entregar la orden de auditoría deberán hacerlo ante el Titular de la Unidad auditada, se identificarán y entregarán dicha orden, obteniendo de su puño y letra el acuse de recibo correspondiente, así como el sello oficial de la Unidad auditada; II. Una vez entregada la orden de auditoría, se elaborará un acta en dos ejemplares, para hacer constar el inicio de la auditoría, la cual contendrá lo siguiente:</p> <p>1. Lugar, fecha y hora de su inicio; 2. Nombre, cargo e identificación de los auditores que entregaron la orden de auditoría; 3. Nombre, cargo e identificación del Titular de la Unidad auditada; 4. Nombre, cargo e identificación de los que participarán como testigos, quienes podrán ser designados por el Titular de la Unidad auditada, y en caso de que se niegue a designarlos, por los auditores actuantes; 5. Mención de que se realizó la entrega formal de la orden de auditoría y de que se expuso al Titular de la Unidad auditada, el objeto de la auditoría y el periodo que se revisará; 6. Nombre, cargo e identificación del servidor público que atenderá los requerimientos de información relacionados con la auditoría, debiendo ser el Titular de la Unidad auditada o el designado por éste; 7. Apercibimiento para que el Titular de la Unidad auditada, se conduzca con verdad, y la manifestación de que se le hizo de conocimiento las penas y sanciones en que puede incurrir en caso de no hacerlo, en los términos de lo previsto en los artículos 247, fracción I, del Código Penal Federal y 8o., fracción XVI de la LFRASP, y 8. Fecha y hora de su conclusión.</p> <p>III. Recabar las firmas de las personas que intervinieron en el acto y entregar un ejemplar al Titular de la Unidad auditada. Si se negaren a firmar se hará constar en el acta, sin que esta circunstancia afecte el valor probatorio del documento y, se turnará a la autoridad competente para instrumentar el procedimiento de responsabilidades administrativas.</p> <p>Una vez suscrita el acta de inicio, se deberá entregar al Titular de la Unidad auditada, la solicitud inicial de documentación necesaria para la práctica de la auditoría.</p>

Fuente: Elaboración propia con base en los documentos normativos referidos en el mismo cuadro sinóptico.

Tal como se aprecia, el fundamento legal es basto y completo para que las Áreas de Auditoría Interna lleven a cabo auditorías en la APF.

Asimismo el marco normativo que faculta la auditoría interna realizada por los OIC prevé los instrumentos jurídicos con lo que la labor es llevada a cabo.

Sobre el particular a continuación se presenta un cuadro sinóptico que contiene los principales documentos jurídicos que emplea la Auditoría Interna y el ordenamiento legal que los fundamenta, especificando su función, objetivo y el plazo establecido legalmente. Dichos instrumentos son la orden de auditoría, el acta de inicio, la ejecución de la auditoría, los oficios de requerimientos de información, oficios complementarios, cédulas de observaciones, presentación de las observaciones y otras actas:

Cuadro 14. Principales documentos jurídicos que emplea la Auditoría Interna en la APF.

Consec.	Documento empleado para la Auditoría Interna	Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección (DOF: 12-jul-2010 y 16-jun-2011)	Guía General de Auditoría Pública (Agosto 2011)
1	Orden de Auditoría	<p>Función: Notificar la práctica de la auditoría mediante mandamiento escrito por el servidor público de la Unidad Fiscalizadora o de la Contraloría Interna, facultado para ello, denominada orden de auditoría, especificando:</p> <p>I. Nombre del Titular de la Unidad auditada;</p> <p>II. Nombre de la unidad administrativa a la que se practicará la auditoría, así como el domicilio donde habrá de efectuarse;</p> <p>III. Fundamento jurídico;</p> <p>IV. Nombre de los auditores que la practicarán; mencionando a los responsables de coordinar y supervisar la ejecución de la auditoría, y</p> <p>V. Objeto de la auditoría y periodo que se revisará.</p>	<p>Función: Notificar al auditado el inicio formal de la auditoría y dar cumplimiento a lo establecido en los numerales 14 y 15 del Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección.</p>
		<p>Objetivo: Realizar la entrega formal de la orden y exponer al Titular de la Unidad auditada, el objeto de la auditoría y el periodo que se revisará.</p> <p>Los auditores que se presenten a entregar la orden la auditoría deberán hacerlo ante el Titular de la Unidad auditada, se identificarán y entregarán dicha orden, obteniendo de su puño y letra el acuse de recibo correspondiente, así como el sello oficial de Unidad auditada.</p>	<p>Objetivo: Notificar al auditado el inicio formal de la auditoría., presentar al grupo de auditores que participarán en la misma, e informarle los alcances y trabajos a desarrollar.</p>
		<p>Plazo: Previo al inicio de la auditoría, se deberá entregar la orden.</p>	<p>Plazo:</p>

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



Consec.	Documento empleado para la Auditoría Interna	Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección (DOF: 12-jul-2010 y 16-jun-2011)	Guía General de Auditoría Pública (Agosto 2011)
2	Acta de Inicio	<p>Función: Una vez entregada la orden de auditoría, se elaborará un acta en dos ejemplares, la cual contendrá:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Lugar, fecha y hora de su inicio; 2. Nombre, cargo e identificación de los auditores que entregaron la orden de auditoría; 3. Nombre, cargo e identificación del Titular de la Unidad auditada; 4. Nombre, cargo e identificación de los que participan como testigos, 5. Mención de que se realizó la entrega formal de la orden de auditoría y de que se expuso al Titular de la Unidad auditada, el objeto de la auditoría y el periodo que se revisará. 6. Nombre, cargo e identificación del servidor público que atenderá los requerimientos de información relacionados con la auditoría 7. Apercebimiento para que el Titular de la Unidad auditada, se conduzca con verdad, y la manifestación de que se le hizo del conocimiento las penas y sanciones en que puede incurrir en caso de no hacerlo 8. Fecha y hora de su conclusión 9. Recabar las firmas de las personas que intervinieron en el acto y entregar un ejemplar al Titular de la Unidad auditada. <p>Objetivo: Hacer constar el inicio de la auditoría.</p> <p>Plazo: Una vez entregada la orden de auditoría.</p>	<p>Función: Establecer que la práctica de la auditoría se llevará a cabo mediante mandamiento escrito que se denomina Orden de Auditoría, con su respectiva Acta de Inicio.</p> <p>Objetivo: Hacer constar el inicio de la auditoría.</p> <p>Plazo:</p>
3	Ejecución de la auditoría	<p>Plazo: La ejecución de auditoría deberá realizarse en un plazo no mayor a tres meses, contados a partir de la fecha de entrega de la orden y hasta la entrega del informe de auditoría. Dicho plazo podrá ampliarse hasta por tres meses más.</p>	
4	Oficio de Requerimiento de Información	<p>Función: Realizar una solicitud inicial de documentación.</p> <p>Objetivo: Obtener los informes, documentos y en general todos aquellos datos necesarios para la realización de la auditoría.</p> <p>Plazo: En el caso de la solicitud de información se hará una vez suscrita el acta de inicio.</p> <p>El plazo señalado al Titular de la unidad auditada para la entrega de la documentación no deberá exceder de 5 días hábiles, se podrá otorgar un plazo adicional, previa solicitud por escrito de dichos servidores públicos.</p>	<p>Función: Solicitar por oficio las veces que sean necesarias los requerimientos de información.</p> <p>Objetivo: Obtener la información que permita a los auditores cumplir con el objetivo de la auditoría.</p> <p>Plazo: La atención de los requerimientos de información no deberán exceder de 5 días hábiles, conforme al numeral 17 del Acuerdo.</p>
5	Oficios complementarios	<p>Función: Ampliar, reducir o sustituir a los auditores, así como modificar el objeto o el periodo a revisar mediante oficio suscrito por el Titular del Unidad fiscalizadora o de la Contraloría Interna, que emitió la orden de auditoría o por quien lo supla en su ausencia.</p> <p>Objetivo: Hacer del conocimiento del Titular de la Unidad auditada, de ser el caso, la ampliación, reducción o sustitución de los auditores, así como la modificación del objeto o el periodo a revisar.</p> <p>Plazo: Durante la ejecución de la auditoría.</p>	<p>Función: Ampliar, reducir o sustituir a los auditores, así como modificar el objeto o el periodo a revisar mediante oficio suscrito por el Titular del Unidad fiscalizadora o de la Contraloría Interna, que emitió la orden de auditoría o por quien lo supla en su ausencia, para lo cual se deberá:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Dirigirse al servidor público a quien se dirigió la orden de auditoría y contener el nombre y domicilio de la Unidad Auditada. b. Fundamentarse en el artículo 311, fracción I inciso c) o fracción III del RLFPRH, según corresponda, con el señalamiento de que oficio se hace en alcance de la orden de auditoría respectiva. c. Citar a los auditores que a partir de la fecha del oficio, se sustituyen, se incorporan o se retiran de la auditoría y/o describir de manera concreta en qué consiste la modificación del objeto o periodo a revisar. d. Estar firmado por los servidores públicos de los OIC, UAG ó Contraloría Interna d ela SFP conforme a las atribuciones que les confiere el Reglamento Interior de la SFP. <p>En un ejemplar de este oficio se recabará el sello de la unidad auditada y la firma de recibido de su Titular.</p> <p>Objetivo: Hacer del conocimiento del Titular de la Unidad auditada, de ser el caso, la ampliación, reducción o sustitución de los auditores, así como la modificación del objeto o el periodo a revisar y recabar el sello de la unidad auditada y la firma de recibido de su Titular.</p> <p>Plazo: Durante la ejecución de la auditoría.</p>

Consec.	Documento empleado para la Auditoría Interna	Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección (DOF: 12-jul-2010 y 16-jun-2011)	Guía General de Auditoría Pública (Agosto 2011)
6	Cédulas de observaciones	<p>Función: Registrar en las cédulas los resultados que determinen presuntas irregularidades o incumplimientos normativos, las cuales contendrán:</p> <p>I. La descripción de las observaciones</p> <p>II. En su caso el monto del presunto daño patrimonial y/o perjuicio</p> <p>III. Las disposiciones legales y normativas incumplidas</p> <p>IV. Las recomendaciones para contribuir a la solución de los hechos observados</p> <p>V. El nombre, cargo y firma del Titular de la Unidad auditada, de los servidores públicos directamente responsables de atender las observaciones planteadas y de los auditores responsables de coordinar y de supervisar la ejecución de la auditoría</p> <p>VI. La fecha de firma y del compromiso de solventación de las observaciones.</p> <p>Objetivo: Hacer constar las irregularidades o incumplimientos y recabar las firmas de los servidores públicos directamente responsables de atender las observaciones.</p> <p>Plazo: El Titular de la Unidad auditada contará con cuarenta y cinco días hábiles contados a partir del día siguiente en que fueron suscritas las cédulas de observaciones, para su solventación.</p>	<p>Función: Registrar en las cédulas las irregularidades en las que se consignaran, en su caso, el monto del presunto daño patrimonial, y/o perjuicio; las disposiciones legales y normativas que se incumplen; las recomendaciones; nombre, cargo y firma del Titular de la Unidad auditada, de los servidores públicos directamente responsables de atender las observaciones planteadas y de los auditores responsables de coordinar y de supervisar la ejecución de la auditoría, así como la fecha de firma y del compromiso de solventación de las observaciones.</p> <p>Objetivo: Hacer constar las irregularidades o incumplimientos y recabar las firmas de los servidores públicos directamente responsables de atender las observaciones.</p> <p>Plazo:</p>
7	Presentación de las observaciones	<p>Función: Llevar a cabo una reunión ante el Titular de la Unidad auditada.</p> <p>Objetivo: Formalizar las cédulas de observaciones con la firma.</p> <p>Plazo: Durante la presentación de las observaciones.</p>	<p>Función: Llevar a cabo una reunión con los responsables de la operación revisada y de la unidad auditada antes de su presentación formal en el Informe de auditoría.</p> <p>Objetivo: Solicitar la participación del personal involucrado en los hallazgos determinados y en su caso obtener elementos adicionales que rectifiquen o ratifiquen las situaciones observadas, lo que permite al auditor tener plena confianza y solidez en los planteamientos detallados en las cédulas de observaciones. Asimismo, podrá concertar con los servidores públicos las recomendaciones que incluyan aquellas acciones que permitan dar solución a las situaciones observadas y a la problemática esencial que las ocasiona.</p> <p>Plazo: Antes de la presentación del informe de auditoría</p>
8	Otras Actas	<p>Función: En el caso de que no acepten firmar las cédulas de observación se hará constar que se le dio a conocer el contenido de las observaciones.</p> <p>Objetivo: Dejar asentado en Actas que las cédulas se hicieron del conocimiento del Titular de la unidad auditada, así como su negativa de firmarlas y que esta última circunstancia no invalidará el acto ni impedirá que surta sus efectos.</p> <p>Plazo: Durante la presentación de las observaciones.</p>	<p>Función: Elaborar actas administrativas cuando ocurran eventos importantes en el desarrollo de la auditoría, con las siguientes características:</p> <p>a) Lugar, hora y fecha del acto</p> <p>b) Nombre y cargo de los asistentes, así como unidad administrativa de adscripción</p> <p>c) Referencia al número y fecha de la orden de auditoría</p> <p>d) Motivo del acto (firma de observaciones, cierre de la auditoría u otros).</p> <p>e) Datos generales de cuando menos dos testigos de asistencia. En caso de negativa, los auditores actuantes nombrarán a dichos testigos, hecho que quedará asentado en el acta.</p> <p>f) Hechos, declaraciones y/o aclaraciones</p> <p>g) Cierre y firma del acta</p> <p>Las actas se elaborarán en tres tantos como mínimo con firmas autógrafas, hecho que se hará constar en el cuerpo de las mismas. Se entregará un tanto al servidor público del ente auditado, otro tanto se integrará al expediente de la auditoría y el tercero, de proceder, se integrará al expediente del caso con presunta responsabilidad administrativa, de lo contrario, también se integrará al expediente de la auditoría.</p> <p>Objetivo: Dejar asentado que las cédulas se hicieron del conocimiento del Titular de la unidad auditada, así como su negativa de firmarlas y que esta última circunstancia no invalidará el acto ni impedirá que surta sus efectos.</p> <p>Plazo: Durante el desarrollo de la auditoría.</p>

Fuente: elaboración propia con base en los ordenamientos legales aludidos.

Es así que los actos que como autoridad llevan a cabo las Áreas de Auditoría Interna, están respaldados por un marco normativo sólido.

Estrechamente relacionado con el aspecto normativo anterior, está la **independencia técnica y de gestión** de las Áreas de Auditoría Interna respecto a los entes que auditan ya que la Secretaría de la Función Pública como órgano rector, ajena a las Entidades y Dependencias que son auditadas, tiene definidos las técnicas, normas y procedimientos de auditoría, así como los mecanismos para determinar los planes o programas de auditorías a realizar, en los que si bien, se consideran los aspectos que la entidad auditada propone para que le auditen, el que define los trabajos a realizar y su alcance es el OIC con el visto bueno de la SFP.

Un aspecto medular de la independencia del Área de Auditoría Interna y por ende de los OIC, es que la SFP como órgano rector llevaba a cabo la designación y remoción de los titulares de los OIC y de sus áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, por lo que la dependencia jerárquica y funcional era directamente con dicha Secretaría y no con los entes auditados, de conformidad con los artículos 14 y 37, fracción XII, de la LOAPF y el artículo 9, fracción IX, del Reglamento Interior de la SFP, por lo que los titulares de los OIC y de sus respectivas áreas, son de libre nombramiento y remoción por el Secretario de la Función Pública y permanecen en sus cargos hasta que notifique su remoción o designe al servidor público sustituto.²⁰¹

²⁰¹ Artículo 37, fracción XXII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2012, disponible en <http://www.dof.gob.mx/>, consultada el 20 de mayo de 2014.

Sin embargo esta independencia jerárquica y funcional estuvo vigente hasta antes de marzo, mayo, junio y julio de 2013, en que se publicaron los Acuerdos referidos anteriormente, en los que se establecen las funciones de los Titulares de los OICs de cinco Secretarías, para coordinar las actividades de los titulares de los órganos internos de control en los órganos administrativos desconcentrados de dichas Secretarías y en las entidades paraestatales que integran sus sectores.

Tal como se mencionó anteriormente, esta situación cambió y dio inicio el proceso de dependencia directa con las instituciones auditadas.

La **independencia financiera** es un atributo del cual no gozan los entes que llevan a cabo la auditoría gubernamental interna en la APF de México, ya que los OIC dependen estructural y presupuestalmente de las dependencias y entidades de la APF, de tal manera que los recursos que requieren para su funcionamiento son previstos mediante el proceso de planeación, programación y presupuestación que realizan anualmente las dependencias y entidades, mismo que una vez autorizado por la Cámara de Diputados, se contiene en el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal correspondiente.

Al respecto, el Artículo 9, fracciones X y XI del Reglamento Interior de la SFP, facultan a la CGOVC para promover y opinar sobre la creación o modificación de las estructuras orgánicas ocupacionales de los OICs ante las dependencias, entidades y la PGR; mientras que el *Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en las materias de Recursos Humanos y del Servicio Profesional de Carrera, así como el Manual Administrativo de Aplicación General en materia de Recursos Humanos y Organización y el Manual del Servicio Profesional de Carrera*, establece, en el Título

Segundo De la Planeación de la Organización; Capítulo II Aprobación y Registro, que para la creación o modificación de estructuras orgánicas y ocupacionales en el ejercicio fiscal vigente, los puestos de los OIC que se creen o modifiquen, tendrán como requisito el oficio y organigrama mediante el cual el Titular de la CGOVC, valida el establecimiento o modificación de la estructura de los OIC. La aprobación y registro de las estructuras se realiza por la Unidad de Políticas de Recursos Humanos de la Administración Pública Federal (UPRHAPF) la cual está adscrita a la SFP.²⁰²

Para ello, la CGOVC elabora el dictamen técnico funcional a partir del análisis de:²⁰³

- Última estructura con opinión favorable,
- Última estructura registrada y aprobada por la UPRHAPF,
- La estructura en operación,
- Las implicaciones presupuestales y funcionales de la propuesta de creación o modificación, y
- La justificación funcional de los movimientos, es decir, que se justifiquen por cambios en las funciones del propio OIC, o cambios en las funciones y/o competencias de las dependencias, entidades y la PRG que impliquen cambios en las cargas de trabajo, o mejora en los procesos que derivan en modificaciones de líneas de mando, entre otros.

²⁰² Disponible en <http://www.usp.funcionpublica.gob.mx/>, consultada el 7 de mayo de 2014.

²⁰³ *Ibidem*.

Por otra parte, existen diversos ordenamientos legales que otorgan al Área de Auditoría Interna la atribución de requerir al ente auditado la información, documentación y su colaboración para el cumplimiento de sus funciones y atribuciones por lo que tiene **acceso irrestricto a la información**, tales como la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, el Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, el Reglamento de la Ley de Entidades Paraestatales, el Reglamento de la Secretaría de la Función Pública y las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección.

A continuación se detallan los diversos ordenamientos legales que garantizan el acceso irrestricto a la información a los OIC para llevar a cabo las auditorías:

Cuadro 15. Instrumentos legales que facultan el acceso irrestricto a la información de la Auditoría Interna en la APF.

Consejo	Fundamento legal	Texto del instrumento legal que faculta el acceso irrestricto a la información.
1	<p>Artículos 37, Fracción VIII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal:</p>	<p>Artículo 37.- A la Secretaría de la Función Pública corresponde el despacho de los siguientes asuntos:</p> <p>VIII. Inspeccionar y vigilar, directamente o a través de los órganos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios, y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;</p>
2	<p>Artículo 8, Fracciones IV y XVI, y 20, párrafo primero de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos</p>	<p>TITULO SEGUNDO Responsabilidades Administrativas CAPITULO I Principios que rigen la función pública, sujetos de responsabilidad administrativa y obligaciones en el servicio público.</p> <p>ARTICULO 8.- Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones:</p> <p>IV.- Rendir cuentas sobre el ejercicio de las funciones que tenga conferidas y coadyuvar en la rendición de cuentas de la gestión pública federal, proporcionando la documentación e información que le sea requerida en los términos que establezcan las disposiciones legales correspondientes;</p> <p>XVI.- Atender con diligencia las instrucciones, requerimientos o resoluciones que reciba de la Secretaría, del contralor interno o de los titulares de las áreas de auditoría, de quejas y de responsabilidades, conforme a la competencia de éstos;</p> <p>ARTICULO 20.- Para el cumplimiento de sus atribuciones, la Secretaría, el contralor interno o los titulares de las áreas de auditoría, de quejas y de responsabilidades, llevarán a cabo investigaciones debidamente motivadas o auditorías respecto de las conductas de los servidores públicos que puedan constituir responsabilidades administrativas, para lo cual éstos, las dependencias o entidades deberán proporcionar la información y documentación que les sean requeridas.</p> <p>La Secretaría o el contralor interno podrán comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los servidores públicos a través de operativos específicos de verificación, en los que participen en su caso los particulares que reúnan los requisitos que aquella establezca.</p>
3	<p>Artículo 310 del Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria:</p>	<p>Artículo 310. Las dependencias y entidades deberán proporcionar en los plazos en que les sean solicitados, los informes, documentos y, en general, todos aquellos datos que permitan la realización de las visitas y auditorías que determine efectuar la Función Pública, por sí o a través de los órganos internos de control, o a solicitud de la Secretaría o de la dependencia coordinadora de sector respectiva.</p>
4	<p>Artículo 34 del Reglamento de la Ley de Entidades Paraestatales:</p>	<p>ARTICULO 34.- El órgano interno de control, tendrá acceso a todas las áreas y operaciones de la entidad y mantendrá independencia, objetividad e imparcialidad en los informes que emita.</p>
5	<p>Artículo 79, Fracción XII del Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública:</p>	<p>CAPÍTULO VIII De los Delegados, Subdelegados, Comisarios Públicos y Titulares de los Órganos Internos de Control y de sus respectivas Áreas de Responsabilidades, Auditoría y Quejas.</p> <p>ARTÍCULO 79.- Los titulares de los órganos internos de control tendrán, en el ámbito de la dependencia, de sus órganos desconcentrados o entidad de la Administración Pública Federal en la que sean designados o de la Procuraduría, las siguientes facultades:</p> <p>XII. Requerir a las unidades administrativas de la dependencia o entidad que corresponda o la Procuraduría la información necesaria para cumplir con sus atribuciones y brindar la asesoría que les requieran en el ámbito de sus competencias;</p>
6	<p>Artículo Tercero, Capítulo II, numeral 3 del Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección y sus reformas.</p>	<p>CAPÍTULO II De los Responsables de su Aplicación</p> <p>3. Los Titulares de las dependencias y entidades, en el ámbito de sus respectivas atribuciones, serán los encargados de instruir las medidas y acciones necesarias para facilitar al o los auditores el acceso a las instalaciones, documentos y demás información necesaria para llevar a cabo las auditorías, revisiones y las visitas de inspección.</p> <p>Los servidores públicos de las dependencias y entidades deberán proporcionar, en los términos y plazos que les sean solicitados, los informes, documentos y, en general, los datos y cooperación técnica para realizar las auditorías, revisiones y visitas de inspección.</p>

Fuente: elaboración propia con base en los ordenamientos legales aludidos.

Respecto al derecho y obligación de **informar resultados**, las Áreas de Auditoría Interna cuentan con este atributo ya que informan de manera trimestral los resultados obtenidos en la práctica de auditorías realizadas durante el periodo, información que es registrada en bases de datos de su órgano rector. Dicho derecho y a su vez obligación se encuentran establecidos en el Reglamento Interior de la SFP, las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección, la Guía General de Auditoría Pública y los Lineamientos generales para la elaboración y preparación de los informes y reportes del Sistema de Información Periódica.

En este sentido, la SFP como órgano rector emitió un documento denominado Lineamientos Generales para la Presentación de los Informes y Reportes del Sistema de Información Periódica, cuyo contenido es de carácter normativo y de aplicación general en el Sector Público Federal, que establece la obligación de todos los OICs de generar un informe sobre los resultados obtenidos en cada una de sus auditorías practicadas, así como por las demás instancias fiscalizadoras, con el propósito de llevar el control, seguimiento y evaluación de la determinación y atención de las observaciones, de las recuperaciones, ahorros y costo del OIC, de la participación de los OICs en los Comités institucionales y sus aportaciones, así como de los logros o impactos cuantitativos y cualitativos derivados de la contribución de los OICs en los Comités de la APF.²⁰⁴

A continuación se presentan los tres ordenamientos legales que enmarcan el derecho y la obligación de **informar resultados** por parte de

²⁰⁴ Secretaría de la Función Pública, *Lineamientos Generales para la elaboración y presentación de los informes y reportes del Sistema de Información Periódica*, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 6 de octubre de 2004, México, pp. 2 y 3, disponible en [www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005\(1\).pdf](http://www.ordenjuridico.gob.mx/Federal/PE/APF/APC/.../12092005(1).pdf), consultado el 11 de junio de 2014.

las Áreas de Auditoría Interna, destacando la función, el objetivo y el plazo establecidos para la emisión de los informes de auditoría:

Cuadro 16. Instrumentos legales que enmarcan el derecho y la obligación de informar resultados por parte de las Áreas de Auditoría Interna.

Consec.	Documento empleado para la Auditoría Interna	Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección (DOF: 12-jul-2010 y 16-jun-2011)	Guía General de Auditoría Pública (Agosto 2011)	Lineamientos Generales para la elaboración y presentación de los informes y reportes del SIP (DOF 21-nov-2006)
9	Informe de auditoría	<p>Función: Informar por escrito los antecedentes de la auditoría; el objeto y periodo revisado; los resultados de los trabajos desarrollados; la conclusión y las respectivas cédulas de observaciones.</p> <p>Así como, reportar a la Unidad de Control de la Gestión Pública los resultados obtenidos de la práctica de la auditoría.</p>	<p>Función: Dar a conocer los resultados determinados en la auditoría.</p> <p>Contener la declaración de haber desarrollado el trabajo de conformidad con las Normas Generales de Auditoría Pública y aplicado los procedimientos que en cada caso se consideraron necesarios.</p> <p>Dicho informe se generara en dos tantos originales, de los cuales uno se entrega al auditado con copia simple de las observaciones firmadas, mientras que el otro tanto se utiliza como acuse de recibo y se archiva por separado, junto con los originales de las cédulas de observaciones.</p> <p>Dar cumplimiento al numeral 21 del Acuerdo.</p>	<p>Función: Comunicar a la SFP a través del Sistema Pat-SIP inmediatamente después de concluida cada auditoría, ya que la Unidad de Control y Evaluación de la Gestión Pública, generará los reportes correspondientes con la información disponible</p>
		<p>Objetivo: Dar a conocer por escrito al Titular de la Unidad auditada, al Titular de la Dependencia o entidad, así como a los demás servidores públicos que en cada caso se requiera, los resultados determinados en la auditoría.</p>	<p>Objetivo: Emitir la opinión general o juicio respecto de la situación de los conceptos auditados y darlos a conocer al Titular de la Unidad auditada, al Titular de la Dependencia o entidad, así como a los demás servidores públicos que en cada caso se requiera.</p>	<p>Objetivo: Que la SFP al analizar el reporte pueda evaluar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El estado que guardan las auditorías programadas 2. Las semanas hombre utilizadas 3. Las observaciones determinadas en las auditorías 4. El criterio de deficiencia al que corresponde la irregularidad 5. Las causas y efectos de las observaciones determinadas, así como el riesgo que se podría generar al no subsanarlas, los importes por aclarar y/o posibles por recuperar 6. Las recomendaciones preventivas y correctivas 7. La fecha de implantación programada 8. Las observaciones que por su naturaleza conduzcan al fincamiento de responsabilidades contra servidores públicos.
		<p>Plazo: El informe se hará llegar en un plazo no mayor a cinco días hábiles, contados a partir de que se suscriban las cédulas de observaciones.</p>	<p>Plazo: Conforme a los plazos señalados en el numeral 21 del Acuerdo.</p>	<p>Plazo: A más tardar el décimo día hábil de los meses de abril, julio, octubre y enero, según el trimestre que se trate.</p>

Fuente: elaboración propia con base en los ordenamientos legales aludidos.

Adicionalmente la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental establece la obligación de informar los resultados de auditoría y actualizar los resultados de las auditorías al ejercicio presupuestal de cada sujeto obligado, cuidando que su publicación sea de tal forma que facilite su uso y comprensión por las personas, y que permita asegurar su calidad, veracidad, oportunidad y confiabilidad.²⁰⁵

Por lo que hace al **sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas**, dichas áreas cuentan con un sistema de seguimiento sobre la implementación de medidas preventivas y correctivas sugeridas e informa de manera trimestral los avances en su atención, información que registra en bases de datos de su órgano rector a través del sistema institucional llamado Sistema de Información Periódica (SIP).

Al respecto, enseguida se presentan los tres ordenamientos legales que enmarcan el seguimiento de recomendaciones emitidas por parte de las Áreas de Auditoría Interna, destacando la función, el objetivo y el plazo establecidos para la emisión de las cédulas de seguimiento:

²⁰⁵ Artículo 7 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio de 2002 y reformada el 8 de junio de 2012, disponible en www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/244.pdf, consultada el 12 de junio de 2014.

Cuadro 17. Instrumentos legales enmarcan el seguimiento de recomendaciones emitidas por parte de las Áreas de Auditoría Interna.

Consec.	Documento empleado para la Auditoría Interna	Acuerdo por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección (DOF: 12-jul-2010 y 16-jun-2011)	Guía General de Auditoría Pública (Agosto 2011)	Lineamientos Generales para la elaboración y presentación de los informes y reportes del SIP (DOF 21-nov-2006)
10	Cédulas de Seguimiento	<p>Función: Hacer constar la documentación remitida por el Titular de la Unidad auditada.</p>	<p>Función: Reflejar el avance en la atención de las observaciones hechas por el auditor y si las acciones implantadas permitieron la solución de las problemática.</p>	<p>Función: Comunicar a la SFP a través del Sistema Pat-SIP inmediatamente después de concluida el seguimiento de de cada auditoría, ya que la Unidad de Control y Evaluación de la Gestión Pública, generará los reportes correspondientes con la información disponible.</p>
		<p>Objetivo: Analizar que la documentación proporcionada por la unidad auditada cumpla con las recomendaciones planteadas.</p>	<p>Objetivo: Verificar que las unidades auditadas atiendan, en los términos y plazos acordados, las recomendaciones preventivas y correctivas plantadas en las cédulas de observaciones e informar el avance de su solventación.</p>	<p>Objetivo: Que la SFP al analizar el reporte pueda evaluar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La atención y seguimiento a las recomendaciones preventivas y correctivas, efectuadas. 2. El seguimiento de los asuntos derivados de auditoría en los que se inició procedimiento administrativo de responsabilidades de servidores públicos. 3. La razonabilidad de las nuevas fechas compromiso establecidas para la atención de las observaciones. 4. Los importes recuperados y/o aclarados en la atención de las observaciones.
		<p>Plazo: Dentro de los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la firma d ela cédula de observaciones.</p>	<p>Plazo: Dentro de los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la firma de la cédula de observaciones.</p>	<p>Plazo: A más tardar el décimo día hábil de los meses de abril, julio, octubre y enero, según el trimestre de que se trate.</p>

Fuente: elaboración propia con base en los ordenamientos legales aludidos.

Finalmente tal como se mencionó con anterioridad, las Áreas de Auditoría Interna adscritas a los OICs son regidas por la SFP, en carácter de **Órgano Rector**, y que conduce sus actividades en forma programada y con base en las políticas que establezca el Presidente de la República, para el logro de los objetivos y prioridades de la planeación nacional del desarrollo.

Las principales actividades del órgano rector de los OIC y por ende de las Áreas de Auditoría Interna, de conformidad con el Artículo 37 de la LOAPF, en concordancia al Segundo y Octavo Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LOAPF, publicado en el DOF el 2 de enero de 2013, son las siguientes:²⁰⁶

I. Organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos; coordinar, conjuntamente con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la evaluación que permita conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales, así como concertar con las dependencias y entidades de la administración pública federal y validar los indicadores de gestión, en los términos de las disposiciones aplicables;

II. Expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal, para lo cual podrá requerir de las dependencias competentes, la expedición de normas complementarias para el ejercicio del control administrativo;

III. Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

IV. Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control;

V. Vigilar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las disposiciones en materia de planeación,

²⁰⁶ Artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2012, disponible en <http://www.dof.gob.mx/>, consultada el 20 de mayo de 2014.

presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores;

VI. Organizar y coordinar el desarrollo administrativo integral en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a fin de que los recursos humanos, patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados con criterios de eficiencia, buscando en todo momento la eficacia, buscando en todo momento la eficacia, descentralización, desconcentración y simplificación administrativa. Para ello, podrá realizar o encomendar las investigaciones, estudios y análisis necesarios sobre estas materias, y dictar las disposiciones administrativas que sean necesarias al efecto, tanto para las dependencias como para las entidades de la Administración Pública Federal;

VI bis. Dirigir, organizar y operar el Sistema de Servicio Profesional de Carrera en la Administración Pública Federal en los términos de la Ley de la materia, dictando las resoluciones conducentes en los casos de duda sobre la interpretación y alcances de sus normas;

VII. Realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de promover la eficiencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;

VIII. Inspeccionar y vigilar, directamente o a través de los órganos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios, y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;

IX. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación,

administración de recursos humanos, materiales y financieros, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

X. Designar a los auditores externos de las entidades, así como normar y controlar su desempeño;

XI. Designar, para el mejor desarrollo del sistema de control y evaluación gubernamentales, delegados de la propia Secretaría ante las dependencias y órganos desconcentrados de la Administración Pública Federal centralizada, y comisarios en los órganos de gobierno o vigilancia de las entidades de la Administración Pública Paraestatal;

XII. Designar y remover a los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de la Procuraduría General de la República, así como a los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de tales órganos, quienes dependerán jerárquica y funcionalmente de la Secretaría de la Función Pública, tendrán el carácter de autoridad y realizarán la defensa jurídica de las resoluciones que emitan en la esfera administrativa y ante los Tribunales Federales, representando al Titular de dicha Secretaría;

XIII. Colaborar con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades;

XIV. Informar periódicamente al Ejecutivo Federal, sobre el resultado de la evaluación respecto de la gestión de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de aquellas que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, cuando proceda del resultado de tales intervenciones y, en su caso, dictar las acciones que deban desarrollarse para corregir las irregularidades detectadas;

XV. Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores públicos de la Administración Pública Federal, y verificar su

contenido mediante las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las disposiciones aplicables;

XVI. Atender las quejas e inconformidades que presenten los particulares con motivo de convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, salvo los casos en que otras leyes establezcan procedimientos de impugnación diferentes;

XVII. Conocer e investigar las conductas de los servidores públicos, que puedan constituir responsabilidades administrativas; aplicar las sanciones que correspondan en los términos de ley y, en su caso, presentar las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público, prestándose para tal efecto la colaboración que le fuere requerida;

XVIII. Aprobar y registrar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones; previo dictamen presupuestal favorable de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

XVIII bis. Establecer normas y lineamientos en materia de planeación y administración de personal;

XIX. Establecer normas, políticas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos, desincorporación de activos, servicios y obras públicas de la Administración Pública Federal;

XX. Conducir la política inmobiliaria de la Administración Pública Federal salvo por lo que se refiere a las playas, zona federal marítimo terrestre, terrenos ganados al mar o cualquier depósito de aguas marítimas y demás zonas federales;

XXI. Expedir normas técnicas, autorizar y, en su caso, proyectar, construir, rehabilitar, conservar o administrar, directamente o a través de terceros, los edificios públicos y, en general, los bienes inmuebles de la Federación, a fin de obtener el mayor provecho del uso y goce de los mismos. Para tal efecto, la

Secretaría podrá coordinarse con estados y municipios, o bien con los particulares y con otros países;

XXII. Administrar los inmuebles de propiedad federal, cuando no estén asignados a alguna dependencia o entidad;

XXIII. Regular la adquisición, arrendamiento, enajenación, destino o afectación de los bienes inmuebles de la Administración Pública Federal y, en su caso, representar el interés de la Federación; así como expedir las normas y procedimientos para la formulación de inventarios y para la realización y actualización de los avalúos sobre dichos bienes que realice la propia Secretaría, o bien, terceros debidamente autorizados para ello;

XXIV. Llevar el registro público de la propiedad inmobiliaria federal y el inventario general correspondiente, y

XXIV bis. Reivindicar los bienes propiedad de la nación, por conducto del Procurador General de la República; y

XXV. Formular y conducir la política general de la Administración Pública Federal para establecer acciones que propicien la transparencia en la gestión pública, la rendición de cuentas y el acceso por parte de los particulares a la información que aquella genere,

XXVI. Promover las estrategias necesarias para establecer políticas de gobierno electrónico, y

XXVII. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos.

Asimismo, más específicamente el artículo 9 del RISFP establece en la figura del CGOVC, la facultad de Coordinar a los titulares de los órganos internos de control en las dependencias, las entidades y la Procuraduría, e interrelacionarlos con el Secretario de la Función Pública por sí o a través de los delegados, subdelegados y comisarios públicos.

Existen diversos esfuerzos realizados por la SFP para lograr integración, coordinación y difusión de buenas prácticas entre los diferentes OICs, por ejemplo el establecimiento de un mecanismo denominado “mesas transversales” en las que intervienen los OICs relacionados con algún tema específico, de tal manera que cuando se tiene conocimiento de hechos que son competencia de una instancia diferente al OIC, se le hacen de su conocimiento para el ejercicio de sus atribuciones.

Asimismo la CGOVC y los Comisarios Públicos y Delegados de la SFP, convocan a reuniones para difundir disposiciones y establecer directrices de coordinación.

De lo anterior se desprende que las Áreas de Auditoría Interna de los OICs, bajo el esquema actual en el que trabajan, cuentan con seis de los siete atributos considerados como indispensables para una efectiva labor de Auditoría Gubernamental Interna:

Cuadro 18. Atributos de las Áreas de Auditoría Interna de México.

MÉXICO		
Núm.	Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	Las Áreas de Auditoría Interna cuentan con el atributo?
1	Existencia de un marco constitucional reglamentario o legal apropiado y eficaz	Si
2	Independencia Técnica y de Gestión	Si
3	Independencia financiera	No
4	Acceso irrestricto a la información	Si
5	Derecho y obligación de informar resultados	Si
6	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	Si
7	Cuenta con un Órgano Rector	Si

Fuente: elaboración propia con base en la información del apartado 3.3.1 y 3.3.2 de la presente investigación.

3.3.3. Sistema Nacional de Fiscalización.

México cuenta con el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), constituido como un conjunto de principios y actividades estructurados y vinculados entre sí, que buscan establecer un ambiente de coordinación efectiva entre todos los órganos gubernamentales de fiscalización en el país, con el fin de trabajar, en lo posible, bajo una misma visión profesional, con similares estándares, valores éticos y capacidades técnicas, a efecto de proporcionar certidumbre a los entes auditados y garantizar a la ciudadanía que la revisión al uso de los recursos públicos se hará de una manera más ordenada, sistemática e integral.²⁰⁷

Dicho Sistema reúne y coordina esfuerzos para generar las condiciones para que los órganos de auditoría gubernamental en México trabajen de manera coordinada, sean instituciones modelo, prediquen con el ejemplo, se sujeten a principios y valores éticos, normas profesionales y marcos operativos homogéneos, así como contribuyan a la mejora gubernamental y a la rendición cuentas a nivel nacional, bajo el principio de que debe haber consecuencias para quien haya dejado de cumplir con su responsabilidad pública.

Los Integrantes del El Sistema Nacional de Fiscalización son:

- ❖ La Auditoría Superior de la Federación
- ❖ La Secretaría de la Función Pública
- ❖ Las Entidades de Fiscalización Superior de las entidades federativas
- ❖ Los Órganos Estatales de Control.²⁰⁸

²⁰⁷ <http://www.snf.org.mx>, consultado el 14 de septiembre de 2014.

²⁰⁸ *Ibidem*.

Existe un Plan Estratégico del SNF 2013 – 2017, mismo que tiene como Líneas Generales: la coordinación de trabajo efectiva, el fortalecimiento institucional, evitar duplicidades y omisiones en el trabajo de los órganos de fiscalización, en un ambiente de profesionalismo y transparencia, mayor cobertura de la fiscalización de los recursos públicos tanto federales como locales y emitir información relevante en los reportes de auditoría, con lenguaje sencillo y accesible, que contribuyan a la toma de decisiones públicas, a la mejora de la gestión gubernamental, y a que el ciudadano común conozca cómo se gasta el dinero de sus impuestos.

Es importante destacar que el Plan Estratégico antes referido tiene las siguientes metas, que revelan la intención de consolidar a la Auditoría Gubernamental como actividad profesional y capaz de lograr impacto en el combate a la corrupción:

1. Normas profesionales comunes a nivel nacional
2. Creación de capacidades.
3. Intercambio de información y trabajo conjunto.
4. Mejoras en el marco legal y operativo vinculado con la fiscalización.
5. Mayor impacto de la labor de los órganos de auditoría gubernamental en el combate a la corrupción.
6. Fortalecimiento del papel de la fiscalización en la promoción, determinación y fincamiento de responsabilidades a servidores públicos.²⁰⁹

A su vez las metas antes referidas, cuentan con objetivos específicos que a manera de resumen se presentan a continuación:

²⁰⁹ *Ibidem.*

1. Normas profesionales comunes a nivel nacional.

Objetivos específicos:

- Adecuación e instrumentación de las normas de la INTOSAI .
- Adopción de un código de conducta de auditoría gubernamental único aplicable a todos los miembros del SNF.
- Adopción de manuales, lineamientos y catálogos comunes a labor fiscalizadora de los miembros del Sistema.

2. Creación de capacidades.

Objetivos específicos:

- Detección de necesidades de capacitación conjunta.
- Certificación profesional en auditoría gubernamental con cobertura nacional.
- Ejecución de programas conjuntos de capacitación.
- Realización de revisiones entre pares.
- Implementación del modelo de autoevaluación de la integridad (IntoSAINT) entre los miembros del SNF.

3. Intercambio de información y trabajo conjunto.

Objetivos específicos:

- Puesta en marcha del sitio Web del SNF con foros virtuales.
- Coordinación estratégica para definir el alcance de auditorías.
- Ejecución de auditorías coordinadas y conjuntas.
- Desarrollo de una base datos con información sobre el mandato, organización y operación de los miembros del SNF.

4. Mejoras en el marco legal y operativo vinculado con la fiscalización.

Objetivos específicos:

- Detección conjunta de brechas legales y normativas.
- Análisis continuo sobre la recurrencia de observaciones.
- Proyecto de Ley General del Sistema Nacional de Fiscalización.
- Proyecto de Ley de Gasto Federalizado.

5. Mayor impacto de la labor de los órganos de auditoría gubernamental en el combate a la corrupción.

Objetivos específicos:

- Programa integral que defina el rol de los órganos fiscalizadores en el combate a la corrupción.
- Promoción de una cultura de control interno en la gestión gubernamental.
- Lineamientos sobre la evaluación de riesgos de corrupción en los entes auditados, así como en los órganos fiscalizadores.
- Establecimiento de mecanismos aceptados por los miembros del SNF para la promover la participación ciudadana en las labores de fiscalización.

6. Fortalecimiento del papel de la fiscalización en las responsabilidades de servidores públicos.

Objetivos específicos:

- Mapeo de las facultades sancionatorias de los miembros del sistema.
- Diagnóstico sobre problemática en la determinación y fincamiento de responsabilidades sancionatorias.
- Lineamientos sobre integración de expedientes.
- Herramienta de colaboración con información de responsabilidades.

Tal como se puede observar, el SNF considera como punto de partida las normas emitidas por la INTOSAI, estando contempladas en sus metas la adecuación e instrumentación de éstas en México, ya que como se expuso en el Capítulo 2, constituyen un referente internacional de gran valía.

Tal como se abordó anteriormente, la Auditoría Gubernamental Interna debe contar con atributos específicos para que su labor efectivamente coadyuve a una mejor Administración Pública y el uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía, y aunado a ello es necesaria la articulación y armonización holística de esos atributos.

Es aquí en donde los esfuerzos que realiza el SNF contribuyen a dichos fines, ya que fomenta la colaboración de los servidores públicos que ejecutan tales funciones, coadyuva a la actualización de conocimientos, al intercambio de experiencias, a la homologación de los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas profesionales de auditoría, así como promueve la mejora de las disposiciones de carácter administrativo, contable, financiero y jurídico.

3.3.4 Perspectiva de la Auditoría Gubernamental Interna a partir de las reformas del 2 de enero de 2013.

Tal como se comentó en el Capítulo, hasta antes de 1996 la Auditoría Gubernamental Interna no tenía independencia respecto a los entes auditados, ya que la LOAPF vigente establecía que los servidores públicos que conformaban los OICs podían ser designados y removidos por los Titulares de las dependencias y entidades, ya que dependían del Oficial Mayor, lo cual se tradujo en una actuación limitada de los Titulares de los OICs, toda vez que no podían instaurar procedimientos administrativos de responsabilidades e imponer sanciones de manera imparcial y con libertad.

Es así que 20 años después de que tuvo lugar el IX INCOSAI en Lima, Perú, Congreso en el que delegados de 95 países aprobaron el documento denominado *La Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización*, que establece que uno de los fundamentos para un control financiero eficaz y moderno, es la independencia institucional y financiera de la fiscalización, como garantía de la independencia y objetividad del propio control, en México se modifica la LOAPF para brindar independencia a la Auditoría Gubernamental Interna, por lo que el 1° de enero de 1997 entraron en vigor las reformas que otorgaron facultades al Titular de la SECODAM para nombrar y remover libremente a los contralores y a los subcontralores de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de los OICs en las dependencias y entidades de la APF, y ampliaron el marco legal de actuación de los mismos.

Con dichas reformas se extendió a todos los contralores internos de las dependencias y entidades de la APF la facultad de aplicar sanciones, se reorientó la función de fiscalización hacia las áreas sustantivas y las que tenían contacto con la ciudadanía, se fomentó la participación social y se fortaleció la atención a los usuarios, con el establecimiento de áreas específicas de orientación y quejas en todos los OICs.

No obstante lo anterior, con las reformas que dieron inicio a partir de enero de 2013 y que se pretenden concretar en los próximos meses, se desprende que el esquema actual en el que trabajan las Áreas de Auditoría Interna de los OIC, se vería vulnerado, y que incluso ya se vio afectado con los tres sucesos siguientes:

- 1) Con la reforma a la LOAPF publicada en el DOF el 2 de enero de 2013, misma que en su artículo 44 establece:

“Artículo 44.- Los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal serán responsables de mantener el control interno y de gestión de la dependencia o entidad que encabecen, con el apoyo de unidades de auditoría preventiva. Los propios titulares tendrán la obligación de nombrar a los auditores preventivos de su respectiva dependencia y entidad, con base en los perfiles que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para apoyar la política de control interno y la toma de decisiones relativas al cumplimiento de los objetivos y políticas institucionales, al óptimo desempeño de servidores públicos y órganos, a la modernización continua y desarrollo eficiente de la gestión administrativa y al correcto manejo de los recursos públicos.”

- 2) Con la publicación en DOF de los Acuerdos en los que se establecen las funciones de los Titulares de los OICs de cinco Secretarías, para coordinar las actividades de los titulares de los órganos internos de control en los órganos administrativos desconcentrados de dichas Secretarías y en las entidades paraestatales que integran sus sectores, en marzo, mayo, junio y julio de 2013, debido a que dio inicio el proceso de dependencia directa con las instituciones auditadas.

- 3) Aunado a ello, la independencia de la auditoría interna se ve vulnerada con la iniciativa del actual Presidente de la República relativa a la transformación integral del sistema de rendición de cuentas, responsabilidades administrativas y el combate a la corrupción en México, misma que plantea la necesidad de que la vigilancia al Gobierno Federal y la rendición de cuentas se completen con un sistema permanente de control de sus procesos y operaciones tal que garantice el ejercicio honrado de recursos, en combinación con el estímulo permanente al desempeño y a la calidad de la gestión, señalando que el mejor incentivo para generar dicha dinámica es asumir que son los propios titulares de las dependencias y entidades de la APF los responsables de mantener en sus órganos una gestión eficiente y de calidad, y por tanto, de un sistema efectivo de control de dichos procesos.²¹⁰

Dicho sistema permanente de control de sus procesos y operaciones se basa en la premisa de que los responsables del logro de estos

²¹⁰ Iniciativa con proyecto de decreto que reforma y adiciona los Artículos 22, 73, 79, 105, 107, 109, 113, 116 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que presentan las Senadoras y los Senadores integrantes del grupo parlamentario del Partido Revolucionario Institucional y del Partido Verde Ecologista de México del Senado de la República, disponible en <http://www.partidoverde.org.mx/pvem/2012/11/iniciativa-con-proyecto-de-decreto-que-reforma-y-adiciona-los-articulos-22-73-79-105-107-109-113-116-y-122-de-la-constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos-que-presentan-las-senadora/>, consultada el 20 de junio de 2014, p. 11.

objetivos y funciones de control gubernamental son los propios titulares de las dependencias y entidades de la Administración, y por tanto, **la propuesta es hacerlos igualmente responsables del nombramiento de sus auditores preventivos**, conforme a los perfiles que para tal efecto emita la SHCP.

La referida iniciativa plantea que para el cumplimiento de la responsabilidad de control gubernamental en cada dependencia y entidad, cada una de ellas cuente con una Unidad de Auditoría Preventiva, cuyas características señaladas en la iniciativa son las siguientes:

- a) Se regirán por las leyes y disposiciones sobre adquisiciones, obra pública, presupuesto, contabilidad, fiscalización superior, procedimiento administrativo, transparencia y acceso a la información, responsabilidades, combate a la corrupción y otras afines a la materia, y por las disposiciones generales que emita la SHCP respecto de dichos asuntos, sobre la organización, funcionamiento y supervisión de los sistemas de control interno, además de las de auditoría preventiva, mejora de gestión en las dependencias y entidades de la APF y presentación de informes por parte de dichas unidades.²¹¹
- b) Formarán parte del sistema nacional de fiscalización, e incorporarán en su ejercicio las normas técnicas y códigos de ética, de conformidad con las mejores prácticas, que considere el referido sistema.²¹²
- c) Formularán en el mes de noviembre su plan anual de trabajo y de auditorías. En los meses de mayo y noviembre entregarán informes

²¹¹ Artículo 44 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal reformada el 2 de enero de 2013, disponible en <http://www.dof.gob.mx/>, consultada el 20 de mayo de 2014.

²¹² *Ibidem*.

tanto al titular de la dependencia o entidad de que se trate, así como a la SHCP, sobre hallazgos en la gestión y recomendaciones en relación con las acciones correctivas, preventivas y oportunidades de mejora respecto de la calidad y eficiencia de los distintos procesos internos y ejecución de los programas, así como sobre la eficiencia y eficacia en la administración de los recursos humanos, materiales y financieros y de los servicios generales, además de los correspondientes a la situación de desempeño y el ejercicio del gasto; y en su caso, sobre la relación de los procedimientos abiertos por causas disciplinarias, de presunta responsabilidad administrativa y de sanciones aplicadas por la propia unidad de auditoría preventiva, así como de las denuncias presentadas ante la autoridad competente por actos de corrupción.²¹³

- d) Tendrán como base de su estructura a los actuales OICs.²¹⁴
- e) Sus objetivos básicos serán los de vigilar el cumplimiento de las leyes y normas en materia de administración y disposición de los recursos presupuestales, financieros, humanos y materiales, así como las políticas de contratación de servicios generales y de licitaciones públicas o adjudicaciones, en su caso; de impulsar en forma permanente políticas y prácticas que fortalezcan la eficiencia y calidad de la gestión a través del seguimiento de hallazgos que conlleven a la efectiva administración de riesgos, así como a la realización de acciones preventivas, correctivas y de mejora de los procesos operativos y de decisión; de consolidar políticas para el control, evaluación, gestión y mejora continua del desempeño

²¹³ *Ibidem.*

²¹⁴ Iniciativa con proyecto de decreto que reforma y adiciona los Artículos 22, 73, 79, 105, 107, 109, 113, 116 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que presentan las Senadoras y los Senadores integrantes del grupo parlamentario del Partido Revolucionario Institucional y del Partido Verde Ecologista de México del Senado de la República, disponible en <http://www.partidoverde.org.mx/pvem/2012/11/iniciativa-con-proyecto-de-decreto-que-reforma-y-adiciona-los-articulos-22-73-79-105-107-109-113-116-y-122-de-la-constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos-que-presentan-las-senadora/>, consultada el 20 de junio de 2014, p. 11.

institucional y de los servidores públicos; y de iniciar, recibir y resolver denuncias tanto de asuntos disciplinarios como de responsabilidades administrativas respecto de los servidores públicos; en su caso, aplicar las medidas o sanciones que correspondan, en términos de las leyes aplicables; e iniciar, recibir y remitir a la instancia competente, para su resolución, los casos en los que las unidades de auditoría preventiva sostengan la presunta existencia de actos de corrupción de servidores públicos, de acuerdo con las leyes de la materia.²¹⁵

- f) Ejercerán diversas atribuciones para el logro de los objetivos descritos y que se rijan en su actuación por las leyes de adquisiciones, obra pública, presupuesto, contabilidad, fiscalización superior, procedimiento administrativo, transparencia y acceso a la información, responsabilidades, y otras afines a la materia; y con el reglamento que sobre la organización y funcionamiento de las unidades de auditoría preventiva y otras disposiciones emita la SHCP.²¹⁶
- g) Formarán parte del sistema nacional de fiscalización y como miembros de tal sistema, se propone que las unidades de auditoría preventiva se apeguen a las normas técnicas y códigos de ética, de conformidad con las mejores prácticas y que considere el referido sistema nacional de fiscalización.²¹⁷
- h) Presentarán informes sobre los objetivos y atribuciones ejercidas, mismos que deberán ser entregados al titular de la dependencia o entidad de que se trate y a la SHCP.²¹⁸

²¹⁵ *Ibidem.*

²¹⁶ *Ibidem.*

²¹⁷ *Ibidem.*

²¹⁸ *Ibidem.*

De lo anterior se desprende que con las reformas al marco jurídico antes referidas a partir del 3 de enero de 2013, en las que se contempla la dependencia de las Unidades de Auditoría Preventiva (antes Áreas de Auditoría Interna) directamente con las dependencias y entidades auditadas, se estaría dando lugar a un retroceso en el camino a la independencia de la auditoría en el sector público, ya que como se abordó anteriormente a partir de 1997 se logró la autonomía de esta disciplina.

Al respecto es de resaltar que ello traería consigo que las Unidades de Auditoría Preventiva no cuenten con los atributos considerados como indispensables para una efectiva labor de Auditoría Gubernamental Interna, mismos que si bien no se quitarían de manera absoluta, sí se verían vulnerados como consecuencia de las multicitadas reformas, dicha situación se presenta de manera resumida en el siguiente cuadro:

Cuadro 19. Atributos de las Áreas de Auditoría Interna de México con las Reformas suscitadas a partir de enero de 2013.

Núm.	Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.	Las Áreas de Auditoría Interna cuentan con el atributo?
1	Existencia de un marco constitucional reglamentario o legal apropiado y eficaz	Atributo vulnerado
2	Independencia Técnica y de Gestión	Atributo vulnerado
3	Independencia financiera	No
4	Acceso irrestricto a la información	Atributo vulnerado
5	Derecho y obligación de informar resultados	Atributo vulnerado
6	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	Atributo vulnerado
7	Cuenta con un Órgano Rector	Atributo vulnerado

Fuente: elaboración propia con base en la información del apartado 3.3.4 de la presente investigación.

Una vez analizados los esquemas de Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México, y considerando los postulados que la INTOSAI y el IIA de manera rectora han emitido para contribuir al perfeccionamiento de las tareas de auditoría gubernamental, ambos como referentes internacionales que se han posicionado como buenas prácticas internacionales, se considera importante evaluar los siete atributos determinados como indispensables para un ente que lleva a cabo Auditoría Gubernamental Interna, a efecto de visualizar en qué medida coadyuvan a la eficiente gestión pública y al fortalecimiento de la rendición de cuentas, para consolidar gobiernos orientados a resultados útiles para la ciudadanía.

CAPÍTULO IV.

CONSTRUCCIÓN DE UN MODELO DE EVALUACIÓN DE ATRIBUTOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.

Con base en la experiencia internacional en materia de fiscalización y en los atributos definidos como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, en este capítulo se presenta la construcción de un Modelo de Evaluación de atributos de esta disciplina.

Posteriormente se evalúan los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México, a efecto de visualizar en qué medida coadyuvan a la eficiente gestión pública y al fortalecimiento de la rendición de cuentas, para consolidar gobiernos orientados a resultados útiles para la ciudadanía.

El capítulo se estructura en tres apartados. El primero presenta la construcción del Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna; el segundo revela la evaluación realizada a dichos atributos en los países de Canadá, Chile y México; y finalmente se abordan los retos de la Auditoría Gubernamental Interna en México.

CAPÍTULO IV. CONSTRUCCIÓN DE UN MODELO DE EVALUACIÓN DE ATRIBUTOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL INTERNA.

4.1. Construcción de un Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna.

Una vez abordado el concepto de Auditoría Gubernamental Interna, revisado sus ventajas y visualizado su importancia para la APF como medio ejecutor del Estado, en el Capítulo II se definieron los atributos indispensables para garantizar el desarrollo de sus actividades, mismos que fueron definidos con base en los postulados que la INTOSAI y el IIA, de manera rectora han emitido para contribuir al perfeccionamiento de las tareas de control, intercambio de experiencias y el dictado de normas sobre auditoría gubernamental y que se han posicionado como buenas prácticas internacionales.

Asimismo bajo la premisa de que la Auditoría Gubernamental Interna debe apoyar de manera efectiva a la Administración Pública a efecto de que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, asegure un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos, se planteó la necesidad de que la Auditoría Gubernamental Interna cuente con atributos que le permitan desempeñar sus funciones de manera objetiva y esté en posibilidades de explotar el potencial de la disciplina y con ello beneficiar a la sociedad.

En el Capítulo II se expusieron los atributos considerados como indispensables para llevar a cabo la Auditoría Gubernamental Interna de manera efectiva y útil para la Administración Pública.

Para evaluar los atributos de la labor de Auditoría Gubernamental Interna se partió de la base de que las áreas que la desarrollan cuentan con capacidades, habilidades, conocimientos, estructuras y maneras de trabajar apropiadas, conforme a los estándares internacionales en la materia, aspectos que no son objetivo del presente trabajo, por lo que no se abordarán.

Es así que tomando en cuenta los diversos atributos reconocidos internacionalmente, se considera que las características indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna desarrolladas en el numeral anterior pueden conformar un Modelo de Evaluación de Atributos de dicha labor, con el objeto de analizar qué tanto están preparadas las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna para generar valor agregado a la Administración Pública. Para ello fueron ordenados de acuerdo a la importancia que representan para el marco de la Auditoría Gubernamental Interna y con base en ello se asignó una valorización a cada uno ellos, considerando la prioridad que tienen.

4.1.1. Asignación de orden a los siete atributos de acuerdo a su trascendencia e impacto en el resto de ellos:

Como se corroboró en el Capítulo II, el marco jurídico que regula la Auditoría Interna en la APF reviste singular importancia para la **independencia** de la Auditoría Interna, mismo que la faculta como mecanismo de control y actividad de verificación de la gestión pública, para así corroborar que ésta se haya realizado con apego a los principios de economía, eficiencia, eficacia y transparencia.

En este orden de ideas, si la Auditoría Interna cuenta con un sólido marco jurídico que la faculte para llevar a cabo sus actividades, los seis atributos restantes tienen mucha probabilidad de cumplirse, ya que en dicho marco normativo es posible:

1. Establecer los criterios para que el auditor interno cuente con libertad funcional y organizacional, así como para determinar sin presión externa alguna, los métodos de trabajo, el alcance y los recursos necesarios para llevar a cabo su trabajo, siempre apegándose a las Normas de Auditoría y a las buenas prácticas reconocidas internacionalmente para el desempeño de la auditoría, pero todo ello, libre de condicionamientos que amenacen la capacidad de la actividad de auditoría interna para llevar a cabo sus responsabilidades de forma imparcial, es decir dicho marco puede contribuir de manera importante a la independencia técnica y de gestión.
2. Contribuir a la independencia técnica y de gestión, acotando que la dependencia financiera no debe obstar para que se le otorgue al auditor la independencia que requiere para el desarrollo de sus funciones, ya que como se señaló con anterioridad, la Independencia Financiera es un

atributo no tan sencillo de obtener, ya que las áreas de Auditoría Interna se encuentran adscritas a las propias dependencias y entidades que auditan, por lo que los recursos financieros le son proporcionados y administrados por los entes auditados.

3. Definir los criterios para que el auditor interno tenga acceso a toda la información que requiera para el desempeño de sus actividades y que éstas no se vean impedidas por restricciones a la información.
4. Prever legalmente el Derecho y la Obligación de informar resultados, para con ello garantizar que tanto el auditor, el auditado y la ciudadanía se vean beneficiados con los información resultante de las auditorías.
5. Establecer la obligatoriedad del auditado para implementar y dar seguimiento a las recomendaciones determinadas por el auditor interno, así como para que este último cuente con un sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.
6. Definir la existencia y funcionamiento del Órgano Rector de las áreas de auditoría interna, para con ello fortalecer la independencia jerárquica, funcional y técnica de dichas áreas, y además con ello contribuir al rico intercambio de experiencias y buenas prácticas entre las distintas áreas de auditoría interna y a la homogenización de procedimientos.

Lo anterior permite concluir que el marco jurídico tiene la capacidad de detonar al resto de los atributos indispensables para la Auditoría Interna, de ahí su trascendencia en el tema que nos ocupa:

Gráfico 28. Principal atributo de la Auditoría Interna y repercusión en el resto de atributos.



Fuente: elaboración propia con base en la información del apartado 2.2 de la presente investigación.

Derivado de lo anterior la prioridad de los siete atributos estudiados es la siguiente:

- 1) Existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz.
- 2) Contar con un Órgano Rector.

- 3) Independencia Técnica y de Gestión.
- 4) Independencia Financiera.
- 5) Acceso irrestricto a la información.
- 6) Derecho y obligación de informar resultados.
- 7) Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

4.1.2. Corroboración de que los siete atributos contemplan todos los aspectos que la experiencia internacional marca como relevantes:

Los siete atributos estudiados fueron comparados con los criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público, a efecto de visualizar si los primeros contemplan todos los aspectos que la experiencia internacional marca como relevantes.

Es así que en el siguiente Cuadro se presentan los criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público y se especifica en cuál de los siete atributos evaluados en el presente trabajo está considerado cada criterio:

Cuadro 20. Comparativos de criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público y atributos evaluados en el presente trabajo.

No.	Criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público.	Atributos evaluados
1	Que dicha labor esté establecida por ley o norma;	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz
2	Que rinda cuentas a la alta dirección o aquellas personas dotadas de poder de mando;	Derecho y obligación de informar resultados
3	Que informe los resultados a la alta dirección o aquellas personas dotadas de poder de mando;	Derecho y obligación de informar resultados
4	Que esté lo suficientemente alejada de presiones políticas para llevar a cabo la auditorías e informes de resultados, opiniones y conclusiones objetivas, sin temor a represalias políticas;	Independencia técnica y de gestión
5	Que tenga acceso a aquellas personas dotadas de poder de mando.	Acceso irrestricto a la información
6	Que cuente con segregación funcional y personal de la auditoría interna de las responsabilidades para la gestión de tareas y	Independencia técnica y de gestión
7	Que haya una adecuada libertad para que los planes de auditoría sean establecidos por el jefe ejecutivo de auditoría	Independencia técnica y de gestión
9	Que existan responsabilidades claras y formalmente definidas y autoridades de auditoría interna en una carta de auditoría;	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz
10	Que el área esté ubicada organizacionalmente fuera del personal y de la función administrativa de la unidad que se encuentre bajo un proceso de auditoría;	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz e Independencia técnica y de gestión
8	Que no permita que el personal de auditoría interna audite operaciones por las cuales han sido previamente responsables, evitando así cualquier conflicto de intereses; y	Este aspecto no está contemplado en los objetivos del presente trabajo.
11	Que el personal de auditoría interna tenga un pago y nivel jerárquico adecuado dentro de la escala de salario de acuerdo a la responsabilidad y la magnitud de la auditoría interna; y	Este aspecto no está contemplado en los objetivos del presente trabajo.
12	Que el jefe ejecutivo de auditoría tenga la posibilidad de implicarse y participar en la contratación del personal de auditoría.	Este aspecto no está contemplado en los objetivos del presente trabajo.

Fuente: elaboración propia con base en la información de la ISSAI 1610, “Utilización del trabajo de los auditores internos”, disponible en es.issai.org/media/14753/issai_1610_s.pdf y de la INTOSAI GOV 9140, “Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público”, disponible en <http://www.intosai.org>, consultados el 25 de junio de 2014.

De lo anterior se desprende que de los 12 criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público, 10 de ellos están contemplados en los 7 atributos considerados

como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, en tanto que los 3 restantes relativos al desarrollo organizacional como son el conflicto de intereses de los auditores, su contratación y nivel jerárquico asignado, no fueron considerados por no encontrarse comprendidos dentro del alcance del presente trabajo.

Por otra parte, se consideró necesario hacer el mismo ejercicio con los atributos contenidos en las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA, al ser éstas pronunciamientos obligatorios de requisitos básicos para el ejercicio profesional de la auditoría interna, a efecto de corroborar si los siete atributos considerados en la presente investigación como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, contemplan todos los aspectos que el Instituto de Auditores Internos considera como relevantes.

Para los fines del ejercicio antes referido, se consideraron exclusivamente las normas que refieren a atributos con lo que debe contar la auditoría interna, sin que con ello se pretenda restarle importancia al resto de las normas.

Posteriormente se compararon las normas internacionales que refieren a atributos de la auditoría interna, contra los siete atributos considerados en la presente investigación como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, obteniendo el resultado plasmado en el siguiente Cuadro, en el que se observa el número de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, su nombre y cuál de los siete atributos ya evaluados está considerado en dichas normas:

Cuadro 21. Comparativo de Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA que refieren a atributos de la auditoría interna y atributos evaluados en el presente trabajo.

No.	Norma	Atributos señalados en las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna	Atributos evaluados.
1	1000	Propósito, Autoridad y responsabilidad:	Existencia de un marco normativo, reglamentario o legal apropiado y eficaz
2	1100	Independencia y Objetividad.	Independencia técnica y de gestión
3	1110	Independencia dentro de la organización.	Cuenta con un Órgano Rector
4	1111	Interacción directa con el Consejo.	Independencia técnica y de gestión
5	1130	Impedimentos a la independencia u objetividad	Independencia técnica y de gestión
6	2000	Administración de la Actividad de Auditoría Interna:	Independencia técnica y de gestión
7	2010	Planificación.	Independencia técnica y de gestión
8	2020	Comunicación y aprobación.	Independencia financiera
9	2030	Administración de recursos.	Independencia financiera
10	2040	Políticas y procedimientos.	Independencia técnica y de gestión
11	2060	Informe a la alta dirección y al Consejo.	Derecho y obligación de informar resultados
12	2100	Naturaleza del Trabajo	Independencia técnica y de gestión
13	2110	Gobierno.	Independencia técnica y de gestión
14	2200	Planificación del trabajo:	Independencia técnica y de gestión
15	2210	Objetivos de trabajo.	Independencia técnica y de gestión
16	2220	Alcance del trabajo.	Independencia técnica y de gestión
17	2230	Asignación de recursos para el trabajo.	Independencia financiera
18	2240	Programa de trabajo.	Independencia técnica y de gestión
19	2300	Desempeño del trabajo:	Acceso irrestricto a la información
20	2310	Identificación de la información.	Acceso irrestricto a la información
21	2330	Documentación de la información.	Acceso irrestricto a la información
22	2400	Comunicación de resultados.	Derecho y obligación de informar resultados
23	2410	Criterios para la comunicación.	Derecho y obligación de informar resultados
24	2420	Calidad de la comunicación	Derecho y obligación de informar resultados
25	2421	Errores y omisiones.	Derecho y obligación de informar resultados
26	2440	Difusión de resultados.	Derecho y obligación de informar resultados
27	2500	Seguimiento del progreso.	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas
28	2600	Comunicación de la aceptación de los riesgos.	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas

Fuente: elaboración propia con base en las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, versión revisada en octubre de 2012, disponible en <https://na.theia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf>.

De lo anterior se desprende que los atributos de la auditoría interna referidos en 28 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA, están contemplados al 100% en los 7 atributos considerados en la presente investigación, como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna.

4.1.3. Aspectos de cada atributo calificados en el Modelo de Evaluación:

Una vez corroborado que los siete atributos que en la presente investigación se plantean como indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna, están contemplados los criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público y los atributos de la auditoría interna referidos en 28 Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA, a continuación se presentan los aspectos calificados de cada atributo como elementos eje del Modelo de Evaluación:

1) Evaluación del atributo “Existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz”.

Es así que se considera prioritario que las áreas que llevan a cabo a labor de Auditoría Gubernamental Interna cuenten con un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz, debido a que como ya se mencionó anteriormente, un sólido marco jurídico que faculte legalmente a la actividad de auditoría interna tiene la capacidad de detonar al resto de los atributos indispensables para la Auditoría Interna.

Derivado de lo anterior la existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz es considerado el primer atributo indispensable para la auditoría gubernamental interna, mismo que a su vez puede ser evaluado de acuerdo a su nivel y a su especificidad, de acuerdo al siguiente cuadro:

Cuadro 22. Aspectos calificados del atributo relativo a la Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3
				Ley o reglamento	2
				Otras disposiciones	1
		1.2	Especificidad	Específica	3
				Intermedia	2
				Genérica	1

Fuente: elaboración propia.

Se considera que tiene mayor impacto y trascendencia un marco jurídico a nivel constitucional, que uno que esté a nivel de ley o reglamento; en tanto que es mayormente útil si es específico. De ahí la valoración máxima de 3 puntos para el marco jurídico a nivel constitucional; 2 puntos al que se encuentra a nivel de Ley o Reglamento; y finalmente 1 punto al marco legal que esté en otras disposiciones diferentes a la constitución, ley o reglamentos; y en cuanto a la especificidad se considera que un marco jurídico específico es de mayor trascendencia por lo que se le ha asignado un valor de 3 puntos; 2 puntos al marco legal con especificidad intermedia; y finalmente 1 punto al marco genérico.

2) Evaluación del atributo “Contar con un Órgano Rector”.

Es de gran trascendencia, como se comentó en el Capítulo II, que las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna cuenten con un órgano rector, a efecto de que éste las agrupe, represente, coordine y dirija, para que bajo su rectoría, interactúen coordinadamente a fin de lograr la unidad de dirección.

Para fines del presente trabajo se están evaluando tres aspectos de los órganos rectores, como lo son su adscripción, si están formalmente constituidos y si la comunicación y forma de operar está legalmente establecida, ya que estos tres factores determinan el grado de independencia técnica, de gestión y financiera del ente auditor y además garantizan que dichos órganos tengan la posibilidad de coordinar esfuerzos y marcar estrategias y directrices que permeen a todos los auditores, por lo que contribuyen a la homogeneidad de las actividades de auditoría y a la unificación de criterios y procedimientos.

Dicha evaluación es la siguiente:

Cuadro 23. Aspectos calificados del atributo relativo a la Existencia de un Órgano Rector.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1
					Al ente auditado
		2.2	Formalmente constituido	Si	1
				No	0
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1
				No	0

Fuente: elaboración propia.

Es así que si el órgano rector es independiente al ente auditado tiene 1 de los 3 puntos totales que representa este atributo; si se encuentra formalmente constituido equivale a 1 punto; y finalmente si la comunicación y forma de operar están establecidas en algún ordenamiento legal tienen 1 de los 3 puntos totales. Los supuestos contrarios a los anteriores representan cero puntos.

3) Evaluación del atributo “Independencia Técnica y de Gestión”.

Este atributo es de gran trascendencia para la labor de Auditoría Gubernamental Interna, tal como se explicó a lo largo del Capítulo II, en virtud de que es el eje sobre el cual se construye la actividad objetiva, al proporcionar protección contra influencias externas y asegurar una opinión independiente sobre la administración y destino de los esfuerzos y recursos públicos, además de jugar un papel importante para la fiscalización superior ya que la independencia de los auditores internos y su objetividad son un factor determinante para lograr la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos, y además determina en qué medida las EFS pueden aprovechar el trabajo de los auditores internos.

Al ser un atributo fundamental para la credibilidad de los auditores, es evaluado considerándolo un gran reto y aún mayor para los auditores internos ya que son parte de la organización, por lo que no es fácil establecer y mantener independencia financiera, técnica y de gestión.

Como se muestra a continuación, se asignaron 3 puntos a los casos en que la independencia técnica y de gestión están legalmente establecidas; 2 puntos si existe pero no está establecida normativamente y el caso contrario equivale a cero puntos:

Cuadro 24. Aspectos calificados del atributo relativo a la Independencia Técnica y de Gestión.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3
			No establecidas normativamente	2	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

4) Evaluación del atributo “Independencia Financiera”.

Este atributo considerado como la capacidad económica del ente fiscalizador para cubrir todas sus necesidades y desempeñar su labor sin que para ello exista condición alguna por parte del ente auditado, sin restricciones a los recursos financieros por causas imputables a su trabajo o como consecuencia de éste, fue evaluado considerando 2 puntos para aquellos casos en que los medios financieros necesarios para el cumplimiento de las funciones de auditoría interna se ponen a disposición del ente auditor, que éste por sí mismo los administre y además que este aspecto se encuentre establecido en la normatividad; 1 punto para los casos en que los recursos son puestos a disposición del ente auditor pero no está legalmente especificada dicha situación; y cero puntos en caso de que ninguna de las situaciones anteriores ocurran, tal como se muestra a continuación:

Cuadro 25. Aspectos calificados del atributo relativo a la Independencia Financiera.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
			No	0	

Fuente: elaboración propia.

5) Evaluación del atributo “Acceso irrestricto a la información”.

El atributo relativo al acceso irrestricto a la información fue evaluado tomando en consideración si en el marco jurídico, reglamentario o legal se encuentra establecido que el área de auditoría interna tiene la facultad de acceder a toda la información impresa, verbal, electrónica, audiovisual, hemerográfica, o en

cualquier otro medio, relacionada con las operaciones del ente auditado, todo ello para estar en posibilidad de examinar objetivamente la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como los mecanismos de control interno.

De tal manera que si el marco normativo contempla el acceso irrestricto a la información se asignan 2 puntos; si dicho acceso existe pero no está establecido normativamente se le asigna 1 punto y en caso contrario cero puntos, situaciones que se muestran enseguida:

Cuadro 26. Aspectos calificados del atributo relativo al Acceso irrestricto a la información.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
5	Acceso irrestricto a la información	5	Si	Normativamente establecido	2
			No establecido normativamente	1	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

Tal como ya se abordó, la importancia de este atributo correlacionado con un sólido marco jurídico, radica en la importancia de que dicho marco establezca las facultades necesarias del ente auditor para solicitar la información que determine necesaria para llevar a cabo su labor, de lo contrario pudiéramos estar frente a actos de molestia en lugar de actos de autoridad.

6) Evaluación del atributo “Derecho y obligación de informar resultados”.

Este atributo es considerado como una libertad en dos vertientes: la de un derecho y la de una obligación y es evaluado conforme al siguiente Cuadro:

Cuadro 27. Aspectos calificados del atributo relativo al Derecho y Obligación de informar resultados.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
			No		0

Fuente: elaboración propia.

Si el derecho y obligación a informar resultados y a decidir libremente el contenido de éstos, se encuentran establecidos normativamente, se asignan 2 puntos; si existen pero no los contempla el marco jurídico equivale a 1 punto; y en caso contrario no se asigna ningún punto.

7) Evaluación del atributo “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas”.

Como ya se analizó, al igual que el atributo anterior, es importante determinar el cumplimiento que den los sujetos auditados a las recomendaciones preventivas y correctivas determinadas por el ente fiscalizador, por lo que reviste singular importancia el hecho de que el ente fiscalizador cuente con un sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas, a efecto de darles atención y seguimiento, conforme a lo acordado con las áreas auditadas y en las fechas establecidas.

Es así que se evalúa si la Auditoría Gubernamental Interna cuenta con mecanismos propios y eficaces de seguimiento de las recomendaciones y que se encuentren especificados en el marco jurídico que regula la actividad, de tal manera que si éste es el caso se asignan 2 puntos; si el sistema o mecanismos

existen pero no se están especificados en dicho marco legal se asigna 1 punto; y el caso contrario equivale a cero puntos:

Cuadro 28. Aspectos calificados del atributo relativo al Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

#	Atributo evaluado	Calificativo		Valor asignado al Atributo	
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2
			No establecido normativamente	1	
		No		0	

Fuente: elaboración propia.

4.1.4 Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna:

Al respecto, con base en el análisis presentado en los párrafos precedentes, se presenta de manera integral el *Modelo de Evaluación de los siete principales atributos con los que deben contar las áreas que desarrollan la actividad de Auditoría Gubernamental Interna*, mismo que a través de la asignación de 20 puntos a los siete atributos estudiados, revela la madurez y solidez de los esquemas de Auditoría Gubernamental Interna para que su labor efectivamente sea coadyuvante a una mejor Administración Pública y el uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía:

Cuadro 29. Modelo de Evaluación los siete principales atributos con los que debe contar de Auditoría Gubernamental Interna.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3
				Ley o reglamento	2
				Otras disposiciones	1
		1.2	Especificidad	Específica	3
				Intermedia	2
Genérica	1				
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1
				Al ente auditado	0
		2.2	Formalmente constituido	Si	1
				No	0
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1
				No	0
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3
				No establecidas normativamente	2
				No	0
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
				No	0
5	Acceso irrestricto a la información	5	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
				No	0
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
				No	0
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2
				No establecido normativamente	1
				No	0
CALIFICACIÓN MÁXIMA A OBTENER					20

Fuente: elaboración propia.

Dicho Modelo revela que entre más se acerque la evaluación final a los 20 puntos, mejor posicionada está la Auditoría Gubernamental Interna, por lo que se encuentra en mejores condiciones de apoyar a la Administración Pública para que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos.

4.2. Evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México.

En el Capítulo III se presentó un estudio comparativo de la Auditoría Gubernamental Interna en los gobiernos de Canadá, Chile y México, en el que se describió la situación que guarda cada uno de los siete atributos materia de la presente investigación en dichos Estados.

Considerando lo anterior, a continuación se presenta la evaluación de dichos atributos en cada uno de los países estudiados, conforme el *Modelo de Evaluación de los siete principales atributos con los que deben contar las áreas que desarrollan la actividad de Auditoría Gubernamental Interna*, visto en el apartado que precede.

4.2.1 El caso de Canadá.

De acuerdo a la información ya presentada, a continuación se muestra la evaluación de cada uno de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna en Canadá:

1) Evaluación del atributo “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz”.

El marco jurídico que regula la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá está planteado a nivel Ley y Reglamento de manera específica, por lo que se le asignan cinco de los seis puntos que equivale este atributo, tal como en seguida se detalla:

Cuadro 30. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3	2
				Ley o reglamento	2	
				Otras disposiciones	1	
		1.2	Especificidad	Específica	3	3
				Intermedia	2	
				Genérica	1	

Fuente: elaboración propia.

2) Evaluación del atributo “Contar con un Órgano Rector”.

Toda vez que Canadá tiene legalmente establecida la Oficina de la Contraloría General de Canadá (Office of the Comptroller General of Canada, OCG por sus siglas en inglés) como órgano rector de las

Oficinas de Auditoría y Evaluación, que provee vigilancia y dirección al esfuerzo de todo el gobierno para mejorar la administración del dinero de los contribuyentes y los activos del gobierno, que no depende de los entes auditados y que de manera formal se encuentra establecida la comunicación y su forma de operar, se le asignan los 3 puntos que este atributo representa en el Modelo de Evaluación:

Cuadro 31. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1	1
				Al ente auditado	0	
		2.2	Formalmente constituido	Si	1	1
				No	0	
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1	1
				No	0	

Fuente: elaboración propia.

3) Evaluación del atributo “Independencia Técnica y de Gestión”.

Debido a que las Oficinas de Auditoría y Evaluación no dependen funcionalmente de los entes a los que auditan, dependen organizacionalmente de la Oficina de la Contraloría General de Canadá y ésta a su vez del Consejo del Tesoro de Canadá y que el actuar de la auditoría interna está definido en los instrumentos normativos denominados “Política de Auditoría Interna” que se deriva de la Ley de Administración Financiera, “La Directiva relativa a la auditoría interna en el Gobierno de Canadá” que establece los requisitos adicionales para los planes de auditoría interna de los departamentos y las “ Normas de Auditoría Interna para el Gobierno de Canadá”, se asignan 3 puntos al

atributo relativo a la Independencia Técnica y de Gestión, por estar claramente especificada en la normatividad canadiense.

Cuadro 32. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3	3
				No establecidas normativamente	2	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

4) Evaluación del atributo “Independencia Financiera”.

Tal como se señaló con anterioridad, las Oficinas de Auditoría y Evaluación no dependen funcionalmente de los entes a los que auditan, dependen organizacionalmente de la Oficina de la Contraloría General de Canadá (OCG) y ésta a su vez del Consejo del Tesoro de Canadá, sin embargo dichas Oficinas dependen presupuestalmente de los departamentos que auditan, por lo que no gozan de **independencia financiera**.

Es así que al no contar con independencia financiera no se asignan puntos a este atributo:

Cuadro 33. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2	0
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

5) Evaluación del atributo “Acceso irrestricto a la información”.

En virtud de que normativamente está previsto que las oficinas de auditoría reciban toda la información y documentación necesarias para cumplir con sus atribuciones, se asignan 2 puntos a este atributo:

Cuadro 34. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
5	Acceso irrestricto a la información	5	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

6) Evaluación del atributo “Derecho y obligación de informar resultados”.

Toda vez que la presentación de informes periódicos está regulada en la Política de Auditoría Interna, se asignan 2 puntos:

Cuadro 35. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

7) Evaluación del atributo “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones”.

Las Oficinas de Auditoría y Evaluación cuentan con un **Sistema propio de seguimiento de recomendaciones** emitidas y dan seguimiento a la implementación de políticas e instrumentos, misma que es informada periódicamente a la Contraloría General, por lo que a este atributo se le asignan 2 puntos:

Cuadro 36. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

4.2.2 El caso de Chile.

De acuerdo a los datos presentados, a continuación se muestra la evaluación de cada uno de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna en Chile:

1) Evaluación del atributo “Existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz”.

El marco jurídico que regula la Auditoría Gubernamental Interna de Chile está planteado a nivel Ley de manera específica, por lo que se le asignan cinco de los seis puntos que equivale este atributo, tal como en seguida se detalla:

Cuadro 37. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3	2
				Ley o reglamento	2	
				Otras disposiciones	1	
		1.2	Especificidad	Específica	3	3
				Intermedia	2	
				Genérica	1	

Fuente: elaboración propia.

2) Evaluación del atributo “Contar con un Órgano Rector”.

Toda vez que Chile tiene legalmente establecido al Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno como el órgano rector de las Unidades de Auditoría Interna, órgano que no guarda dependencia alguna con los

entes auditados y que cuenta con un esquema de operación y comunicación establecido normativamente, por lo que se le asignan los 3 puntos que este atributo representa en el Modelo de Evaluación que nos ocupa:

Cuadro 38. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1	1
				Al ente auditado	0	
		2.2	Formalmente constituido	Si	1	1
				No	0	
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1	1
				No	0	

Fuente: elaboración propia.

3) Evaluación del atributo “Independencia Técnica y de Gestión”.

Debido a que las Unidades de Auditoría Interna cuentan con **independencia técnica y de gestión** respecto a los entes que auditan ya que dependen organizacionalmente del Consejo de Auditoría Interna General como órgano rector, y ello se encuentra legalmente establecido, se asignan 3 puntos a este atributo:

Cuadro 39. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3	3
				No establecidas normativamente	2	
		No	0			

Fuente: elaboración propia.

4) Evaluación del atributo “Independencia Financiera”.

Las Unidades de Auditoría Interna no cuentan con **independencia financiera** ya que su presupuesto es supeditado a los ministerios y oficinas en donde realizan su labor de auditoría, razón por la cual no se asignan puntos a este atributo:

Cuadro 40. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
				CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)	
4	Independencia financiera	Si	Normativamente establecido	2	0
			No establecido normativamente	1	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

5) Evaluación del atributo “Acceso irrestricto a la información”.

En virtud de que el Decreto Supremo No. 12 y la Ley de Presupuestos del Sector Público establecen que las autoridades y directivos de los órganos de la Administración del Estado deberán prestar al Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno, dentro del ámbito de sus respectivas competencias, toda la colaboración que éste les solicite, se asignan 2 puntos a este atributo:

Cuadro 41. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
				CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)	
5	Acceso irrestricto a la información	Si	Normativamente establecido	2	2
			No establecido normativamente	1	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

6) Evaluación del atributo “Derecho y obligación de informar resultados”.

Toda vez que la presentación de informes periódicos está regulada en Ley de Presupuesto del Sector Público, se asignan 2 puntos al atributo relativo al Derecho y obligación de informar resultados:

Cuadro 42. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

7) Evaluación del atributo “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones”.

Debido a que Chile tiene perfectamente definida a través del Documento técnico N° 26 – Versión 0.4, una metodología para planificar y realizar los seguimientos de auditoría por las unidades de auditoría del Sector Público y así determinar el nivel de contribución de la auditoría en el mejoramiento de la gestión, a este atributo se le asignan 2 puntos:

Cuadro 43. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

4.2.3 El caso de México.

A continuación se presenta la evaluación de cada uno de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna en México, con el esquema legal que a la fecha rige, es decir, sin haberse concretado la creación de la Comisión Nacional Anticorrupción, en el que la Secretaría de la Función Pública continúa llevando a cabo sus funciones conforme al marco legal que le dio existencia jurídica:

1) Evaluación del atributo “Existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz”.

El marco jurídico que regula la Auditoría Gubernamental Interna de México está planteado a nivel Ley y Reglamento de manera específica, por lo que se le asignan cinco de los seis puntos que equivale este atributo, tal como en seguida se detalla:

Cuadro 44. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3	2
				Ley o reglamento	2	
				Otras disposiciones	1	
		1.2	Especificidad	Específica	3	3
				Intermedia	2	
				Genérica	1	

Fuente: elaboración propia.

2) Evaluación del atributo “Contar con un Órgano Rector”.

Debido a que la Secretaría de la Función Pública es el Órgano Rector que conduce las actividades de los Órganos Internos de Control en forma programada y con base en las políticas que establezca el Presidente de la República, para el logro de los objetivos y prioridades de la planeación nacional del desarrollo, y que éste se encuentra formalmente constituido, es independiente al ente auditado y cuenta con diversos instrumentos jurídicos en los que se establece su forma de operar y la comunicación con los OIC y con la Administración Pública Federal, se le asignan los 3 puntos que este atributo representa:

Cuadro 45. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1	1
				Al ente auditado	0	
		2.2	Formalmente constituido	Si	1	1
				No	0	
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1	1
				No	0	

Fuente: elaboración propia.

3) Evaluación del atributo “Independencia Técnica y de Gestión”.

Toda vez que la Secretaría de la Función Pública como órgano rector, ajena a las Entidades y Dependencias que son auditadas, tiene definidos las técnicas, normas y procedimientos de auditoría, así como los mecanismos para determinar los planes o programas de auditorías a realizar, y que dicho órgano lleva a cabo la designación y remoción de

los titulares de los OIC y de sus áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, la dependencia jerárquica y funcional es directamente con dicha Secretaría y no con los entes auditados, se asignan 3 puntos a este atributo:

Cuadro 46. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido		
				MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)		
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3	3
				No establecidas normativamente	2	
			No		0	

Fuente: elaboración propia.

4) Evaluación del atributo “Independencia Financiera”.

Los Órganos Internos de Control no cuentan con **independencia financiera** ya que dependen estructural y presupuestalmente de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de tal manera que los recursos que requieren para su funcionamiento son previstos mediante el proceso de planeación, programación y presupuestación que realizan anualmente las dependencias y entidades, razón por la cual no se asignan puntos a este atributo:

Cuadro 47. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido		
				MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)		
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2	0
				No establecido normativamente	1	
			No		0	

Fuente: elaboración propia.

5) Evaluación del atributo “Acceso irrestricto a la información”.

En virtud de que existen diversos ordenamientos legales que otorgan al Área de Auditoría Interna la atribución de requerir al ente auditado la información, documentación y su colaboración para el cumplimiento de sus funciones y atribuciones por lo que tiene acceso irrestricto a la información, se asignan 2 puntos a este atributo:

Cuadro 48. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
				MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)	
5	Acceso irrestricto a la información	Si	Normativamente establecido	2	2
			No establecido normativamente	1	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

6) Evaluación del atributo “Derecho y obligación de informar resultados”.

Toda vez que la presentación de informes periódicos está regulada diversos instrumentos normativos, se asignan 2 puntos al atributo relativo al Derecho y obligación de informar resultados:

Cuadro 49. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo	Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
				MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)	
6	Derecho y obligación de informar resultados	Si	Normativamente establecido	2	2
			No establecido normativamente	1	
		No	0		

Fuente: elaboración propia.

7) Evaluación del atributo “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones”.

Debido a que existen diversos ordenamientos legales que enmarcan el seguimiento de recomendaciones emitidas por parte de las Áreas de Auditoría Interna, a este atributo se le asignan 2 puntos:

Cuadro 50. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido
						MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2	2
				No establecido normativamente	1	
			No	0		

Fuente: elaboración propia.

A manera de resumen, de acuerdo a las características de las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna en los países elegidos para la presente investigación, se evaluó a cada país y se presenta a continuación el siguiente resultado:

Cuadro 51. Comparativo de la Evaluación de los atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido		
						CANADÁ (Oficina de la Contraloría General de Canadá)	CHILE (Consejo de Auditoría Interna General del Gobierno)	MÉXICO (Secretaría de la Función Pública)
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3	2	2	2
				Ley o reglamento	2			
				Otras disposiciones	1			
		1.2	Especificidad	Específica	3	3	3	3
				Intermedia	2			
				Genérica	1			
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1	1	1	1
				Al ente auditado	0			
		2.2	Formalmente constituido	Si	1	1	1	1
				No	0			
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1	1	1	1
				No	0			
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3	3	3	3
				No establecidas normativamente	2			
				No	0			
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2	0	0	0
				No establecido normativamente	1			
				No	0			
5	Acceso irrestricto a la información	5	Si	Normativamente establecido	2	2	2	2
				No establecido normativamente	1			
				No	0			
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2	2	2	2
				No establecido normativamente	1			
				No	0			
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2	2	2	2
				No establecido normativamente	1			
				No	0			
CALIFICACIÓN MÁXIMA A OBTENER Y CALIFICACIÓN OBTENIDA					20	17	17	17

Fuente: elaboración propia.

Como se puede observar, los tres países presentan un comportamiento similar de los atributos de sus esquemas de Auditoría Gubernamental Interna, destacando solo un atributo con el que ningún país cuenta, que es el relativo a la Independencia Financiera.

De lo anterior se concluye que los tres países estudiados cuentan con un marco jurídico sólido que faculta a la labor de la Auditoría Gubernamental Interna, de tal manera que cuenta con independencia técnica y de gestión para desarrollar sus actividades de manera imparcial y objetiva, lo cual coadyuva con la Administración Pública para la cual trabajan.

Para el caso de México, tal como se anotó, si bien es cierto que bajo el esquema actual en el que trabajan las Áreas de Auditoría Interna de los OIC, cuentan con seis de los siete atributos considerados como indispensables para una efectiva labor de Auditoría Gubernamental Interna, también cierto es que dichos atributos se empezaron a vulnerar con la reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de enero de 2013; con la publicación en marzo, mayo, junio y julio de 2013, de los Acuerdos en los que se establecen las funciones de los Titulares de los Órganos Internos de Control de cinco Secretarías, para coordinar las actividades de los titulares de los órganos internos de control en los órganos administrativos desconcentrados de dichas Secretarías y en las entidades paraestatales que integran sus sectores, debido a que dio inicio el proceso de dependencia directa con las instituciones auditadas; y con la Iniciativa del actual Presidente de la República relativa a la transformación integral del sistema de rendición de cuentas, responsabilidades administrativas y el combate a la corrupción en México, que tiene la premisa de que los responsables del logro de estos

objetivos y funciones de control gubernamental son los propios titulares de las dependencias y entidades de la Administración, y por tanto **propone hacerlos igualmente responsables del nombramiento de sus auditores preventivos.**

Es importante destacar que de concretarse dichos cambios normativos, los atributos estudiados se verían vulnerados y con ello se vería afectada la objetividad de la labor de la Auditoría Gubernamental Interna, ya que como se ha comentado y tal como lo señalan los diversos referentes internacionales estudiados, es poco factible lograr la independencia de un auditor interno que es contratado por la propia organización que va a auditar y que depende ella, ya que ello trae consigo de manera natural una tensión significativa, una disyuntiva entre revelar las áreas de oportunidad, irregularidades o desviaciones detectadas, o bien, no hacerlo para no perder su empleo.

Sobre el particular, a continuación se presenta una evaluación del probable esquema de la Auditoría Gubernamental Interna que tendría lugar de concretarse los cambios legales y técnicos antes referidos:

Cuadro 52. Perspectiva de la evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de México, en el caso de concretarse las reformas al marco jurídico.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
						MÉXICO	
						Esquema actual (SFP)	Esquema con los cambios propuestos
1	Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz	1.1	Nivel	Constitucional	3	2	2
				Ley o reglamento	2		
				Otras disposiciones	1		
		1.2	Especificidad	Específica	3	3	3
				Intermedia	2		
				Genérica	1		
2	Contar con un Órgano Rector	2.1	Adscripción	Independiente del auditado	1	1	0
				Al ente auditado	0		
		2.2	Formalmente constituido	Si	1	1	0
				No	0		
		2.3	Comunicación y forma de operar legalmente establecidas	Si	1	1	0
				No	0		
3	Independencia Técnica y de Gestión	3	Si	Normativamente establecidas	3	3	0
				No establecidas normativamente	2		
				No	0		
4	Independencia financiera	4	Si	Normativamente establecido	2	0	0
				No establecido normativamente	1		
				No	0		
6	Derecho y obligación de informar resultados	6	Si	Normativamente establecido	2	2	2
				No establecido normativamente	1		
				No	0		
CALIFICACIÓN MÁXIMA A OBTENER Y CALIFICACIÓN OBTENIDA					16	13	7

Fuente: elaboración propia.

En esta Evaluación no se están considerando los atributos relativos al “Acceso irrestricto a la información” y al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas”, debido a que hasta el momento del presente trabajo, no se ha emitido información alguna que revele la perspectiva que se tiene respecto a estos dos aspectos:

Cuadro 53. Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de México, no considerados en la Perspectiva de la evaluación de los atributos en el caso de concretarse las reformas al marco jurídico.

#	Atributo evaluado	Calificativo			Valor asignado al Atributo	Puntaje obtenido	
						MÉXICO	
						Esquema actual (SFP)	Esquema con los cambios propuestos
5	Acceso irrestricto a la información	5	Si	Normativamente establecido	2	2	No es posible evaluarlo
				No establecido normativamente	1		
				No	0		
7	Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas	7	Si	Normativamente establecido	2	2	No es posible evaluarlo
				No establecido normativamente	1		
				No	0		
CALIFICACIÓN MÁXIMA A OBTENER Y CALIFICACIÓN OBTENIDA					4	4	0

Fuente: elaboración propia.

Tal como se puede apreciar, el hecho de que los auditores sean nombrados por los propios entes auditados y que no cuenten con un órgano rector independiente, afecta de manera trascendente al resto de los atributos (46%), pero principalmente merma la independencia técnica y de gestión de la auditoría gubernamental interna, situación que deberá considerarse en el proceso de consolidación del nuevo sistema de rendición de cuentas, responsabilidades administrativas y el combate a la corrupción en México que propone la presente administración.

De lo anterior se desprende que de concretarse las reformas al marco jurídico ya abordadas, en las que se contempla la dependencia de las Unidades de Auditoría Preventiva (antes Áreas de Auditoría Interna) directamente con las dependencias y entidades auditadas, y de no preverse mecanismos alternos para asegurar la independencia de la labor de auditoría interna en el sector público, se estaría frente a un retroceso en el camino a la independencia de esta disciplina.

De la aplicación del Modelo de Evaluación de atributos de la Auditoría Gubernamental Interna, a los casos específicos de la de Canadá, Chile y México, se desprende que aún y cuando las modalidades varían en su constitución interna, legal y operativa, existen rasgos comunes en los tres esquemas de Auditoría Gubernamental Interna de los países estudiados, de los que destacan:

- Marco jurídico que las dota de atribuciones para llevar a cabo su labor.
- Órgano Rector que las agrupa y representa.
- Independencia Técnica y de Gestión, mediante la cual están en posibilidad de determinar y desarrollar sus auditorías e investigaciones.
- La relación entre el área de Auditoría Gubernamental Interna y el Poder Ejecutivo se encuentra establecida normativamente, por lo que no obstante que dependen financieramente del Poder al que fiscalizan, la autonomía de dicha área se encuentra protegida.
- La obligatoriedad de informar periódicamente los resultados de su gestión y el acceso irrestricto a la información se encuentra contemplada en el marco jurídico.
- Fortalecimiento de la independencia de la Auditoría Gubernamental Interna y búsqueda de mayor acercamiento con la sociedad.
- Sistema de seguimiento de recomendaciones emitidas a cargo de las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna.
- Tendencia generalizada a la ampliación de las funciones de auditoría interna, que anteriormente consistían en la verificación de la gestión pública, para transitar a una función asesora.

Derivado de lo anterior, se concluye que actualmente Canadá, Chile y México cuentan con un marco jurídico sólido que faculta la labor de la Auditoría Gubernamental Interna, dotándola de independencia técnica y de gestión para desarrollar sus actividades de manera imparcial y objetiva, y que permite asegurar razonablemente el logro de los objetivos institucionales.

4.3. Retos de la Auditoría Gubernamental Interna en México.

La Administración Pública Federal en México está enfrentando grandes retos ante la globalización y las reformas estructurales emprendidas por el actual Gobierno, por lo que en la actualidad es imprescindible que sea competitiva, eficiente, que esté integrada por servidores públicos honestos y capacitados, que tenga calidad en sus procesos y que cuente con menos carga regulatoria para que su operación sea ágil y efectiva, de lo contrario, en un escenario en el que las instituciones gubernamentales son ineficientes y excesivamente reguladas, generan altos costos de transacción para los ciudadanos y las empresas con que interactúan. Ello repercute en el nivel de competitividad de cualquier país con respecto al mercado global y reduce sus posibilidades de generar bienestar y desarrollo para sus habitantes.²¹⁹

Bajo este contexto, la Auditoría Gubernamental Interna, al ser un medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, enfrenta de igual manera, importantes retos ante la tarea coadyuvante que tiene encomendada de apoyar a la Administración Pública para que sea competitiva, eficiente, integrada por servidores públicos honestos y capacitados, con procesos de calidad y que cuente con menos carga regulatoria.

Al respecto el Banco de México asevera que en un ambiente de evolución permanente, determinado por las actuales tendencias mundiales, las cuales se centran en el plano económico y tecnológico, surge la necesidad de que la función de Auditoría Interna pretenda el mejoramiento de su gestión y señala

²¹⁹ Secretaría de la Función Pública, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, Op. Cit., p. 39.

que la función de auditoría interna y sus tradicionales esquemas de trabajo se han visto impactados por:

- La evolución de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TICs).
- Las nuevas tendencias de administración o gestión.
- La diversificación y aseguramiento de calidad.
- La publicidad de actos de corrupción en todos los niveles organizacionales.²²⁰

Al respecto dicho organismo especializado de las Naciones Unidas asevera que el papel de auditor interno ha sido ignorado en todas las discusiones de gobernanza y las razones de ello requieren de un examen detallado, y a manera de reflexión cuestiona si ¿es una falta de independencia de la función de auditar? o ¿acaso es que la Auditoría es conducida por auditores que no comprenden los conceptos modernos de auditoría?.²²¹

Sobre el particular el Banco Mundial afirma que la calidad del trabajo de Auditoría está directamente correlacionada con la independencia e importancia acordada a la función de Auditoría Interna en una organización, si al auditor interno competente se le da un estatus pobre seguramente estará renuente a llevar a cabo este trabajo y como resultado la mayoría de las áreas de auditoría interna no cuentan con eficiente y efectivo capital humano.

Al respecto el referido Banco recomienda a los gobiernos algunas directrices como lo son:

²²⁰ Banco de México, *Op. Cit.*, p. 1.

²²¹ Banco Mundial, *Best Practices for Internal Audit in Government Departments*, disponible en Biblioteca del Banco Mundial <http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIALMGMT/Resources/313217-1196229169083/4441154-1196269165212/4443896-1196270435064/BestPraIntAuditGovDepts.pdf>, pp. 10-12, consultado el 3 de junio de 2014.

1. El Titular de Auditoría Interna necesita ser homologado a la jerarquía equivalente con la de un director o más, para con ello realzar la jerarquía y calidad del área de Auditoría.
2. Los auditores internos deben identificar las fortalezas que impactan el Gobierno. Deben constantemente afinar su conocimiento de estas influencias, deben articular y recomendar al comité de administración y auditoría acciones que ayudarán a la organización en contra de los riesgos tradicionales y emergentes.
3. La Auditoría Interna debe estar completamente integrada con la organización.
4. Los alcances de Auditoría Interna deben ser flexibles y adaptables, reflejando el entorno cambiante de hoy en día.
5. El Auditor Interno deben ser creativo y con iniciativa, así como buscar estrategias para añadir valor, activos de garantía y promover la efectividad gubernamental.
6. El auditor interno necesita constantemente actualizarse a sí mismo a la tecnología de los tiempos actuales y a su vez agudizar sus habilidades. Aplicando sus habilidades a la mayor parte de puntos estratégicos, construyendo credibilidad personal y profesional, reconociéndolas y respondiendo las necesidades, los auditores internos pueden volverse indispensables, impulsando velozmente el buen gobierno.

Dicho Organismo afirma que, reconociendo la necesidad de mejorar, el enfoque del cambio de la Auditoría Interna ha tenido problemas para implementar estrategias y medir los resultados, por lo que ello constituye su mayor desafío y que muy frecuentemente las iniciativas de estas áreas fallan y los resultados deseados nunca se realizan.

El Banco Mundial destaca que el punto clave para que una auditoría interna realmente aporte valor agregado a las instituciones, es la parte del trabajo de consultoría del Auditor Interno, en la que trabaja con la gestión para mejorar sistemas, procesos y métodos de trabajo, y respecto al uso de las herramientas de TICs para simplificar procesos. Este punto clave permite al Área de Auditoría Interna identificar debilidades de control e inconsistencias, para con ello fortalecer los sistemas durante el desarrollo de los mismos, ya que es más rentable que intentar cambiar el sistema una vez implantado. La Auditoría Interna puede estar disponible para ofrecer un acercamiento proactivo, el cual puede proveer asesoramiento en un marco de administración de riesgos en los proyectos, facilitando la identificación de riesgos, su valoración y mitigación a través de la implementación de controles.

Sobre el particular dicho Organismo Internacional afirma que la auditoría interna requiere de una transformación exitosa, misma que versa en las cuatro prácticas siguientes:

- a) La buena planeación a niveles tácticos y estratégicos.
- b) Técnicas de administración y/o gestión de proyectos para asegurar que los planes sean alcanzados.
- c) Cambiar técnicas de administración para mejorar las comunicaciones y facilitar la toma de decisiones.
- d) Personal dedicado a la iniciativa de transformación.

De todo ello concluye el Banco Mundial que usando las mejores prácticas, las funciones de Auditoría Interna pueden mejorar significativamente la probabilidad de una transformación exitosa y que además, algunas de las herramientas y acercamientos estratégicos usados en el proceso de transformación (tales como planes de comunicación detallados, formación de

equipos y técnicas de cambio de gestión) tienen aplicaciones que van más allá del proceso de transformación, y pueden ser usadas para mejorar las estrategias básicas de Auditoría Interna. Finalmente sostiene que se ha visto el valor del uso de estas mejores prácticas para asegurar la más efectiva transformación posible, y que bien vale la pena el tiempo y esfuerzo adicional que requieren.

En este orden de ideas, si el entorno social, político, económico y tecnológico que vivimos se caracteriza por el cambio continuo y acelerado, por la aguerrida competencia y las crecientes demandas ciudadanas, los directores y ejecutivos responsables de la labor de Auditoría Gubernamental Interna deben resolver los desafíos del ambiente complejo y cambiante, como los son: mayores riesgos como resultado de los cambios en la gestión pública y la regulación jurídica, diversos requerimientos de gobierno corporativo por parte de la organización y entes reguladores, la creciente necesidad de saber si las instituciones públicas mantienen un adecuado sistema de control interno y la urgente necesidad de erradicar la corrupción.

Ante tal situación, la experiencia de diversos países recogida por organismos internacionales como la INTOSAI y el IIA, entre otros, demuestra que la Auditoría Gubernamental Interna como función independiente dentro de las organizaciones, cumple un rol fundamental de aseguramiento y calidad, apoyando a la Administración Pública a efecto de que ésta obtenga mejores resultados, logre una mayor transparencia, garantice la rendición de cuentas, preserve la credibilidad, luche contra la corrupción, fortalezca la confianza pública, y con todo ello, asegure un mejor uso de los recursos públicos en interés de los ciudadanos, situación que de manera gráfica se presenta a continuación:

Gráfico 29. Labor de la Auditoría Gubernamental Interna.



Fuente: Elaboración propia con base en la publicación monográfica de la Organización Internacional de Entes de Fiscalización Superior denominada INTOSAI: 50 años (1953-2003), Estados Unidos de América, 2004, p. 28.

Por todo lo anterior, la Auditoría Gubernamental Interna debe contar con atributos específicos para que su labor efectivamente coadyuve a una mejor Administración Pública y el uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía, situación que constituye un gran reto ante los factores de riesgo antes referidos.

Es así que se considera que los retos que enfrenta la Auditoría Gubernamental Interna en su labor de prevención y detección, de manera enunciativa son los siguientes:

- 1) Fortalecimiento de la cultura ética en los servidores públicos para respetar y proteger el patrimonio y los intereses públicos, ya que el Control Interno por sí solo no asegura el éxito de una organización, sino que además el compromiso de servicio público en todos los niveles de la organización es un factor clave. Adicionalmente a ello, es importante considerar lo costoso que es para la Administración Pública tener servidores públicos insatisfechos y problemáticos que no aportan nada a la institución y que sí representan costos económicos y organizacionales, por ejemplo, el hecho de contar con trabajadores que sí cumplen con su horario laboral, que medianamente trabajan, que en lugar de aportar ideas y propuestas para mejorar su ambiente laboral y sus propias actividades, se mantienen en una posición cómoda de limitarse a hacer lo que se les indique, sin importar si con ello contribuyen al logro del objetivo de la institución y que optan por el camino más fácil y que no requiere de ningún esfuerzo: el de criticar negativamente a la Administración Pública o al Partido en el poder. Es por ello que es imprescindible que los servidores públicos tengan en primera instancia un trabajo agradable y en segundo lugar compromiso social, que les permita desempeñarse a gusto y con ética y responsabilidad colectiva.
- 2) Promover el interés de los servidores públicos en participar en esquemas de prevención de actos de corrupción, mismos que son indispensables para que el gobierno trabaje por y para México de manera honesta, eficiente y eficaz, rinda cuentas, mantenga la transparencia para que el ciudadano conozca sus decisiones, actividades y la forma de llevarlas a cabo y además permita el escrutinio permanente sobre el uso de los recursos públicos, para con todo ello lograr un gobierno competitivo que brinde al país grandes oportunidades de crecimiento.

- 3) Marco normativo extenso y en ocasiones contradictorio. Es común que los servidores públicos se sientan atrapados normativamente, toda vez que están constreñidos por un marco jurídico que en ocasiones es obsoleto, prejuicioso, no apto a las necesidades reales del mundo globalizado y cambiante, lo cual genera monotonía e insatisfacción, porque algunos de ellos saben que podrían realizar sus funciones en menor tiempo si tan solo se les permitiera emplear su inteligencia.
- 4) Sofisticación de la organización de grupos delictivos en los que participan servidores públicos.
- 5) Cultura débil de administración de riesgos en la Administración Pública que permita definir estrategias y acciones para un mejor control y aseguramiento del logro de objetivos y metas. Lo que genera falta de profundidad en el análisis y detección de puntos críticos.
- 6) Falta de apoyo a nivel directivo para dar seguimiento oportuno a las recomendaciones derivadas de las auditorías, lo cual limita la oportunidad de las soluciones o correcciones a la problemática detectada. Si bien es cierto que a través de las auditorías se han determinado problemas en la planeación, organización, dirección y ejecución de actividades y especialmente en el sistema de control interno de la APF, mismos que han sido reportados primero como hallazgos y luego como observaciones en los respectivos informes que formulan los diferentes entes fiscalizadores; también lo es que ello no ha sido tomado en cuenta por los directivos, debido a varias razones, pero principalmente debido a su extemporaneidad, ya que la auditoría interna tradicional se aplica sobre la base de hechos realizados y consumados (históricos); lo que no facilita que

la gestión pública pueda aplicar los ajustes, regularizaciones y/o retroalimentación oportuna de las actividades institucionales.

- 7) Expectativa de cumplir cada vez en una mayor medida con un mandato más amplio, que refiere no sólo a actividades de cumplimiento sino también a proveer una visión holística de la organización a todas las partes interesadas, incluyendo a la sociedad, así como actuar como un asesor estratégico de la organización, por lo que las actividades de asesoría irán creciendo en comparación con las funciones de revisión, verificación y cumplimiento.
- 8) Cambios de administración de las instituciones públicas, en los que no solo los programas, proyectos o métodos de trabajo cambian, sino el capital humano como motor de las instituciones, quien cumple su función impulsada por valores, patrones de conducta, costumbres, emociones, sentimientos, intereses, etc., aspectos que no son tan fácil administrar, lo cual trae consigo repercusiones en el ámbito de las instituciones y las jerarquías, pero también en el desenvolvimiento de los servidores públicos. Estos cambios de no llevarse a cabo de manera paulatina y estratégicamente planeada, ponen en riesgo el cumplimiento de las metas institucionales y en ocasiones, en lugar de mejorar la gestión pública, pueden perjudicarla.

Al respecto, la falta de continuidad de los programas gubernamentales y la rotación de personal derivados de los cambios de administración, constituyen un factor crítico que debe administrarse con suma pericia para evitar que afecten la operación de las instituciones, y la Auditoría Gubernamental Pública no escapa a dichos cambios, por lo que de igual manera debe prepararse para enfrentarlos con programas de capacitación, rotación de funciones, retroalimentación entre las diferentes áreas que

llevan a cabo auditorías, pero sobre todo con el fortalecimiento de su independencia técnica y de gestión, para no verse afectada en su desempeño por cambios del personal directivo de los entes auditados.

- 9) Bajo nivel de confianza en el Gobierno en general, generado por la ineficiencia gubernamental para atender los requerimientos sociales y aportar soluciones, por lo que en las últimas décadas se ha constatado una pérdida de la legitimidad política de los representantes políticos y de la administración pública. Lo anterior ha traído consigo que la ciudadanía demande cada vez más, de manera imperiosa, mayor vigilancia al actuar público y una efectiva imposición de sanciones a quienes cometen actos que atentan contra del patrimonio público y el bienestar ciudadano.
- 10) Dificultad de mantener relaciones constructivas con los auditados, ya que históricamente se ha concebido a la auditoría como un malestar o incomodidad para los servidores públicos responsables de la gestión auditada, por lo que es necesario reorientar las relaciones con los auditados, para prestarles una mayor y efectiva ayuda a efecto de optimizar los escasos recursos del gobierno. Ello debe hacerse preservando la independencia técnica y de gestión de las áreas de auditoría interna, situación que no siempre es fácil de concretar.

Por todo lo anterior es necesario que los directivos de las instituciones públicas comprendan que la Auditoría Gubernamental Interna tiene la capacidad de orientarlos respecto a:

- ✓ La identificación de los riesgos de la institución.
- ✓ Las deficiencias que motivan los riesgos y las circunstancias que dieron origen a dichas deficiencias (causa – raíz).
- ✓ Los efectos que los riesgos pueden generar en caso de materializarse.

- ✓ El diseño de los mecanismos de control interno necesarios para la institución, que minimicen la probabilidad de ocurrencia e impacto de los riesgos institucionales.

Para con ello estar en mejores condiciones de hacer frente a las demandas ciudadanas y desempeñar cada vez mejor el cargo público que les fue conferido.

Derivado de lo anterior se concluye que, es indispensable que se dote a las Áreas que desarrollan la Auditoría Gubernamental Interna de los atributos que le permitan desarrollar objetiva e imparcialmente su labor, enfrentar los retos que la actualidad demanda, los cuales, de acuerdo al análisis realizado para la presente investigación, mínimamente deben ser los siguientes siete:

1. Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.
2. Contar con un Órgano Rector.
3. Independencia Técnica y de Gestión.
4. Independencia Financiera.
5. Acceso irrestricto a la información.
6. Derecho y obligación de informar resultados.
7. Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

En virtud del proceso de transición que está viviendo la Administración Pública Federal en materia de rendición de cuentas y combate a la corrupción, se considera importante hacer una reflexión respecto al segundo atributo antes referido, relativo a la existencia de un Órgano Rector cuya importancia radica, como se abordó anteriormente, en agrupar, representar, coordinar y dirigir a los

entes que llevan a cabo la labor de auditar, sus estructuras, recursos y procesos para que, integrados bajo su rectoría, interactúen coordinadamente a fin de lograr la unidad de dirección de los sistemas y procedimientos.

Es evidente que este atributo es fundamental para lograr la independencia de las áreas de Auditoría Gubernamental Interna, ya que en la medida en que dichas áreas estén adscritas y dependan de un órgano rector, se disminuirá la posibilidad de que dependan de las instituciones auditadas, situación que contribuye de manera directa a la independencia técnica, de gestión y financiera.

En este orden de ideas, la desaparición de la Secretaría de la Función Pública en funciones actualmente, es una decisión presidencial que si bien obedece a múltiples premisas discutidas y discutibles como lo son su ineficacia, los altos costos que representa y las circunstancias que vivimos actualmente diferentes a las del momento histórico de su creación, también cierto es que las implicaciones de dicha desaparición no es un tema sencillo y fácil de abordar y más aún de resolver, sino que representa un tópico complejo que requiere de análisis, reflexión y diseño de estrategias a corto, mediano y largo plazo, debido a la gran cantidad de aristas que tiene el funcionamiento de dicha Secretaría, misma que en la mayoría de los instrumentos normativos que rigen a la Administración Pública Federal y Estatal está referida como garante de la vigilancia de su cumplimiento.

Este análisis requiere un profundo estudio respecto a los efectos positivos y negativos que podría traer sobre la estructura y operación de la Administración Pública Federal, el sistema de rendición de cuentas y de combate a la corrupción, mismos que en primera instancia se verían vulnerados y talvez hasta truncados con la desaparición de la SFP, cuyo desarrollo ha tomado por lo menos tres décadas desde su creación en el gobierno de Miguel de la

Madrid, con todas sus transformaciones para ir absorbiendo paulatinamente cada vez más funciones para cubrir las exigencias no solo nacionales, sino las que el medio internacional ha demandado, como son el combate a la corrupción, la profesionalización administrativa, la modernización de los procesos gubernamentales, la incorporación de las tecnologías de la información y comunicación para simplificar los trámites públicos, la inclusión del ciudadano en los temas gubernamentales, la evaluación del desempeño institucional, la mejora regulatoria, entre otros.

Es importante reconocer que si bien la SFP tiene limitaciones, las funciones antes referidas la han posicionado como un actor clave en materia de rendición de cuentas y como un importante interlocutor con las diferentes Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, así como también con las contralorías estatales, con la Auditoría Superior de la Federación, el IFAI, la Comisión Nacional de Derechos Humanos, el Instituto Nacional Electoral y diversas organizaciones sociales.

Es así que si se fragmentan y redistribuyen las funciones de dicha Secretaría, estaríamos ante un retroceso a los esfuerzos que por tres décadas se han realizado para conjuntar en un solo punto los esfuerzos para consolidar los sistemas de control interno, la rendición de cuentas, el combate a la corrupción, los esquemas de colaboración con los gobiernos estatales para la promoción de contraloría social, homologación contable y blindaje electoral, entre otras.

Finalmente, por lo que refiere a la transferencia de atribuciones de la Secretaría de la Función Pública a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, destaca que no están consideradas hasta el momento, las siguientes atribuciones de la actual SFP:

- La designación de los auditores externos de las entidades, así como normar y controlar su desempeño,
- Informar periódicamente al Ejecutivo Federal, sobre el resultado de la evaluación respecto de la gestión de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de aquellas que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, cuando proceda del resultado de tales intervenciones y, en su caso, dictar las acciones que deban desarrollarse para corregir las irregularidades detectadas,
- Atender las quejas e inconformidades que presenten los particulares con motivo de convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la APF, salvo los casos en que otras leyes establezcan procedimientos de impugnación diferentes,
- Conocer e investigar las conductas de los servidores públicos, que puedan constituir responsabilidades administrativas,
- Aplicar las sanciones que correspondan en los términos de ley y, en su caso, presentar las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público, prestándose para tal efecto la colaboración que le fuere requerida,
- Formular y conducir la política general de la APF para establecer acciones que propicien la transparencia en la gestión pública, la rendición de cuentas y el acceso por parte de los particulares a la información que aquélla genere y
- Promover las estrategias necesarias para establecer políticas de gobierno electrónico.

Por lo que resulta apremiante que se contemple la continuidad de estas funciones, a efecto de no dejar de lado los avances logrados hasta la fecha y

por el contrario aprovechar las experiencias adquiridas para trazar estrategias viables y útiles para la APF y para la ciudadanía.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Finalizada la investigación, el análisis y reflexión sobre el objeto de estudio de esta tesis, se presentan a continuación las siguientes conclusiones y recomendaciones que en mi opinión, en su conjunto, contribuyen a profundizar el interés cognitivo y práctico que debe seguir la Auditoría Gubernamental Interna, como labor independiente, todo ello tendiente a fortalecer la trascendencia de la profesión, así como la debida transparencia en el ejercicio del gasto y por lo tanto de la gestión pública.

CONCLUSIONES:

El Estado fue creado para ordenar y servir a la sociedad, por lo que busca que los recursos públicos sean aplicados a los fines establecidos y que sean manejados de manera legal, honrada, leal, imparcial y eficiente, principios básicos establecidos en nuestra Constitución, para lo cual a través de la Administración Pública, como estructura operativa mediante la cual se llevan a cabo actos gobierno, ha establecido sistemas de control buscando aumentar su efectividad y cumplir más eficientemente con sus fines, generar confianza pública frente a la sociedad y mejorar la competitividad en un mercado internacional globalizado.

Uno de los mecanismos antes referidos es la fiscalización, como componente indispensable de la gobernabilidad, no solo para una gestión más eficiente, sino también para lograr la legitimación social y política del mismo Estado.

El Estado Mexicano debe contar con mecanismos para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales que tiene la Administración Pública como garante de

los objetivos del Estado, considerando los nuevos esquemas de gestión y de control en la Administración Pública Federal, y evitando al máximo inercias perversas que hacen cada vez más complejos los procedimientos y trámites, en las que la necesidad de control aumenta y la posibilidad de lograr los objetivos institucionales disminuye, en tanto que los costos de transacción para la ciudadanía se incrementan.

El Control Interno constituye una valiosa herramienta para que la Administración Pública conduzca sus esfuerzos, bajo un ambiente de orden y respeto al marco jurídico que la rige, hacia el logro de sus objetivos, asegurando que los recursos públicos son administrados bajo los principios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez.

La fiscalización ha sido un fuerte aliado en el combate a la corrupción junto con la impartición de justicia, ya que ambas instan a los funcionarios públicos a salvaguardar los valores del servicio público como los son: la legalidad, objetividad, honradez, lealtad institucional, imparcialidad, eficacia, eficiencia, equidad, transparencia en la gestión y responsabilidad pública y social, que deben ser observados en el desempeño de su empleo, cargo o comisión. De igual manera la fiscalización se ha constituido como uno de los principios fundamentales de las democracias modernas en razón de que su observancia permite elevar la confianza en la Administración Pública, fortalecer el marco jurídico del Estado, así como lograr la legitimidad del mismo.

El *Control Interno* y la *Fiscalización* juegan un papel primordial en la gestión pública, el primero con una esencia inminentemente preventiva y la *Fiscalización* al evaluar de manera posterior el actuar gubernamental, con una esencia correctiva, coadyuvan al logro de los objetivos del Estado.

La Auditoría Gubernamental Interna reviste singular importancia cuando la sociedad exige con toda razón, contar con un Gobierno que utilice los recursos públicos con pulcritud y racionalidad, ya que ayuda a detectar desviaciones, prevenir, corregir y mejorar el manejo de recursos públicos, a través de la revisión, supervisión, evaluación,

control y seguimiento del ejercicio de los recursos públicos y del cumplimiento de los objetivos y programas institucionales de acuerdo a las disposiciones legales, y así mismo fortalece la democracia al hacer que sus gobiernos rindan cuentas, por lo que ayuda a perfeccionar la gestión pública, situación que a la larga, puede reflejarse en el crédito y la eficacia del sector público.

La Transparencia y la Rendición de Cuentas representan un detonante en el nuevo contexto público que, aunado a la responsabilidad pública de las personas que trabajan para el Gobierno, representan un refuerzo positivo para la gestión pública, ya que en la medida en que el gobierno trabaje por y para México de manera honesta, eficiente y eficaz, rinda cuentas, mantenga la transparencia para que el ciudadano conozca sus decisiones, actividades y la forma de llevarlas a cabo y además permita el escrutinio permanente sobre el uso de los recursos públicos, obtendremos un gobierno competitivo que brinde al país grandes oportunidades de crecimiento.

Los esfuerzos realizados para mejorar la eficiencia de la Auditoría Gubernamental Interna en el contexto internacional, coinciden en que esta disciplina debe contar con ciertos atributos mínimos para que su labor efectivamente sea coadyuvante a una mejor gestión pública, al fortalecimiento de la rendición de cuentas de la Administración Pública y al uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía.

Dichos atributos representan las características mínimas que la Auditoría Gubernamental Interna debe tener para apoyar exitosamente a la Administración Pública a obtener mejores resultados, lograr una mayor transparencia, garantizar la rendición de cuentas, preservar la credibilidad del ciudadano, fortalecer la confianza pública, luchar contra la corrupción, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en beneficio de los ciudadanos, siendo los siguientes siete, de acuerdo a su prioridad:

- 1) Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.
- 2) Contar con un Órgano Rector.

- 3) Independencia Técnica y de Gestión.
- 4) Independencia Financiera.
- 5) Acceso irrestricto a la información.
- 6) Derecho y obligación de informar resultados.
- 7) Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

Con la aplicación del Modelo de Evaluación de atributos de la Auditoría Gubernamental Interna construido en la presente investigación, a los casos específicos de la de Canadá, Chile y México, fue posible analizar las fortalezas y debilidades de la disciplina con una visión comparada y concluir que, actualmente Canadá, Chile y México cuentan con un marco jurídico sólido que faculta la labor de la Auditoría Gubernamental Interna, dotándola de independencia técnica y de gestión para desarrollar sus actividades de manera imparcial y objetiva, lo cual les posibilita a coadyuvar con la Administración Pública Federal para la cual trabajan.

Derivado de lo anterior, llama la atención el caso de México, ya que no obstante que la experiencia internacional revela que deben existir ciertas condiciones mínimas para el éxito de la Auditoría Interna del Sector Público, y que han demostrado que la interrelación de estas condiciones garantizan un mejor funcionamiento de dicha labor, a finales del año 2012, el presidente electo de México Enrique Peña Nieto presentó una iniciativa de reforma constitucional para la creación de la Comisión Nacional Anticorrupción con el objetivo central de transformar todo el sistema institucional dedicado al combate a la corrupción y mejorar el esquema de rendición de cuentas, que vulneran dichas condiciones mínimas.

De ahí que ante este impasse jurídico en el que la Comisión Nacional Anticorrupción no ha sido creada, actualmente la SFP continúa desarrollando sus atribuciones conforme al marco normativo que la rige.

Asimismo con la desaparición de la SFP, anunciada en enero de 2013, se marca un retroceso en materia de modernización, mejora de la gestión pública y combate a la corrupción, toda vez que va en contra de las mejores prácticas internacionales en Administración Pública, ya que en la mayoría de los países desarrollados se cuenta con un ministerio de la función pública o su equivalente.

Si bien la SFP ha tenido fallas en su gestión y el diseño de sus programas, que han ocasionado la falta de confianza de la ciudadanía y la percepción de que su función no aporta valor a la Administración Pública, dichas fallas no deben constituir por sí mismas una causal suficiente para su desaparición, sino que deben ser un detonante para un exhaustivo y profundo análisis de su misión, visión, objetivos y estrategias.

Es así que con las reformas que dieron inicio a partir de enero de 2013 y que se pretenden concretar en los próximos meses, se desprende que el esquema actual en el que trabajan las Áreas de Auditoría Interna de los OICs, se vería vulnerado, e incluso ya se vio afectado como consecuencia del establecimiento de que los propios titulares tendrán la **obligación de nombrar a los auditores preventivos de su respectiva dependencia y entidad**, con base en los perfiles que establezca la SHCP.

Es importante destacar que de concretarse los cambios normativos antes referidos, los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna determinados como indispensables en el presente trabajo, se verían vulnerados como consecuencia de la dependencia de las Unidades de Auditoría Preventiva (antes Áreas de Auditoría Interna) directamente con las instancias gubernamentales auditadas, y con ello se vería afectada la objetividad de dicha labor, ya que es poco factible lograr la independencia de un auditor interno que es contratado por la propia organización que va a auditar y que depende ella, ya que ello trae consigo de manera natural una tensión significativa, una disyuntiva entre revelar las áreas de oportunidad, irregularidades o desviaciones detectadas, o bien, no hacerlo para conservar su empleo.

De lo anterior se desprende que, si la administración actual no prevé los mecanismos alternos para asegurar la independencia de la labor de auditoría interna en el sector público, estaríamos frente a un retroceso en el camino a la independencia de esta disciplina.

Finalmente, todo lo anterior no guardaría sentido en la actualidad si los resultados de las auditorías, no son vinculados con un mecanismo que permita sancionar a los servidores públicos que incurran en prácticas inadecuadas, de corrupción y de opacidad en el manejo de los recursos públicos.

Derivado de todo lo anteriormente expuesto, se presentan las siguientes:

RECOMENDACIONES:

1. Que la APF, como medio ejecutor y coadyuvante del quehacer del Estado, cuente con un Sistema de Control Interno sólido que le permita conducir los esfuerzos de las instituciones públicas, bajo un ambiente de orden y respeto al marco jurídico que las rige hacia el logro de sus objetivos, asegurando que los recursos públicos son administrados bajo los principios constitucionales de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez.
2. Fortalecer el control interno del sector público ya que éste debe mejorarse permanentemente para estar en posibilidad de responder de manera eficaz y eficiente al compromiso social y público que tiene el Estado, a efecto de constituirse en un sólido pilar de la transparencia, la rendición de cuentas, la reducción de riesgos de corrupción y sobre todo, que dicho control interno no obstaculice la gestión pública, sino que la impulse, encauce y en su caso, corrija para el bien de la APF y de la sociedad.

3. Lograr la construcción e implementación de una cultura cívica por la transparencia, la rendición de cuentas y el rechazo a la corrupción, a efecto de que la integridad se constituya como un valor que se extienda a todos los ámbitos de la sociedad como los son: el educativo, el familiar, el social, el profesional, el empresarial, el gubernamental y sobre todo el político.
4. Comprender que la Fiscalización desde el punto de vista externo y la Auditoría Gubernamental Interna en un contexto interno, son herramientas de la Administración Pública para verificar que la gestión pública se haya realizado con apego a los principios constitucionales que rigen al servicio público, que tienen la capacidad de orientarla respecto a la identificación de los riesgos de la institución, las deficiencias que motivan los riesgos y las circunstancias que dieron origen a dichas deficiencias (causa – raíz), los efectos que los riesgos pueden generar en caso de materializarse y el diseño de los mecanismos de control interno necesarios para la institución, que minimicen la probabilidad de ocurrencia e impacto de dichos riesgos institucionales.
5. Maximizar el valor agregado que aporta la Auditoría Interna a la APF, derivado de su trabajo de análisis y evaluación de procesos, ya que con ello va adquiriendo y acumulando valiosos conocimientos de la Administración Pública, para mejorar sistemas, procesos y métodos de trabajo para simplificarlos y eficientarlos.
6. Fortalecer a las instituciones públicas para lograr su solidez, cuyo marco normativo sea observable, a efecto de cerrar espacios a la corrupción, ya que estos dos elementos guardan una relación inversa, por lo que entre más débil sea una institución del Estado, mayor es la oportunidad que tienen los actos ilícitos, lo que genera a su vez formas de corrupción cada vez más sofisticadas.
7. De tal manera que si se pretende la desaparición de la SFP, con una trayectoria de 32 años en la que absorbió funciones de evaluación y supervisión que se

encontraban dispersas en varias dependencias (1982) y se enfocó en la creación de un sistema integral de control interno, de fiscalización y evaluación de las actividades de la administración pública y que ha trabajado en el fortalecimiento del sistema de rendición de cuentas, deben incluirse en dicha pretensión los mecanismos para que dichos esfuerzos, ahora dirigidos por la SHCP y delegados a cada Dependencia y Entidad de la Administración Pública, no se pierdan o diluyan, para no dejar espacios a la corrupción.

8. Seguir avanzando en la consolidación del sistema de rendición de cuentas, en el que el marco jurídico que regula la APF esté acompañado de mecanismos de monitoreo, para que las violaciones a dicho marco sean detectadas y sancionadas, ya que ello rompe las inercias negativas, demuestra las consecuencias de llevar a cabo actos ilícitos y coadyuva a la lucha contra la impunidad.
9. Dotar a la Auditoría Gubernamental Interna, independientemente de quien la lleve a cabo (áreas de Auditoría Interna o Unidades de Auditoría Preventiva), de los atributos mínimos para lograr la independencia y objetividad que la disciplina requiere, a efecto de que su labor efectivamente sea coadyuvante a una mejor gestión pública, al fortalecimiento de la rendición de cuentas de la APF y al uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía, atributos de los destaca la independencia respecto al ente auditado.
10. Antes de implementar la iniciativa del actual Presidente de la República, relativa a la transformación integral del sistema de rendición de cuentas, responsabilidades administrativas y el combate a la corrupción en México, es necesario que a la luz de la experiencias internacionales se construya el esquema de Auditoría Gubernamental Interna, para asegurar que cuente con los ordenamientos jurídicos y mecanismos que la doten de los atributos mínimos indispensables para que esté en posibilidades de ser coadyuvante de la APF

para obtener mejores resultados, lograr una mayor transparencia, garantizar la rendición de cuentas, preservar la credibilidad de la ciudadanía y fortalecer la confianza pública, luchar contra la corrupción, y con todo ello, asegurar un mejor uso de los recursos públicos en beneficio de la población.

11. Prever el funcionamiento del mecanismo sancionatorio que actualmente llevan a cabo los Órganos Internos de Control dependientes jerárquicamente de la Secretaría de la Función Pública, ya que un sistema de rendición de cuentas desprovisto de la función punitiva constituiría un ejercicio débil e inócua, es decir un acto de simulación y no un acto de restricción al abuso del poder.
12. Asegurar que las observaciones y recomendaciones que emiten las áreas de Auditoría Gubernamental Interna tengan un carácter vinculatorio, a efecto de que su impacto en la operación sea útil y trascendente.
13. Definir e implementar mecanismos de medición de la efectividad y eficiencia de la Auditoría Gubernamental Interna.
14. Fortalecer los mecanismos existentes para involucrar la participación ciudadana.
15. Fortalecer el modelo de gobernanza o gobierno democrático estableciendo los siete atributos básicos que en el presente trabajo se definen como indispensables para que la Auditoría Gubernamental Interna coadyuve a una eficiente gestión pública y al fortalecimiento de la rendición de cuentas de la Administración Pública Federal.

ANEXO 1.

Listado de OICs distribuidos en las Dependencias, Entidades, órganos desconcentrados y órganos descentralizados de la Administración Pública Federal.

No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
1	ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE SERVICIOS EDUCATIVOS EN EL DISTRITO FEDERAL	AFSEDF	INSURGENTES CENTRO 149 SAN RAFAEL , Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06470
2	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE ALTAMIRA, S.A. DE C.V.	API-ALTAMIRA	RIO TAMESÍ KM.0 800 LADO SUR PUERTO INDUSTRIAL, Municipio/Delegación: Altamira. Estado: TAMAULIPAS C.P. 89603
3	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE COATZACOALCOS, S.A. DE C.V.	API-COATZACOALCOS	INTERIOR DEL RECINTO FISCAL ZONA FRANCA S/N CENTRO, Municipio/Delegación: Coatzacoalcos. Estado: VERACRUZ C.P. 96400
4	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE DOS BOCAS, S.A. DE C.V.	API-DOS BOCAS	CARRETERA FEDERAL PUERTO CEIBA PARAISO NO 414 QUINTIN ARAUZ, Municipio/Delegación: Paraiso. Estado: TABASCO C.P. 86600
5	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE ENSENADA, S.A. DE C.V.	API-ENSENADA	BLVD TENIENTE AZUETA 110 ZONA CENTRO, Municipio/Delegación: Ensenada. Estado: BAJA CALIFORNIA C.P. 22800
6	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE GUAYMAS, S.A. DE C.V.	API-GUAYMAS	RECINTO PORTUARIO, ZONA FRANCA SIN NUMERO PUNTA ARENA, Municipio/Delegación: Guaymas. Estado: SONORA C.P. 85430
7	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE LÁZARO CÁRDENAS, S.A. DE C.V.	API-LÁZARO CÁRDENAS	PROL. AV. LAZARO CARDENAS NO. 1 CENTRO, Municipio/Delegación: Lázaro Cárdenas. Estado: MICHOACAN C.P. 60950
8	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE MANZANILLO, S.A. DE C.V.	API-MANZANILLO	AV. TENIENTE AZUETA NO. 9 BUROCRATA, Municipio/Delegación: Manzanillo. Estado: COLIMA C.P. 28250
9	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE MAZATLÁN, S.A. DE C.V.	API-MAZATLÁN	INTERIOR RECINTO FISCAL, SIN NUMERO CENTRO, Municipio/Delegación: Mazatlán. Estado: SINALOA C.P. 82000
10	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE PROGRESO, S.A. DE C.V.	API-PROGRESO	MUELLE FISCAL KM2, EDIFICIO SIN NUMERO CENTRO, Municipio/Delegación: Progreso. Estado: YUCATAN C.P. 97320
11	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE PUERTO MADERO, S.A. DE C.V.	API-MADERO	EDIFICIO OPERATIVO, RECINTO FISCAL S/N PUERTO CHIAPAS MUELLE FISCAL, Municipio/Delegación: Tapachula. Estado: CHIAPAS C.P. 30830
12	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE PUERTO VALLARTA, S.A. DE C.V.	API-PUERTO VALLARTA	BOLVD. FRANCISCO MEDINA ASCENCIO KM. 4.5 ZONA HOTELERA NORTE, Municipio/Delegación: Puerto Vallarta. Estado: JALISCO C.P. 48333
13	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE SALINA CRUZ, S.A. DE C.V.	API-SALINA CRUZ	INTERIOR RECINTO FISCAL S/N CANTA RANA, Municipio/Delegación: Salina Cruz. Estado: OAXACA C.P. 70680
14	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE TAMPICO, S.A. DE C.V.	API-TAMPICO	EDIFICIO API TAMPICO RECINTO PORTUARIO S/N ZONA CENTRO, Municipio/Delegación: Tampico. Estado: TAMAULIPAS C.P. 89000
15	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE TOPOLOBAMPO, S.A. DE C.V.	API-TOPOLOBAMPO	ACCESO AL PARQUE INDUSTRIAL PESQUERO S/N SIN COLONIA, Municipio/Delegación: Ahome. Estado: SINALOA C.P. 81370

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
16	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE TUXPAN, S.A. DE C.V.	API-TUXPAN	CARRETERA A LA BARRA KM. 6.5 EJIDO LA CALZADA, Municipio/Delegación: Tuxpam. Estado: VERACRUZ C.P. 92800
17	ADMINISTRACIÓN PORTUARIA INTEGRAL DE VERACRUZ, S.A. DE C.V.	API-VERACRUZ	A.V. MARINA MERCANTE NO. 210 PISO 5 CENTRO, Municipio/Delegación: Veracruz. Estado: VERACRUZ C.P. 91700
18	AEROPUERTOS Y SERVICIOS AUXILIARES	ASA	AV. 602 NUM. 161 ZONA FEDERAL AEROPUERTO INTERNACIONAL CIUDAD DE MÉXICO, Municipio/Delegación: Venustiano Carranza. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 15620
19	AGENCIA ESPACIAL MEXICANA	AEM	AVENIDA INSURGENTES SUR 1685 GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
20	AGROASEMEX, S.A.	AGROASEMEX	AVENIDA CONSTITUYENTES 124 PONIENTE TERCER PISO EL CARRIZAL, Municipio/Delegación: Querétaro. Estado: QUERETARO C.P. 76030
21	APOYOS Y SERVICIOS A LA COMERCIALIZACIÓN AGROPECUARIA	ASERCA	AV. INSURGENTES SUR 489 HIPÓDROMO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06170
22	BANCO DEL AHORRO NACIONAL Y SERVICIOS FINANCIEROS, S.N.C.	BANSEFI	RIO MAGDALENA NO. 115 TERCER PISO TIZAPAN SAN ANGEL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01090
23	BANCO NACIONAL DE COMERCIO EXTERIOR, S.N.C.	BANCOMEXT	PERIFERICO SUR 4333 JARDINES EN LA MONTAÑA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14210
24	BANCO NACIONAL DE OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS, S.N.C.	BANOBRAS	AV. JAVIER BARROS SIERRA NO. 515, 9° PISO LOMAS DE SANTA FÉ, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01219
25	BANCO NACIONAL DEL EJÉRCITO, FUERZA AÉREA Y ARMADA, S.N.C.	BANJERCITO	AV. INDUSTRIA MILITAR 1055 LOMAS DE SOTELO, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11200
26	CAMINOS Y PUENTES FEDERALES DE INGRESOS Y SERVICIOS CONEXOS	CAPUFE	CARRETERA CUERNAVACA TEPOZTLÁN NO. 201 CHAMILPA, Municipio/Delegación: Cuernavaca. Estado: MORELOS C.P. 62210
27	CASA DE MONEDA DE MÉXICO	CMM	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD NO. 200 MZA. 50 ZONA INDUSTRIAL 1A. SECCIÓN, Municipio/Delegación: San Luis Potosí. Estado: SAN LUIS POTOSI C.P. 78395
28	CENTRO DE ENSEÑANZA TÉCNICA INDUSTRIAL	CETI	NUEVA ESCOCIA NÚMERO 1885 FRACCIONAMIENTO PROVIDENCIA, Municipio/Delegación: Guadalajara. Estado: JALISCO C.P. 044620
29	CENTRO DE INGENIERÍA Y DESARROLLO INDUSTRIAL	CIDESI	PLAYA PIE DE LA CUESTA 702 DESARROLLO HABITACIONAL SAN PABLO, Municipio/Delegación: Querétaro. Estado: QUERETARO C.P. 76130
30	CENTRO DE INNOVACIÓN APLICADA EN TECNOLOGÍAS COMPETITIVAS, A.C.	CIATEC	OMEGA 201 FRACCIONAMIENTO INDUSTRIAL DELTA, Municipio/Delegación: León. Estado: GUANAJUATO C.P. 37545
31	CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA DE YUCATÁN, A.C.	CICY	CALLE 43 NO 130 CHUBURNA DE HIDALGO, Municipio/Delegación: Mérida. Estado: YUCATAN C.P. 97200
32	CENTRO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y DE EDUCACIÓN SUPERIOR DE ENSENADA, B.C.	CICESE	CARRETERA ENSENADA-TUJANA 3918 ZONA PLAYITAS, Municipio/Delegación: Ensenada. Estado: BAJA CALIFORNIA C.P. 22860
33	CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN ALIMENTACION Y DESARROLLO, A.C.	CIAD	CARRETERA A LA VICTORIA KM. 0.6 EJIDO LA VICTORIA, Municipio/Delegación: Hermosillo. Estado: SONORA C.P. 83304
34	CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN GEOGRAFÍA Y GEOMÁTICA ING. JORGE L. TAMAYO, A.C.	CIGGET	MÓNACO 276-A ZACAHUITZCO, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03540
35	CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN MATEMÁTICAS, A.C.	CIMAT	JALISCO S/N VELENCIANA, Municipio/Delegación: Guanajuato. Estado: GUANAJUATO C.P. 36240

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
36	CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN MATERIALES AVANZADOS, S.C.	CIMAV	MIGUEL DE CERVANTES SAAVEDRA NO.120 COMPLEJO INDUSTRIAL CHIHUAHUA, Municipio/Delegación: Chihuahua. Estado: CHIHUAHUA C.P. 31109
37	CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN QUÍMICA APLICADA	CIQA	BLVD. ENRIQUE REYNA HERMOSILLO 140 SAN JOSE DE LOS CERRITOS, Municipio/Delegación: Saltillo. Estado: COAHUILA C.P. 25294
38	CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y ASISTENCIA EN TECNOLOGÍA Y DISEÑO DEL ESTADO DE JALISCO, A.C.	CIATEJ	NORMALISTAS 800 COLINAS DE LA NORMAL, Municipio/Delegación: Guadalajara. Estado: JALISCO C.P. 44270
39	CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DE ESTUDIOS AVANZADOS DEL IPN	CINVESTAV	AVENIDA IPN 2508 SAN PEDRO ZACATENCO, Municipio/Delegación: Gustavo A. Madero. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 07360
40	CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO EN ELECTROQUÍMICA, S.C.	CIDETEQ	CAMINO A LOS OLVERA 44 LOS OLVERA, Municipio/Delegación: Corregidora. Estado: QUERETARO C.P. 76904
41	CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DOCENCIA ECONÓMICAS, A.C.	CIDE	AV. CONSTITUYENTES 1046, TERCER PISO LOMAS ALTAS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11950
42	CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y SEGURIDAD NACIONAL	CISEN	PATRICIO SANZ NÚM. 1609 TORRE DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
43	CENTRO DE INVESTIGACIONES BIOLÓGICAS DEL NOROESTE, S.C.	CIBNOR	KM 1 CARRETERA A SAN JUAN DE LA COSTA EL COMITAN, Municipio/Delegación: La Paz. Estado: BAJA CALIFORNIA SUR C.P. 23605
44	CENTRO DE INVESTIGACIONES EN ÓPTICA, A.C.	CIO	LOMA DEL BOSQUE NO.115 LOMAS DEL CAMPESTRE, Municipio/Delegación: León. Estado: GUANAJUATO C.P. 37150
45	CENTRO DE INVESTIGACIONES Y ESTUDIOS SUPERIORES EN ANTROPOLOGÍA SOCIAL	CIESAS	NIÑO JESUS # 251 LA JOYA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14090
46	CENTRO DE TECNOLOGÍA AVANZADA A.C.	CIATEQ	RETABLO 150 CONSITITUYENTES FOVISSSTE, Municipio/Delegación: Querétaro. Estado: QUERETARO C.P. 76151
47	CENTRO NACIONAL DE METROLOGÍA	CENAM	CARRETERA A LOS CUES KM 4.5, EDIFICIO ANA, Municipio/Delegación: El Marqués. Estado: QUERETARO C.P. 76246
48	CENTRO REGIONAL DE ALTA ESPECIALIDAD DE CHIAPAS	CRAECHIS	BOULEVARD SU SANTIDAD JUÁN PABLO II S/N JOSÉ CASTILLO TIEMANS, Municipio/Delegación: Tuxtla Gutiérrez. Estado: CHIAPAS C.P. 29070
49	CENTROS DE INTEGRACIÓN JUVENIL, A.C.	CJ	MIER Y PESADO NO. 141 DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
50	COLEGIO DE BACHILLERES	COLBACH	RANCHO VISTA HERMOSA NUM. 105 LOS GIRASOLES, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04920
51	COLEGIO DE POSTGRADUADOS	COLPOST	TERCER PISO DEL EDIFICIO FRANCISCO MERINO RABAGO" KM. 36.5 CARRETERA MEXICO-TEXCOCO MONTECILLO
52	COLEGIO NACIONAL DE EDUCACIÓN PROFESIONAL TÉCNICA	CONALEP	CALLE 16 DE SEPTIEMBRE NÚMERO 147 NORTE LÁZARO CÁRDENAS, Municipio/Delegación: Metepec. Estado: MEXICO C.P. 52148
53	COMISIÓN DE OPERACIÓN Y FOMENTO DE ACTIVIDADES ACADÉMICAS DEL IPN	COFAA	TRESGUERRAS NO. 27 ESQ. MANUEL TOLSA CENTRO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06040
54	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD	CFE	PASEO DE LA REFORMA 164-P.H. JUÁREZ, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06600
55	COMISIÓN FEDERAL PARA LA PROTECCIÓN CONTRA RIESGOS SANITARIOS	COFEPRIS	MONTERREY #33 ROMA NORTE, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06700

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
56	COMISIÓN NACIONAL BANCA RIA Y DE VALORES	CNBV	INSURGENTES SUR 1971 TORRE SUR PISO TRES GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
57	COMISIÓN NACIONAL DE ACUACULTURA Y PESCA	CONA PESCA	AV. CAMARON SABALO S/N SABALO COUNTRY CLUB, Municipio/Delegación: Mazatlán. Estado: SINALOA C.P. 82100
58	COMISIÓN NACIONAL DE ARBITRAJE MÉDICO	CONAMED	MITLA 250 / 7 PISO VERTIZ NARVARTE , Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03020
59	COMISIÓN NACIONAL DE CULTURA FÍSICA Y DEPORTE	CONADE	CAMINO A SANTA TERESA 482 PEÑA POBRE, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14060
60	COMISIÓN NACIONAL DE LAS ZONAS ÁRIDAS	CONAZA	BLVD. ISIDRO LOPEZ ZERTUCHE 2513 LOS MAESTROS, Municipio/Delegación: Saltillo. Estado: COAHUILA C.P. 25260
61	COMISIÓN NACIONAL DE LIBROS DE TEXTO GRATUITOS	CONALITEG	RAFAEL CHECA NO. 2, PISO 2 HUERTAS DEL CARMEN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01000
62	COMISIÓN NACIONAL DE LOS SALARIOS MÍNIMOS	CONASAMI	CUAUHTÉMOC N°14, 3° PISO DOCTORES, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06720
63	COMISIÓN NACIONAL DE PROTECCIÓN SOCIAL EN SALUD	CNPSS	GUSTAVO E. CAMPA # 54 GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
64	COMISIÓN NACIONAL DE SEGURIDAD NUCLEAR Y SALVAGUARDIAS	CNSNS	DOCTOR JOSÉ MARÍA BARRAGÁN 779 NARVARTE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03020
65	COMISIÓN NACIONAL DE SEGUROS Y FIANZAS	CNSF	INSURGENTES SUR 1971, TORRE NORTE 2 DO. PISO, PLAZA INN GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
66	COMISIÓN NACIONAL DE VIVIENDA	CONAVI	AVENIDA PRESIDENTE MASARYK NÚMERO 214 PISO 1 BOSQUE DE CHAPULTEPEC, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11580
67	COMISIÓN NACIONAL DEL AGUA	CNA	INSURGENTES SUR NO. 2416 COPILCO EL BAJO, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04340
68	COMISIÓN NACIONAL DEL SISTEMA DEL AHORRO PARA EL RETIRO	CONSAR	CAMINO A SANTA TERESA 1040, CUARTO PISO JARDINES EN LA MONTAÑA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14210
69	COMISIÓN NACIONAL FORESTAL	CONAFOR	PERIFERICO PONIENTE #5360 EDIFICIO A SAN JUAN DE OCOTÁN, Municipio/Delegación: Zapopan. Estado: JALISCO C.P. 45019
70	COMISIÓN NACIONAL PARA EL DESARROLLO DE LOS PUEBLOS INDÍGENAS	CDI	AV. MÉXICO COYOACÁN 343, PISO 2 XOCO, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03330
71	COMISIÓN NACIONAL PARA LA PROTECCIÓN Y DEFENSA DE LOS USUARIOS DE SERVICIOS FINANCIEROS	CONDUSEF	AVENIDA INSURGENTES SUR 762, PISO 9 DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
72	COMISIÓN PARA LA REGULARIZACIÓN DE LA TENENCIA DE LA TIERRA	CORETT	LIVERPOOL 80 JUAREZ, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06600
73	COMPAÑÍA MEXICANA DE EXPLORACIONES, S.A. DE C.V.	COMESA	AVENIDA GENERAL MARIANO ESCOBEDO 366, PISO 2 ANZURES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11590
74	COMPAÑÍA OPERADORA DEL CENTRO CULTURAL Y TURÍSTICO DE TIJUANA S.A. DE C.V.	CECUTT	AVE. PASEO DE LOS HEROES 9350 ZONA URBANA RIO TIJUANA, Municipio/Delegación: Tijuana. Estado: BAJA CALIFORNIA C.P. 22010
75	CONSEJERÍA JURÍDICA DEL EJECUTIVO FEDERAL	CJEF	PALACIO NACIONAL, 3ER. PISO, EDIFICIO XII ANEXO CENTRO HISTÓRICO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06020

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
76	CONSEJO DE PROMOCIÓN TURÍSTICA DE MÉXICO S.A. DE C.V.	CPTM	VIA DUCTO MIGUEL ALEMÁN NO. 105 ESCANDON, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11800
77	CONSEJO NACIONAL DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA	CONACYT	INSURGENTES SUR 1582 CRÉDITO CONSTRUCTOR, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03940
78	CONSEJO NACIONAL DE EVALUACIÓN DE LA POLÍTICA DE DESARROLLO SOCIAL	CONSEVAL	BLVD. ADOLFO LÓPEZ MATEOS 160 SAN ANGEL INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01060
79	CONSEJO NACIONAL DE FOMENTO EDUCATIVO	CONAFE	INSURGENTES SUR NO. 421, TORRE B HIPÓDROMO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06100
80	CONSEJO NACIONAL PARA LA CULTURA Y LAS ARTES	CONACULTA	REFORMA 175 CUAUHTÉMOC, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06500
81	CONSEJO NACIONAL PARA PREVENIR LA DISCRIMINACIÓN	CONAPRED	DANTE 14 PISO 10 ANZURES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11590
82	COORDINACIÓN NACIONAL DEL PROGRAMA DESARROLLO HUMANO OPORTUNIDADES	OPORTUNIDADES	INSURGENTES SUR 1480 13 PISO BARRIO DE ACTIPAN, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03280
83	CORPORACIÓN MEXICANA DE INVESTIGACIÓN EN MATERIALES, S.A. DE C.V.	COMIMSA	CIENCIA Y TECNOLOGIA 790 SALTILLO 400, Municipio/Delegación: Saltillo. Estado: COAHUILA C.P. 25290
84	DICONSA, S.A. DE C.V.	DICONSA	INSURGENTES SUR NUMERO 3483 VILLA OLÍMPICA MIGUEL HIDALGO, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14020
85	EDUCAL, S.A. DE C.V.	EDUCAL	AV. CEYLAN 450 EUZKADI, Municipio/Delegación: Azcapotzalco. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 02660
86	EL COLEGIO DE LA FRONTERA NORTE, A.C.	COLEF	KM. 18.5 CARRETERA ESCÉNICA TIJUANA-ENSENADA SAN ANTONIO DEL MAR, Municipio/Delegación: Tijuana. Estado: BAJA CALIFORNIA C.P. 22560
87	EL COLEGIO DE LA FRONTERA SUR	ECOSUR	CARRETERA PANAMERICANA Y PERIFÉRICO SUR S/N MARIA AUXILIADORA, Municipio/Delegación: San Cristóbal de las Casas. Estado: CHIAPAS C.P. 29290
88	EL COLEGIO DE MICHOACÁN, A.C.	COLMICH	MARTINEZ DE NAVARRETE 505 LAS FUENTES, Municipio/Delegación: Zamora. Estado: MICHOACÁN C.P. 59699
89	EL COLEGIO DE SAN LUIS, A.C.	COLSAN	PARK DE MACUL #155 FRACC. COLINAS DEL PARK, Municipio/Delegación: San Luis Potosí. Estado: SAN LUIS POTOSÍ C.P. 78299
90	ESTUDIOS CHURUBUSCO AZTECA, S.A.	ECHASA	ATLETAS NUMERO 2 COUNTRY CLUB, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04220
91	EXPORTADORA DE SAL, S.A. DE C.V.	ESSA	AV. BAJA CALIFORNIA S/N CENTRO, Municipio/Delegación: Mulegé. Estado: BAJA CALIFORNIA SUR C.P. 23940
92	FERROCARRIL DEL ISTMO DE TEHUANTEPEC, S.A. DE C.V.	FIT	AV. EUGENIA 197 PISO 5-B NARVARTE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03020
93	FIDEICOMISO DE FOMENTO MINERO	FIFOMI	PUENTE DE TECAMACHALCO N° 26 3° PISO LOMAS DE CHAPULTEPEC, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11000
94	FIDEICOMISO DE FORMACIÓN Y CAPACITACIÓN PARA PERSONAL DE LA MARINA MERCANTE NACIONAL	FIDENA	CUERNAVACA NO. 5 CONDESA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06140
95	FIDEICOMISO DE LOS SISTEMAS NORMALIZADO DE COMPETENCIA LABORAL Y DE CERTIFICACIÓN DE COMPETENCIA LABORAL	CONOCER	BARRANCA DEL MUERTO, N° 275 3ER. PISO SAN JOSÉ INSURGENTES, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03900

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
96	FIDEICOMISO DE RIESGO COMPARTIDO	FIRCO	INSURGENTES SUR 489 5° PISO HIPODROMO CONDESA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06170
97	FIDEICOMISO FONDO NACIONAL DE FOMENTO EJIDAL	FIFONAFE	A.V. REVOLUCIÓN NO. 828 MIXCOAC, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03910
98	FIDEICOMISO FONDO NACIONAL DE HABITACIONES POPULARES	FONHAPO	INSURGENTES SUR 3483 MIGUEL HIDALGO, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14020
99	FIDEICOMISO PÚBLICO PROMÉXICO	PROMEXICO	CAMINO A SANTA TERESA 1679 JARDINES DEL PEDREGAL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01900
100	FINANCIERA RURAL	FR	AGRARISMO 227 ESCANDON, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11800
101	FONDO DE CAPITALIZACIÓN E INVERSIÓN DEL SECTOR RURAL	FOCIR	CIRCUITO GUILLERMO GONZALEZ CAMARENA CENTRO DE CIUDAD SANTA FE, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01210
102	FONDO DE CULTURA ECONÓMICA	FCE	CARRETERA PICACHO AJUSCO # 227 PISO 6 BOSQUES DEL PEDREGAL, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14738
103	FONDO DE GARANTÍA Y FOMENTO PARA LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y AVICULTURA	FIRA	ANTIGUA CARRETERA A PATZCUARO 8555 EXHACIENDA SAN JOSE DE LA HUERTA, Municipio/Delegación: Morelia. Estado: MICHOACAN C.P. 58342
104	FONDO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN PARA LA INDUSTRIA	INFOTEC	A.V. SAN FERNANDO NO.37 TORIELLO GUERRA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14050
105	FONDO DE LA VIVIENDA DEL ISSSTE	FOVISSSTE	MIGUEL NOREÑA 28, PISO 7 SAN JOSÉ INSURGENTES, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03900
106	FONDO NACIONAL DE FOMENTO AL TURISMO	FONATUR	TECOYOTITLA 100 PRIMER PISO FLORIDA, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01030
107	FONDO NACIONAL PARA EL FOMENTO DE LAS ARTESANÍAS	FONART	AVENIDA PATRIOTISMO NO. 691 MIXCOAC, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03910
108	HOSPITAL GENERAL DE MÉXICO	HGM	DR. BALMIS 148 DOCTORES, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06726
109	HOSPITAL GENERAL DR. MANUEL GEA GONZÁLEZ	DR. MANUEL GEA	CALZADA DE TLALPAN NO. 4800 SECCIÓN XVI, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14080
110	HOSPITAL INFANTIL DE MÉXICO FEDERICO GÓMEZ	HIM	DR. MARQUEZ 162 DOCTORES, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06720
111	HOSPITAL JUÁREZ DE MÉXICO	HJM	AV. INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL NO. 5160 MAGDALENA DE LAS SALINAS, Municipio/Delegación: Gustavo A. Madero. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 07766
112	HOSPITAL REGIONAL DE ALTA ESPECIALIDAD DE CIUDAD VICTORIA	HRAEV	LIBRAMIENTO GUADALUPE VICTORIA AREA DE PAJARITOS, Municipio/Delegación: Victoria. Estado: TAMAULIPAS C.P. 87087
113	HOSPITAL REGIONAL DE ALTA ESPECIALIDAD DE LA PENÍNSULA DE YUCATÁN	HRAEPY	CALLE 7 NO. 433 X 20 Y 22 FRACCIONAMIENTO ALTABRISA, Municipio/Delegación: Mérida. Estado: YUCATAN C.P. 97134
114	HOSPITAL REGIONAL DE ALTA ESPECIALIDAD DE OAXACA	HRAEOAX	ALDAMA S/N NA, Municipio/Delegación: San Bartolo Coyotepec. Estado: OAXACA C.P. 71256
115	HOSPITAL REGIONAL DE ALTA ESPECIALIDAD DEL BAJÍO	HRAEBAJ	BLVD. MILENIO NO. 130 SAN CARLOS LA RONCHA, Municipio/Delegación: León. Estado: GUANAJUATO C.P. 37670

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
116	IMPRESORA Y ENCUADERNADORA PROGRESO S.A. DE C.V.	IEPSA	AV. SAN LORENZO TEZONCO NO. 244 PARAJE SAN JUAN, Municipio/Delegación: Iztapalapa. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 98130
117	INSTALACIONES INMOBILIARIAS PARA INDUSTRIAS S.A DE C.V. Y SU FILIAL I.I.I. SERVICIOS, S.A DE C.V.	III SERVICIOS S.A. DE C.V.	JAIME BALMES NO. 11 TORRE C 2° PISO LOS MORALES POLANCO, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11510
118	INSTITUTO DE ECOLOGÍA, A.C.	INECOL	CARRETERA ANTIGUA A COATEPEC, NO. 351 EL HAY A, Municipio/Delegación: Xalapa. Estado: VERACRUZ C.P. 91070
119	INSTITUTO DE INVESTIGACIONES DR. JOSÉ MA. LUIS MORA	MORA	BUFALO NO. 172 DEL VALLE BARRIO DE ACTIPAN, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
120	INSTITUTO DE INVESTIGACIONES ELÉCTRICAS	IEE	REFORMA 113 PALMIRA, Municipio/Delegación: Cuernavaca. Estado: MORELOS C.P. 62490
121	INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL PARA LAS FUERZAS ARMADAS MEXICANAS	ISSFAM	AV. INDUSTRIA MILITAR # 1053, SEXTO PISO LOMAS DE SOTELCO, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11200
122	INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO	ISSSTE	INSURGENTES SUR #4253, CUARTO PISO TIZAPAN SAN ANGEL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01090
123	INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL PARA EL CONSUMO DE LOS TRABAJADORES	INFONACOT	AV. INSURGENTES SUR # 452, 5° PISO ROMA SUR, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06760
124	INSTITUTO MEXICANO DE CINEMATOGRAFÍA	IMCINE	AV. DIVISIÓN DEL NORTE NÚM. 2462-5° PISO PORTALES, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03300
125	INSTITUTO MEXICANO DE LA JUVENTUD	IMJ	SERAPIO RENDON 76 SAN RAFAEL, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06470
126	INSTITUTO MEXICANO DE LA PROPIEDAD INDUSTRIAL	IMPI	PERIFERICO SUR 3106 JARDINES DEL PEDREGAL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01900
127	INSTITUTO MEXICANO DE LA RADIO	IMER	MARGARITAS Nº 18 FLORIDA, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01030
128	INSTITUTO MEXICANO DE TECNOLOGÍA DEL AGUA	IMTA	PASEO CUAUHNAHUAC NÚMERO 8532 PROGRESO, Municipio/Delegación: Jiutepec. Estado: MORELOS C.P. 62550
129	INSTITUTO MEXICANO DEL PETRÓLEO	IMP	EJE CENTRAL LAZARO CARDENAS NORTE 152 SA BARTOLO ATEPEHUACAN, Municipio/Delegación: Gustavo A. Madero. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 07730
130	INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL	IMSS	MELCHOR OCA MPO NO. 479 NUEVA ANZURES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11590
131	INSTITUTO NACIONAL DE ANTROPOLOGÍA E HISTORIA	INAH	INSURGENTES SUR 421 3ER. PISO HIPODROMO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06100
132	INSTITUTO NACIONAL DE ASTROFÍSICA, ÓPTICA Y ELECTRÓNICA	INAOE	LUIS ENRIQUE ERRO #1 SANTA MARIA TONANTZINTLA, Municipio/Delegación: San Andrés Cholula. Estado: PUEBLA C.P. 72840
133	INSTITUTO NACIONAL DE BELLAS ARTES Y LITERATURA	INBAL	NUEVA YORK 224 NAPOLES, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03810
134	INSTITUTO NACIONAL DE CANCEROLOGÍA	INCAN	AV. SAN FERNANDO 2 BARRIO DEL NIÑO JESUS, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14080
135	INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGÍA IGNACIO CHÁVEZ	INCARD	JUAN BADIANO NUM 1 EDIFICIO DE ENSEÑANZA SECCIÓN XVI, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14080

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
136	INSTITUTO NACIONAL DE CIENCIAS MÉDICAS Y NUTRICIÓN SALVADOR ZUBIRÁN	INCMNSZ	VASCO DE QUIROGA NO. 15 SECCIÓN XVI, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14000
137	INSTITUTO NACIONAL DE CIENCIAS PENALES	INACIPE	MAGISTERIO NACIONAL 113 TLALPAN, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14000
138	INSTITUTO NACIONAL DE ENFERMEDADES RESPIRATORIAS ISMAEL COSÍO VILLEGAS	INER	CALZADA DE TLALPAN 4502 SECCIÓN XVI, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14080
139	INSTITUTO NACIONAL DE INVESTIGACIONES FORESTALES, AGRÍCOLAS Y PECUARIAS	INIFAP	AVENIDA PROGRESO NO. 5 BARRIO DE SANTA CATARINA, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04010
140	INSTITUTO NACIONAL DE INVESTIGACIONES NUCLEARES	ININ	CARRETERA MÉXICO TOLUCA S/N LA MARQUESA, Municipio/Delegación: Ocoyoacac. Estado: MEXICO C.P. 52750
141	INSTITUTO NACIONAL DE LA ECONOMÍA SOCIAL	INAES	AV. PATRIOTISMO NO. 711, EDIFICIO "B" SAN JUAN MIXCOAC Benito Juárez DISTRITO FEDERAL 3730
142	INSTITUTO NACIONAL DE LA INFRAESTRUCTURA FÍSICA Y EDUCATIVA	INIFED	VITO ALESSIO ROBLES 380 FLORIDA, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01030
143	INSTITUTO NACIONAL DE LAS MUJERES	INMUJERES	INSURGENTES SUR 1862 3ER. PISO FLORIDA, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01030
144	INSTITUTO NACIONAL DE LAS PERSONAS ADULTAS MAYORES	INAPAM	SAN FRANCISCO NUM. 1825 ACTIPAN DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03230
145	INSTITUTO NACIONAL DE LENGUAS INDÍGENAS	INALI	PRIVADA DE RELOX NÚMERO 16 A, PISO 3 CHIMALISTAC, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01070
146	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA GENÓMICA	INMEGEN	PERIFERICO SUR 4809 ARENAL TEPEPAN, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14610
147	INSTITUTO NACIONAL DE MIGRACIÓN	INM	HOMERO 1832 LOS MORALES POLANCO, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11510
148	INSTITUTO NACIONAL DE NEUROLOGÍA Y NEUROCIRUGÍA MANUEL VELASCO SUÁREZ	INNN	INSURGENTES SUR 3877 LA FAMA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14269
149	INSTITUTO NACIONAL DE PEDIATRÍA	INPI	INSURGENTES SUR 3700-C INSURGENTES CUICUILCO, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04530
150	INSTITUTO NACIONAL DE PERINATOLOGÍA ISIDRO ESPINOSA DE LOS REYES	INPER	MONTES URALES # 800 LOMAS VIRREYES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11000
151	INSTITUTO NACIONAL DE PSIQUIATRÍA RAMÓN DE LA FUENTE MUÑOZ	INPSIQ	CALZADA MÉXICO-XOCHIMILCO NO. 101, PLANTA ALTA SAN LORENZO HUIPULCO, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14370
152	INSTITUTO NACIONAL DE REHABILITACIÓN	INR	CALZADA MEXICO XOCHIMILCO NO. 289 ARENAL GUADALUPE, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14389
153	INSTITUTO NACIONAL DE SALUD PÚBLICA	INSP	AV. UNIVERSIDAD 655 SANTA MARIA AHUACATITLÁN, Municipio/Delegación: Cuernavaca. Estado: MORELOS C.P. 62100
154	INSTITUTO NACIONAL PARA EL DESARROLLO DE CAPACIDADES DEL SECTOR RURAL, A.C.	INCA RURAL	AV. CUAUHTÉMOC NO. 1230, PISO 3 SANTA CRUZ ATOYAC, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03310
155	INSTITUTO NACIONAL PARA LA EDUCACIÓN DE LOS ADULTOS	INEA	FRANCISCO MARQUEZ NUMERO 164, TERCER PISO CONDESA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06140

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
156	INSTITUTO PARA LA PROTECCIÓN AL AHORRO BANCARIO	IPAB	HAMBURGO 213, 6° PISO JUÁREZ, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06600
157	INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL	IPN	MIGUEL OTHON DE MENDIZABAL S/N, ESQ. C/ MIGUEL BERNARD, EDIFICIO DE LA SECRETARÍA TÉCNICA, P.B. RESIDENCIAL LA ESCALERA, Municipio/Delegación: Gustavo A. Madero. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 07738
158	INSTITUTO POTOSINO DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y TECNOLÓGICA, A.C.	IPICYT	CAMINO A LA PRESA SAN JOSE NO. 2055 LOMAS 4A. SECC, Municipio/Delegación: San Luis Potosí. Estado: SAN LUIS POTOSÍ C.P. 78216
159	LABORATORIOS DE BIOLÓGICOS Y REACTIVOS DE MÉXICO, S. A. DE C. V.	BIRMEX	KM. 37.5 AUTOPISTA MEXICO-QUERETARO PARQUE INDUSTRIAL CUAMATLA, Municipio/Delegación: Cuautitlán Izcalli. Estado: MEXICO C.P. 54730
160	LICONSA, S.A. DE C.V.	LICONSA	RICARDO TORRES, NÚMERO 1 FRACCIONAMIENTO LOMAS DE SOTELO, Municipio/Delegación: Naucalpan de Juárez. Estado: MEXICO C.P. 53390
161	LOTERÍA NACIONAL PARA LA ASISTENCIA PÚBLICA	LOTENAL	AVENIDA DE LA REPÚBLICA NO. 117, PISO 3 TABACALERA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06030
162	NACIONAL FINANCIERA, S.N.C.	NAFIN	INSURGENTES SUR #1971, TORRE IV, PISO 9 GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
163	NOTIMEX, AGENCIA DE NOTICIAS DEL ESTADO MEXICANO	NOTIMEX	LA MORENA NUM. 110 DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
164	P.M.I. COMERCIO INTERNACIONAL, S.A. DE C.V.	PMI	AVENIDA MARINA NACIONAL 329 PISO 20 TORRE EJECUTIVA PETRÓLEOS MEXICANOS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11311
165	PATRONATO DE OBRAS E INSTALACIONES DEL IPN	POI	JUAN OGORMAN 283 LA ESCALERA, Municipio/Delegación: Gustavo A. Madero. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 07310
166	PEMEX GAS Y PETROQUÍMICA BÁSICA	PGPB	AV. MARINA NACIONAL NO. 329, TORRE EJECUTIVA PISO 18 PETRÓLEOS MEXICANOS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11311
167	PEMEX-EXPLORACIÓN Y PRODUCCIÓN	PEP	MARINA NACIONAL NO. 329, PISO 9 PETRÓLEOS MEXICANOS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11311
168	PEMEX-PETROQUÍMICA	PPQ	AV. JACARANDAS NO. 100 RANCHO ALEGRE I, Municipio/Delegación: Coatzacoalcos. Estado: VERACRUZ C.P. 96558
169	PEMEX-REFINACIÓN	PRF	BAHIA DE BALLENAS # 5 PETRÓLEOS MEXICANOS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11311
170	PETRÓLEOS MEXICANOS	PEMEX	AV. MARINA NACIONAL 329 C3 TORRE EJECUTIVA PISO 42 PETRÓLEOS MEXICANOS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11311
171	POLICÍA FEDERAL	PF	AV. EUGENIA 197 VERTIS-NARVARTE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03600
172	PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA	PR	NUEVO LEÓN 210 PISO 3 HIPÓDROMO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06100
173	PREVENCIÓN Y READAPTACIÓN SOCIAL	PRS	TUXPAN NUMERO 85 ROMA SUR, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06700

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
174	PROCURADURÍA AGRARIA	PA	MADERO 20, 5° PISO CENTRO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06000
175	PROCURADURÍA FEDERAL DEL CONSUMIDOR	PROFECO	JOSE VA SCONCELOS #208, PISO 9 CONDESA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06140
176	PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	PGR	ADOLFO LOPEZ MATEOS 101 TIZAPAN SAN ANGEL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01090
177	PRODUCTORA NACIONAL DE BIOLÓGICOS VETERINARIOS	PRONABIVE	IGNACIO ZARAGOZA NO.75 LOMAS ALTAS, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11950
178	PRONÓSTICOS PARA LA ASISTENCIA PÚBLICA	PRONOSTICOS	AVENIDA INSURGENTES SUR 1397 PISO 8 INSURGENTES MIXCOAC, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03920
179	REGISTRO AGRARIO NACIONAL	RAN	AV. 20 DE NOVIEMBRE NO. 195 CENTRO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06080
180	SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA, DESARROLLO RURAL, PESCA Y ALIMENTACIÓN	SAGARPA	INSURGENTES SUR 489 HIPODROMO CONDESA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06170
181	SECRETARÍA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES	SCT	AV. UNIVERSIDAD ESQ. XOLA S/N CUERPO A 1° PISO ALA PONIENTE NARVARTE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03020
182	SECRETARÍA DE DESARROLLO AGRARIO, TERRITORIAL Y URBANO	SEDATU	AV. HEROICA ESCUELA NAVAL MILITAR 701 PISO1 PRESIDENTES EJIDALES, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04470
183	SECRETARÍA DE DESARROLLO SOCIAL	SEDESOL	PASEO DE LA REFORMA 116 PISO 11 JUÁREZ, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06600
184	SECRETARÍA DE ECONOMÍA	SE	BLVD. ADOLFO LOPEZ MATEOS 3025 PISO 7 SAN JERONIMO ACULCO, Municipio/Delegación: La Magdalena Contreras. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 10400
185	SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA	SEP	AV. UNIVERSIDAD # 1074 XOCO, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03330
186	SECRETARÍA DE ENERGÍA	SENER	INSURGENTES SUR 890 PISO 5 DEL VALLE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
187	SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN	SEGOB	REFORMA 99 PISO 17 TABACALERA, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06030
188	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO	SHCP	AV. MÉXICO-COYOACAN 318 GENERAL ANAYA, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03340
189	SECRETARÍA DE LA DEFENSA NACIONAL	SEDENA	BULEVAR MANUEL ÁVILA CAMACHO ESQ AV. INDUSTRIA MILITAR S/N, 4TO PISO ALA NORTE LOMAS DE SOTELO, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11640
190	SECRETARÍA DE MARINA	SEMAR	EJE 2 OTE. TRAMO HERÓICA ESCUELA NAVAL MILITAR NO. 861, EDIF. C, NIVEL 3 LOS CIPRESSES, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04830
191	SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES	SEMARNAT	SAN JERÓNIMO NÚM. 458 JARDINES DEL PEDREGAL, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01900
192	SECRETARÍA DE RELACIONES EXTERIORES	SRE	AV. JUÁREZ NÚMERO 20 CENTRO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06010

“Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna, coadyuvantes de una gestión pública eficiente.”



No.	Institución	Siglas	Dirección OIC
193	SECRETARÍA DE SALUD	SSA	AV. INSURGENTES SUR 1685 GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Álvaro Obregón. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
194	SECRETARÍA DE TURISMO	SECTUR	SCHILLER NO. 138, 1ER PISO. CHA PULTEPEC MORALES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11587
195	SECRETARÍA DEL TRABAJO Y PREVISIÓN SOCIAL	STPS	FELIX CUEVAS NO. 301 7 PISO DEL VALLE SUR, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03100
196	SECRETARÍA EJECUTIVA DEL SISTEMA NACIONAL DE SEGURIDAD PÚBLICA	SESNSP	CALZADA GENERAL MARIANO ESCOBEDO NO. 456, PISO 8 ANZURES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11590
197	SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	SAT	AV. HIDALGO 77, MODULO IV, 5° PISO GUERRERO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06300
198	SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN Y ENAJENACIÓN DE BIENES	SAE	INSURGENTES SUR 1931, PISO 3 GUADALUPE INN, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 01020
199	SERVICIO DE PROTECCIÓN FEDERAL	SPF	MIGUEL ÁNGEL DE QUEVEDO NO. 915 EL ROSEDAL, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04330
200	SERVICIO GEOLÓGICO MEXICANO	SGM	BLVD. FELIPE ANGELES KM. 93.50-4 VENTA PRIETA, Municipio/Delegación: Pachuca de Soto. Estado: HIDALGO C.P. 42080
201	SERVICIO NACIONAL DE SANIDAD, INOCUIDAD Y CALIDAD AGROALIMENTARIA	SENASICA	INSURGENTES SUR # 489 PH-2 HIPODROMO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06100
202	SERVICIO POSTAL MEXICANO	SEPOMEX	VENUSTIANO CARRANZA # 32 CENTRO HISTÓRICO, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06059
203	SERVICIOS A LA NAVEGACIÓN EN EL ESPACIO AÉREO MEXICANO	SENEAM	AV. 602, NO. 161 ZONA FEDERAL DEL AEROPUERTO INTERNACIONAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO, Municipio/Delegación: Venustiano Carranza. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 15620
204	SERVICIOS AEROPORTUARIOS DE LA CIUDAD DE MÉXICO, S.A. DE C.V.	SACM	AV. CAPITÁN CARLOS LEÓN S/N OFICINA 91 Y 94 DEL MEZZANINE PEÑÓN DE LOS BAÑOS, Municipio/Delegación: Venustiano Carranza. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 15620
205	SISTEMA NACIONAL PARA EL DESARROLLO INTEGRAL DE LA FAMILIA	DIF	PROLONGACION XOCHICALCO NO. 947 SANTA CRUZ ATOYAC, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03310
206	SOCIEDAD HIPOTECARIA FEDERAL, S.N.C.	SHF	AV. EJERCITO NACIONAL # 180-5° PISO ANZURES, Municipio/Delegación: Miguel Hidalgo. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 11590
207	SUPERISSTE	SUPERISSTE	AV. INSURGENTES SUR NUM. 899 AMPLIACION NAPOLES, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03840
208	TALLERES GRÁFICOS DE MÉXICO	TGM	AVENIDA CANAL DEL NORTE 80 PISO 2 FELIPE PESCADOR, Municipio/Delegación: Cuauhtémoc. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 06280
209	TELECOMUNICACIONES DE MÉXICO	TELECOMM	EJE CENTRAL LÁZARO CÁRDENAS 567 5° PISO ALA SUR NARVARTE, Municipio/Delegación: Benito Juárez. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 03020
210	TELEVISIÓN METROPOLITANA, S.A. DE C.V.	TVMETRO	ATLETAS N° 2, EDIFICIO PEDRO INFANTE 1ER PISO COUNTRY CLUB, Municipio/Delegación: Coyoacán. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 04220
211	UNIVERSIDAD PEDAGÓGICA NACIONAL	UPN	CARRETERA AL AJUSCO #24 HEROES DE PA DIERNA, Municipio/Delegación: Tlalpan. Estado: DISTRITO FEDERAL C.P. 14200

Fuente: Directorio de Órganos Internos de Control (OICs), disponible en <http://www.funcionpublica.gob.mx/index.php/temas/quejas-y-denuncias/directorio-de-organos-internos-de-control-oic-s.html>, consultado el 11 de septiembre de 2014.

ANEXO 2.



Índice de Percepción de la Corrupción 2013 de Transparency International

La Puntuación del IPC correspondiente a un país o territorio indica el grado de corrupción en el sector público según la percepción de empresarios y analistas de país, entre 100 (percepción de ausencia de corrupción) y 0 (percepción de mayor corrupción).

Posición país	País/Territorio	Puntuación del IPC 2013	Encuestas utilizadas	Desviación estándar	Intervalo de confianza del 90%		Rango mínimo/máximo	
					Min	Max	Inferior	Superior
1	Dinamarca	91	7	2.2	87	95	83	98
1	Nueva Zelanda	91	7	2.3	87	95	83	98
3	Finlandia	89	7	1.7	86	92	83	98
3	Suecia	89	7	2.3	85	93	83	98
5	Noruega	86	7	2.3	82	90	80	96
5	Singapur	86	9	2.3	82	90	75	99
7	Suiza	85	6	2.5	81	89	73	89
8	Países Bajos	83	7	2	80	86	73	89
9	Australia	81	8	1.5	79	83	74	88
9	Canadá	81	7	2.4	77	85	72	89
11	Luxemburgo	80	6	2.9	75	85	71	89
12	Alemania	78	6	2.4	74	82	73	89
12	Islandia	78	6	2.8	73	83	71	89
14	Reino Unido	76	8	1.3	74	78	71	81
15	Barbados	75	3	7.1	63	67	64	88
15	Bélgica	75	7	2.3	71	79	71	89
15	Hong Kong	75	6	2.4	71	79	65	83
18	Japón	74	9	2.4	70	78	57	81
19	Uruguay	73	6	1.4	71	75	69	79
19	Estados Unidos	73	9	4	68	80	50	89
21	Irlanda	72	6	4.2	65	79	54	83
22	Bahamas	71	3	1	69	73	69	73
22	Chile	71	9	1.8	68	74	63	79
22	Francia	71	6	2.4	67	75	57	79
22	Santa Lucía	71	3	0.8	70	72	70	73
26	Austria	69	8	3.2	64	74	54	81
26	Emiratos Árabes Unidos	69	7	4.7	61	77	54	87
28	Estonia	69	9	2.7	64	72	54	81
28	Catar	68	6	7.2	56	80	45	92
30	Botswana	64	7	1.6	61	67	60	71
31	Bután	63	4	2.6	59	67	57	70
31	Chipre	63	5	3.9	57	69	49	71
33	Portugal	62	7	3	57	67	54	73
33	Puerto Rico	62	3	6	52	72	51	71
33	S. Vicente y Granadinas	62	3	5.6	53	71	54	73
36	Israel	61	6	1.8	58	64	54	65
36	Taiwán	61	7	4.3	54	68	49	79
38	Brunei	60	3	10.4	43	77	41	76
38	Polonia	60	10	2.3	56	64	50	73
40	España	59	7	4.9	51	67	41	73
41	Cabo Verde	58	4	4.8	50	66	49	70
41	Dominica	58	3	2.3	54	62	54	63
43	Lituania	57	6	3.8	51	63	41	71
43	Eslovenia	57	9	3.6	51	63	36	73
45	Malta	56	5	2.4	52	60	49	63
46	Corea del Sur	55	10	2.4	51	59	44	67
47	Hungría	54	10	3.6	48	60	35	71
47	Seychelles	54	4	8.2	41	67	32	71
49	Costa Rica	53	5	4.1	46	60	41	66
49	Latvia	53	8	3.6	47	59	41	73

49	Ruanda	53	5	5,7	44	62	40	74
52	Mauritania	52	5	1,1	50	54	49	55
53	Malasia	50	9	3,4	44	56	31	62
53	Turquía	50	9	2,4	46	54	38	58
55	Georgia	49	6	6,9	38	60	22	70
55	Lesoto	49	5	3,6	43	55	42	63
57	Bahrain	48	5	5,4	39	57	36	65
57	Croacia	48	9	3,3	43	53	31	66
57	República Checa	48	10	3	43	53	34	62
57	Namibia	48	6	3,4	42	54	38	63
61	Omán	47	5	7,8	34	60	28	69
61	Eslovaquia	47	8	4,7	39	55	26	62
63	Cuba	46	4	4,5	39	53	36	54
63	Ghana	46	9	3,3	41	51	28	58
63	Arabia Saudí	46	5	6,7	35	57	36	72
66	Jordán	45	7	2,4	41	49	36	54
67	Macedonia	44	6	5	36	52	21	55
67	Montenegro	44	4	2,2	40	48	39	49
69	Italia	43	7	2,5	39	47	38	55
69	Kuwait	43	5	3,9	37	49	32	52
69	Rumania	43	9	3	38	48	31	57
72	Bosnia y Herzegovina	42	7	2,9	37	47	35	59
72	Brasil	42	8	3,7	36	48	30	62
72	San Tomé y Príncipe	42	3	5	34	50	32	47
72	Serbia	42	7	3,4	36	48	31	53
72	Sudáfrica	42	9	2,6	37	47	32	55
77	Bulgaria	41	9	3,3	36	46	26	58
77	Senegal	41	9	1,5	39	43	33	47
77	Túnez	41	7	1,9	38	44	32	46
80	China	40	9	2,9	35	45	28	55
80	Grecia	40	7	4,5	33	47	21	57
82	Suazilandia	39	4	1,8	36	42	35	42
83	Burkina Faso	38	7	3,9	32	44	20	50
83	El Salvador	38	6	2	35	41	31	45
83	Jamaica	38	6	1,8	35	41	31	44
83	Liberia	38	7	3,3	33	43	28	52
83	Mongolia	38	7	2,2	34	42	31	47
83	Peru	38	7	2,5	34	42	29	49
83	Trinidad y Tobago	38	4	5,1	30	46	31	52
83	Zambia	38	8	2,1	35	41	32	50
91	Malawi	37	8	1,7	34	40	31	45
91	Marruecos	37	8	2,9	32	42	25	47
91	Sri Lanka	37	7	2,1	34	40	28	44
94	Argelia	36	6	2,6	31	41	25	42
94	Armenia	36	6	3,5	30	42	21	47
94	Benin	36	6	3,4	30	42	25	47
94	Colombia	36	7	2	33	39	28	45
94	Djibouti	36	3	8,6	22	50	23	52
94	India	36	10	2,2	32	40	24	47
94	Filipinas	36	9	2,5	32	40	21	45
94	Surinam	36	3	3,2	31	41	31	42
102	Ecuador	35	6	3,6	29	41	21	46
102	Moldovia	35	8	2,8	30	40	25	47
102	Panamá	35	6	2,2	31	39	28	42
102	Tailandia	35	8	1,2	33	37	31	40
106	Argentina	34	8	2,4	30	38	20	40
106	Bolivia	34	7	3,7	28	40	17	47
106	Gabón	34	5	1,5	32	36	31	38
106	México	34	9	1,8	31	37	27	42
106	Nigeria	34	5	3,7	28	40	21	42
111	Etiopía	33	8	2,5	29	37	21	42
111	Kosovo	33	3	2,3	29	37	29	36
111	Tanzania	33	8	2,7	29	37	22	47
114	Egipto	32	7	3,1	27	37	17	44
114	Indonesia	32	9	3,5	26	38	21	50

116	Albania	31	7	2.1	28	34	23	38
116	Nepal	31	5	1.4	29	33	28	35
116	Vietnam	31	8	2.6	27	35	21	41
119	Mauritania	30	5	4.1	23	37	21	42
119	Mozambique	30	7	2	27	33	23	38
119	Sierra Leona	30	8	2.4	26	34	21	40
119	Timor-Leste	30	3	3.2	25	35	23	34
123	Belarus	29	5	4	22	36	21	43
123	República Dominicana	29	6	3.5	23	35	21	42
123	Guatemala	29	6	2.6	25	33	21	36
123	Togo	29	5	3.7	23	35	21	42
127	Azerbaijan	28	6	3.5	22	34	21	40
127	Comoros	28	3	7.5	16	40	17	42
127	Gambia	28	5	6.7	17	39	12	50
127	Líbano	28	6	3.3	23	33	17	38
127	Madagascar	28	8	1.9	25	31	22	38
127	Mali	28	6	3.3	23	33	20	40
127	Nicaragua	28	7	2.4	24	32	21	37
127	Pakistán	28	8	3	23	33	19	42
127	Rusia	28	9	2.3	24	32	21	43
136	Bangladés	27	7	4.1	20	34	21	50
136	Côte d'Ivoire	27	8	2.3	23	31	19	38
136	Guyana	27	4	2.9	22	32	21	33
136	Kenia	27	8	2.7	23	31	19	37
140	Honduras	26	6	2.5	22	30	21	35
140	Kazakhstan	26	8	3.3	21	31	11	39
140	Laos	26	4	5	18	34	19	41
140	Uganda	26	8	3.3	21	31	12	38
144	Camerun	25	8	2.9	20	30	12	40
144	República Central Africana	25	4	5.4	16	34	11	37
144	Iran	25	6	3.9	19	31	15	41
144	Nigeria	25	9	3.1	20	30	14	40
144	Papua Nueva Guinea	25	5	4.2	18	32	11	35
144	Ucrania	25	8	1.7	22	28	18	32
150	Guinea	24	7	3.6	18	30	12	40
150	Kyrgyzstan	24	6	2.3	20	28	18	35
150	Paraguay	24	5	3.1	19	29	19	36
153	Angola	23	7	2.8	18	28	19	40
154	República del Congo	22	6	3.8	16	28	12	40
154	República Democrática del Congo	22	5	4.2	15	29	12	37
154	Tajikistan	22	5	3.8	16	28	11	32
157	Burundi	21	5	2.6	17	25	12	27
157	Myanmar	21	6	3.9	15	27	11	39
157	Zimbabwe	21	8	4.3	14	28	0	38
160	Camboya	20	7	3	15	25	11	30
160	Eritrea	20	4	11	2	38	5	52
160	Venezuela	20	7	2.3	16	24	12	29
163	Chad	19	5	3.8	13	25	9	30
163	Guinea Ecuatorial	19	3	2.2	15	23	15	22
163	Guinea-Bissau	19	4	2.4	15	23	12	22
163	Haití	19	5	3.1	14	24	11	26
167	Yemen	18	6	2.6	14	22	11	28
168	Siria	17	4	3.8	11	23	6	22
168	Turkmenistan	17	3	2.9	12	22	11	21
168	Uzbekistan	17	6	2	14	20	11	22
171	Irak	16	4	2.4	12	20	11	21
172	Libia	15	6	3.3	10	20	2	24
173	Sudán Sur	14	3	1.6	11	17	12	17
174	Sudán	11	6	3.5	5	17	0	21
175	Afganistán	8	3	3.3	3	13	1	12
175	Corea del Norte	8	3	3.4	2	14	1	12
175	Somalia	8	4	1.9	5	11	5	12

Fuente de información: <http://www.transparency.org/gcb2013>, consultado el 24 de mayo de 2014.

FUENTES DE INFORMACIÓN.

1. Bibliografía.

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

Aguilera Hintelholher, Rina Marissa, *La Naturaleza de lo Público en la Administración Pública Moderna*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 2002.

Aldave y Meniz, *Auditoría y control gubernamental*, Lima, Editora Gráfica Bernilla, 2005.

Álvarez de Vicencio, María Elena, *La ética en la función pública. Una propuesta para abatir la corrupción institucional en México*, México, Secretaría de la Función Pública e Instituto Nacional de las Mujeres, 2005.

Aragón, Manuel, *Constitución y Control del Poder*, Argentina, 1995.

Arrellano, David, *Más Allá de la Reinención del Gobierno: Fundamentos de la Nueva Gestión Pública y presupuestos por resultados en América Latina*, CIDE y Porrúa, México, 2004.

Banco de México, *Mejores prácticas en la Auditoría Interna, V Reunión de Auditores Internos de Banca Central*, México, 1999.

Casado, José Manuel, *El Valor de la Persona. Nuevos principios para la gestión del capital humano*, España, Financial Times - Prentice Hall, 2003.

Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, 2a edición, México, INAP, 2010.

Chiavenato, Idalberto, *Introducción a la teoría general de la administración*, 5a edición, México, McGraw Hill, 2000.

Unidad de Evaluación y Control de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación, *Fiscalización Superior Comparada. Una aproximación al estudio de los modelos de fiscalización superior en el mundo*, México, ASF, 2005.

De la Madrid H, Miguel, *Constitución, Estado de Derecho y Democracia*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2004.

Emmerich, G.E. y Alarcón, V., *Tratado de ciencia política*, México, Anthropos, 2007.

Esquembre, Francisco, Gnazzo, Liliana; Elaskar, Luis; Rabouin, Roberto; & I Cucchi, Danie, *El management ante el desafío de la turbulencia*, Prentice Hall, 2009.

Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2001.

García Máñez, Eduardo, *Filosofía del Derecho*, México, Porrúa, 1974.

González Baez Cardoso, Marco A. *La Administración Pública en México y el Derecho*, México, Universidad de las Naciones, 2008.

Guerrero Orozco, Omar, *Principios de la Administración Pública*, Colombia, Escuela Superior de Administración Pública, 1997.

Heller, Hernanh, *La Justificación del Estado*, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 2002.

Hernández Sampieri, R., Fernández, C. y Baptista, P., *Metodología de la investigación*, 5ª Edición, México, McGraw Hill Interamericana, 2010.

INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, *Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano. La Reforma del Sistema Fiscal. Visión Parlamentaria*, México, INAP y Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, 2000.

INAP y SECODAM, *Administración de recursos materiales en el sector público*, México, INAP, 2002

Kiyosaki, Robert, *Padre Rico, Padre Pobre*, Segunda edición, México, Santillana Ediciones Generales, S.A. de C.V., 2013.

Langrod, Georges, *Tratado de Ciencia Administrativa*, España, Instituto de Estudios Administrativos y Escuela Nacional de Administración Pública, 1977.

Medina Peña, Luis, *Hacia el nuevo Estado. México, 1920-1994*. Segunda edición, México, Fondo de Cultura Económica, 2000.

Osborne, David y Gaebler, Ted, *La Reinención del Gobierno. La influencia del espíritu organizacional en el sector público*, España, Paidós, 1994.

Rusenias, Rubén Oscar, *Auditoría Interna y Operativa. Fraude y Corrupción*, Buenos Aires, Argentina, La Ley, 2001.

Santillana González, Juan Ramón, *Auditoría II*, 1ª edición, México, ECAFSA, 1998.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, s/f.

Secretaría de la Función Pública, *Transparencia, Buen Gobierno y Combate a la Corrupción en la Función Pública*, México, Fondo de Cultura Económica y Secretaría de la Función Pública, 2005.

Serra, Andrés, *Derecho Administrativo, Primer curso*, 22^a. Edición, México, Porrúa, 2000.

Valadés, Diego, *Problemas constitucionales del Estado de Derecho*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2002.

2. Legislación.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente al 2 de abril de 2014.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2012.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1976 conforme a la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de enero de 2013.

Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Ley Federal de las Entidades Paraestatales

Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública

Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección, así como sus Reformas.

Disposiciones en materia de Planeación, Organización y Administración de los Recursos Humanos.

Lineamientos generales para la elaboración y presentación de los informes y reportes del Sistema de Información Periódica.

Normas y lineamientos que regulan el funcionamiento de los Órganos Internos de Control. Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública.

Acuerdo por el que se establecen los Lineamientos para el funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría.

Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno.

Acuerdo por el que se establecen las Normas Generales de Control Interno en el ámbito de la Administración Pública Federal.

Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno.

Acuerdos en los que se establecen las funciones de los Titulares de los Órganos Internos de Control de las Secretarías de Educación, de Economía, de Salud, de Gobernación y de Hacienda y Crédito Público.

Manual de operación del Modelo Integral de Desempeño de Órganos de Vigilancia y Control 2006.

3. Mesografía.

Auditoría Superior de la Federación, *Compendio de Normas Internacionales de Auditoría Gubernamental propuestas para Desarrollar el Marco de Normas Profesionales del SNF*, Versión: 1 de marzo de 2013, disponible en <http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=29&mid=123&fileid=23>, consultado el 28 de mayo de 2014.

Auditoría Superior de la Federación, *Guía para el ciudadano ¿qué es y qué hace la auditoría superior de la federación?*, México, documento disponible en www.asf.gob.mx/uploads/160_ciudadania/LCiudadano_web.pdf, consultado el 29 de abril de 2014.

Auditoría Superior de la Federación, *Normas Internacionales de EFS, (ISSAI – INTOSAI GOV)*, disponible en http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf, consultada el 7 de mayo de 2014.

Banco Mundial, *Best Practices for Internal Audit in Government Departments*, disponible en Biblioteca del Banco Mundial <http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIALMGMT/Resources/313217-1196229169083/4441154-1196269165212/4443896-1196270435064/BestPraIntAuditGovDepts.pdf>, consultado el 3 de junio de 2014.

Borja, Rodrigo, *Enciclopedia de la Política*, disponible en <http://www.encyclopediadelapolitica.org/Default.aspx?i=&por=e&idind=612&termino=>, consultado el 14 de abril de 2014.

Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, *Objetivos Gubernamentales*, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/4>, consultado el 27 de mayo de 2014.

DELLOITTE, Actualización de las NIA 2012, disponible en <http://webserver2.deloitte.com.co/Doc%20ERS/Actualizaci%C3%B3n%20de%20las%20NIA%202012%20dic%201%202012.pdf>, consultado el 24 de junio de 2014.

Fraser Sheila, *Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores*, Viena, Austria, 2009 p. IV-6, disponible en <http://www.intosai.org>, recuperado el 24 de mayo de 2014.

González de Cossío, Francisco, *El Estado de derecho: Un (desesperado) llamado de acción*, disponible en www.gdca.com.mx/PDF/.../EL%20ESTADO%20DE%20DERECHO.pdf, consultado el 21 de mayo de 2013.

González de Cossío, Francisco, *El Estado de derecho: Un (desesperado) llamado de acción*, disponible en www.gdca.com.mx/PDF/.../EL%20ESTADO%20DE%20DERECHO.pdf, consultado el 21 de mayo de 2014.

Herrerías, Eduardo, en *Unidad 2. La auditoría ambiental en el marco de la auditoría integral*, disponible en www.fca.unam.mx/capitulos/Unidad2.pdf, consultado el 21 de febrero de 2014.

Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior de la Auditoría Superior de la Federación, *Proceso de ejecución de Auditoría*, México, Auditoría Superior de la Federación, disponible en www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf, consultado el 29 de abril de 2014.

INTOSAI Professional Standards Committee, Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

INTOSAI Professional Standards Committee, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número Uno, Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

INTOSAI Professional Standards Committee, *Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) Número 30, Código de Ética*, Viena, Austria, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 23 de mayo de 2014.

INTOSAI, “*Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales*”, disponible en <http://www.issai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

INTOSAI, *INTOSAI GOV 9140, Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Viena, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 25 de enero de 2014.

INTOSAI, *ISSAI 1610, Utilización del trabajo de los auditores internos*, Viena, disponible en es.issai.org/media/14753/issai_1610_s.pdf, consultado el 25 de junio de 2014.

INTOSAI, *Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales*, disponible en <http://www.issai.org>, consultado el 24 de mayo de 2014.

Márquez Gómez, Daniel, *La función de fiscalización: avances, retrocesos y proyecciones a la luz de la reforma de 2009*, México, UNAM, disponible en www.juridicas.unam.mx, consultado el 6 de abril de 2014.

Office of the Comptroller General of Canada, “*Instrumentos de política*”, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp&prev=/search%3Fq%3Dhttp://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 11 de mayo de 2014.

Office of the Comptroller General of Canada, “*Visión y Misión*”, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/abu>, consultado el 11 de mayo de 2014.

Office of the Comptroller General of Canada, *Instrumentos de política de Auditoría Interna*, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultado el 9 de mayo de 2014.

Pacheco, Roberto José, *Modifican ordenamientos para sancionar a servidores públicos*, *Excelsior*, disponible en <http://www.excelsior.com.mx/nacional/2014/02/25/945672>, consultado el 4 de mayo de 2014.

Presidencia de la República de Chile, Instructivo Presidencial N°001, de fecha 25 de febrero de 2011, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultado el 17 de mayo de 2014.

República de Chile, Ministerio de Hacienda, *Ley de Presupuesto del Sector Público para el año 2013*, *Ley N°. 20.641*, disponible en www.dipres.gob.cl/.../articulos-89713_instrucciones_presupuesto2013.pdf, consultado el 27 de mayo de 2014.

Resendiz, Marco Antonio, Ensayo Universitario denominado “Auditoría”, publicado por el Colegio de Contadores Públicos de México, disponible en www.ccpm.org.mx/.../%20Marco%20Antonio%20Resendiz%20Duran, consultado el 10 de diciembre de 2013.

The Institute of Internal Auditors, *About The IIA*, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.theiia.org/&prev=/search%3Fq%3Dthe%2Binstitute%2Bof%2Binternal%2Bauditors%2B-%2Biia%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 26 de junio de 2014.

The Institute of Internal Auditors, *Certification*, disponible en <http://translate.google.com.mx/translate?hl=es-419&sl=en&u=http://www.theiia.org/&prev=/search%3Fq%3Dthe%2Binstitute%2Bof%2Binternal%2Bauditors%2B-%2Biia%26biw%3D1366%26bih%3D651>, consultado el 26 de junio de 2014.

The Institute of Internal Auditors, *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, versión revisada en octubre de 2012, disponible en <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf>, consultado el 24 de junio de 2014.

Torres, Mauricio, *Peña Nieto promete un cambio para México y firma compromisos*, *CNN en Español*, disponible en <http://mexico.cnn.com/nacional/2012/03/30/pena-nieto-promete-un-cambio-para-mexico-y-firma-compromisos>, consultado el 3 de mayo de 2014.

Torres, Mauricio, *Tras un año de desacuerdos el Senado avala la Comisión Anticorrupción*, *CNN en Español*, disponible en <http://mexico.cnn.com/nacional/2013/12/13/tras-un-ano-de-desacuerdos-el-senado-avala-la-comision-anticorrupcion>, consultado el 3 de mayo de 2014.

Constitución Política de la República de Chile actualizada en octubre de 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo de 2014.

Cuestionario del Mecanismo de Seguimiento de la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción (MESICIC) de la Convención Interamericana Contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos (OEA), disponible en www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_can_inf_sc_sp.doc, consultado el 20 de mayo de 2014.

Decreto Supremo N° 12, 1997. Creación Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), disponible en http://www.dipres.cl/control_gestion/pmg_implementacion_antec_sistema_auditoria.asp, consultado el 28 de mayo de 2014.

Documento técnico N° 26 – Versión 0.4, Santiago- Chile, marzo 2008, disponible en <http://www.dipres.gob.cl/594/w3-propertyvalue-21852.php>, consultado el 29 de mayo de 2014.

El Consejo y su Integración, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/11>, consultado el 25 de mayo de 2014.

El gobierno de Canadá, disponible en http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentine/about-a_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa y *Tipo de gobierno y estructura política en Canadá*, disponible en www.mequieroir.com > ... > , consultados el 11 de mayo de 2014.

Estructura Jurídica del Estado de Chile, disponible en <http://www.egobs.org/documentos/Estructura%20Juridica%20del%20Estado%20de%20Chile.pdf>, consultado el 17 de mayo de 2014.

Etapas de seguimiento, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/34>, consultado el 29 de mayo de 2014.

Iniciativa con proyecto de decreto que reforma y adiciona los Artículos 22, 73, 79, 105, 107, 109, 113, 116 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que presentan las Senadoras y los Senadores integrantes del grupo parlamentario del Partido Revolucionario Institucional y del Partido Verde Ecologista de México del Senado de la República, disponible en <http://www.partidoverde.org.mx/pvem/2012/11/iniciativa-con-proyecto-de-decreto-que-reforma-y-adiciona-los-articulos-22-73-79-105-107-109-113-116-y-122-de-la-constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos-que-presentan-las-senadora/>, consultada el 20 de junio de 2014.

Member countries, disponible en <http://thecommonwealth.org/member-countries>, consultado el 9 de mayo de 2014.

Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores que contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los requisitos previos de auditorías de entidades públicas, disponible en http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf., consultado el 12 de abril de 2014.

Política de Auditoría Interna, que entró en vigor el 1 de abril de 2012, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/pol/doc-eng.aspx?id=16484§ion=text>, consultada el 11 de mayo de 2014.

Predictamen del Senado para crear la Comisión Nacional Anticorrupción, *Aristegui Noticias*, disponible en <http://aristeguinoticias.com/0212/mexico/documento-pre-dictamen-del-senado-para-crear-la-comision-nacional-anticorrupcion/>., consultado el 3 de mayo de 2014.

Sistema Nacional de Evaluación y Control, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultado el 27 de mayo de 2014.

Tipo de gobierno y estructura política en Canadá, disponible en www.mequieroir.com › ... › , consultado el 12 de mayo de 2014.

4. Hemerografía.

Robles, Raúl, *Política de Control y Fiscalización para la Administración Pública Federal*, en *Revista de Administración Pública* 57/58 Enero-Junio, Instituto Nacional de Administración Pública, México, 1984.

Ormond y Löfler, *Nueva Gerencia Pública: ¿Qué tomar y qué dejar?*, publicado en la **Revista del Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo Reforma y Democracia**. No. 13 Caracas, Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo, 1999.

Castelazo, José R., “La Gestión Pública de la Transparencia” en **Revista de Administración Pública**, No.107, INAP, México, 2003.

Aburto Muñoz, Hilda, *Estado, régimen y sistema político (Nuevas pautas para la administración pública mexicana)*, en **Revista de Administración Pública** No. 96 del Instituto Nacional de Administración Pública, A.C.

Guzmán, José Luis, *Tipos de Auditorías*, publicado en “Entre letras y números”, Colegio de Contadores Públicos de México y Comité de Integración de Contadores Universitarios, disponible en http://www.ccpm.org.mx/servicios/gaceta_universitaria/junio_julio_2012/espacio_universitario.html, consultado el 8 de diciembre de 2013.

Vergara, Rodolfo, Cuaderno de Transparencia Número 05 “La Transparencia como problema”, México, IFAI, 2007.

Schedler, Andreas, Cuaderno de Transparencia Número 03 “¿Qué es la rendición de cuentas?”, México, IFAI, 2008.

Portal, Juan Manuel, *The IIA*, en Revista Contaduría Pública, disponible en <http://www.auditool.org/blog/auditoria-interna/971-instituto-de-audidores-internos-the-iiia>, consultado el 24 de junio de 2014.

Madison, James, The Federalist Papers, N° 51, p. 337, citado en el artículo *La legitimidad de las instituciones superiores de control*, publicado en la Revista Española de Control Externo, disponible en endialnet.unirioja.es/descarga/1155677, consultado el 5 de enero de 2014.

Oszlak, Oscar, *Burocracia estatal: política y políticas públicas*, Artículo publicado en la **Revista de Reflexión y Análisis Político**, N° 11 Abril, 2006, Buenos Aires, disponible en <http://m.www.oscaroszlak.org.ar/images/articulos-espanol/Buroc%20est%20pol%20y%20pols%20pub.pdf>, consultado el 6 de mayo de 2014.

Melián Hernández, José A., *Relaciones y diferencias entre fiscalización y auditoría. Razones para una reforma de las normas de Auditoría del sector público*, publicado en Auditoría y gestión de los fondos públicos, Julio n° 39-2006, España, disponible en lapiedad.org.ar/base/Archivos/pg33-40.pdf, consultado el 9 de enero de 2014.

Nuevas iniciativas en la Institución de Auditoría del Estado de Omán en *La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, Octubre de 2003, Vol. 30, N° 4, disponible en www.intosai.org/uploads/3200310s.pdf, consultado el 11 de enero de 2014.

5. Páginas Web.

www.asf.gob.mx

www.transparency.org

www.imai.org.mx

www.renewal.org.uk

www.intosai.org

www.imcp.org.mx

www.funcionpublica.gob.mx

www.dof.gob.mx

www.canada.ca/en/

www.gob.cl/

Abreviaturas.

Abreviatura	Significado
APF	Administración Pública Federal
ASF	Auditoría Superior de la Federación.
CIAs	Certified Internal Auditors
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Comission
DOF	Diario Oficial de la Federación
ECOSOC	Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas
EFS	Entidades de Fiscalización Superior
IFAI	Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos
IIA	The Institute of Internal Auditors
INAP	Instituto Nacional de Administración Pública
INCOSAI	International Congress of Supreme Audit Institutions
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI GOV´s	Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza
ISSAI	Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
LFTAIPG	Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental
LOAPF	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
NGP	Nueva Gerencia Pública
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
OCG	Oficina de la Contraloría General de Canadá
OICs	Órganos Internos de Control
ONGs	Organizaciones No Gubernamentales
PAN	Partido de Acción Nacional

Abreviatura	Significado
PGR	Procuraduría General de la República
PRI	Partido Revolucionario Institucional
PROMAP	Programa de Modernización de la Administración Pública
SECODAM	Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo
SECOGEF	Secretaría de la Contraloría General de la Federación
SEP	Secretaría de Educación Pública
SFP	Secretaría de la Función Pública
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SIP	Sistema de Información Periódica de la SFP
SNF	Sistema Nacional de Fiscalización de México
TICs	Tecnologías de la Información y Comunicación
UAG	Unidad de Auditoría Gubernamental de la Secretaría de la Función Pública
UPRHAPF	Unidad de Políticas de Recursos Humanos de la Administración Pública Federal de la SFP.

Relación de gráficos.

Gráfico 1. Relación Estado, Gobierno, Sistema Político, Régimen Político y Administración Pública.
Gráfico 2. Rediseño Institucional del Estado.
Gráfico 3. Etapas del Proceso Administrativo.
Gráfico 4. Interrelación de las Normas Generales de Control Interno de la Administración Pública Federal.
Gráfico 5. El Control Interno como base de las organizaciones.
Gráfico 6. Obligaciones de los servidores públicos derivadas de las Normas Generales de Control Interno.
Gráfico 7. Tipología de Auditorías.
Gráfico 8. Tipos de Auditorías de acuerdo a la Auditoría Superior de la Federación.
Gráfico 9. Tipos de auditoría de acuerdo a quien las realiza.
Gráfico 10. La Auditoría Gubernamental Interna dentro del quehacer del Estado.
Gráfico 11. Metas estratégicas de la INTOSAI.
Gráfico 12. Principios de la Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores.
Gráfico 13. Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI.
Gráfico 14. Código de ética establecido por la INTOSAI.
Gráfico 15. Recomendaciones de la INTOSAI para lograr la independencia y

objetividad de la labor de auditoría interna.
Gráfico 16. Propósito de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.
Gráfico 17. Estándares de la práctica de Auditoría Interna.
Gráfico 18. Esquema de las Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna.
Gráfico 19. Estructura del Gobierno Federal de Canadá.
Gráfico 20. Ubicación de las Oficinas de Auditoría y Evaluación dentro de la Estructura del Gobierno Federal de Canadá.
Gráfico 21. Estructura del Gobierno de la República de Chile.
Gráfico 22. Ubicación de la Unidad de Auditoría Interna dentro de la Estructura del Gobierno de la República de Chile.
Gráfico 23. Órganos que realizan actos formalmente ejecutivos, legislativos y judiciales.
Gráfico 24. Principales cambios del Órgano Rector de las Áreas de Auditoría Gubernamental Interna en México.
Gráfico 25. Estructura del Gobierno Federal de México.
Gráfico 26. Ubicación de las Áreas de Auditoría Interna dentro de la Estructura del Gobierno Federal de México.
Gráfico 27. Estructura básica de un Órgano Interno de Control y ubicación del Área de Auditoría Interna.
Gráfico 28. Principal atributo de la Auditoría Interna y repercusión en el resto de atributos.
Gráfico 29. Labor de la Auditoría Gubernamental Interna.

Relación de cuadros.

Cuadro 1. Postulados del Modelo de Max Weber.

Cuadro 2. Ventajas de los Postulados del Modelo de Max Weber.

Cuadro 3. Líneas de reinención del gobierno de acuerdo con David Osborne y Ted Gaebler.

Cuadro 4. Comparativo de las características de la administración pública tradicional y la gerencia pública.

Cuadro 5. Conceptualización de los términos Fiscalización y Auditoría de la Secretaría de la Función Pública y la Auditoría Superior de la Federación.

Cuadro 6. Cuadro sinóptico del contenido de la Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización.

Cuadro 7. Comparación de los modelos de fiscalización superior.

Cuadro 8. Países y su modelo de fiscalización superior.

Cuadro 9. Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de las Oficinas de Auditoría y Evaluación de Canadá.

Cuadro 10. Atributos de las Unidades de Auditoría Interna de Chile.

Cuadro 11. Comparativo del Art. 26 de la LOAPF entre el 1° y el 2 de enero de 2013.

Cuadro 12. Titulares de Órgano Internos de Control (TOIC) en Dependencias de la APF que coordinan las Actividades de los TOIC en Instituciones Agrupadas en Sectores.

Cuadro 13. Instrumentos legales que facultan la actividad de auditoría interna en la APF.

Cuadro 14. Principales documentos jurídicos que emplea la Auditoría Interna en la

APF.
Cuadro 15. Instrumentos legales que facultan el acceso irrestricto a la información de la Auditoría Interna en la APF.
Cuadro 16. Instrumentos legales que enmarcan el derecho y la obligación de informar resultados por parte de las Áreas de Auditoría Interna.
Cuadro 17. Instrumentos legales enmarcan el seguimiento de recomendaciones emitidas por parte de las Áreas de Auditoría Interna.
Cuadro 18. Atributos de las Áreas de Auditoría Interna de México.
Cuadro 19. Atributos de las Áreas de Auditoría Interna de México con las Reformas suscitadas a partir de enero de 2013.
Cuadro 20. Comparativo de criterios establecidos por la INTOSAI para evaluar la independencia y objetividad de la función de auditoría interna en el sector público y atributos evaluados en el presente trabajo.
Cuadro 21. Comparativo de Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por el IIA que refieren a atributos de la auditoría interna y atributos evaluados en el presente trabajo.
Cuadro 22. Aspectos calificados del atributo relativo a la Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.
Cuadro 23. Aspectos calificados del atributo relativo a la Existencia de un Órgano Rector.
Cuadro 24. Aspectos calificados del atributo relativo a la Independencia Técnica y de Gestión.
Cuadro 25. Aspectos calificados del atributo relativo a la Independencia Financiera
Cuadro 26. Aspectos calificados del atributo relativo al Acceso irrestricto a la información.
Cuadro 27. Aspectos calificados del atributo relativo al Derecho y Obligación de

informar resultados.

Cuadro 28. Aspectos calificados del atributo relativo al Sistema propio de seguimiento de recomendaciones emitidas.

Cuadro 29. Modelo de Evaluación de los siete principales atributos con los que debe contar de Auditoría Gubernamental Interna.

Cuadro 30. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 31. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 32. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 33. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 34. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 35. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 36. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá.

Cuadro 37. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 38. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 39. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 40. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 41. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 42. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 43. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de Chile.

Cuadro 44. Evaluación del atributo relativo a la “Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 45. Evaluación del atributo relativo a “Contar con un Órgano Rector” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 46. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Técnica y de Gestión” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 47. Evaluación del atributo relativo a “Independencia Financiera” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 48. Evaluación del atributo relativo a “Derecho y obligación de informar resultados” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 49. Evaluación del atributo relativo a “Acceso irrestricto a la información” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 50. Evaluación del atributo relativo al “Sistema propio de seguimiento de recomendaciones” de la Auditoría Gubernamental Interna de México.

Cuadro 51. Comparativo de la Evaluación de los atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México.

Cuadro 52. Perspectiva de la evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de México, en el caso de concretarse las reformas al

marco jurídico.

Cuadro 53. Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de México, no considerados en la Perspectiva de la evaluación de los atributos en el caso de concretarse las reformas al marco jurídico.