

# Revista de Administración Pública



---

## La auditoría, la transparencia y la rendición de cuentas

**C.P. Guillermo Brizio Rodríguez**

### Consideraciones

En distintos foros y medios el tema de la rendición de cuentas y la transparencia se ha convertido en materia recurrente.

Y es que la democracia en México ha tenido importantes avances y se ha hecho efectiva a través de la competencia política, es decir, de la posibilidad real que tienen para ganar aquellos que participan en los procesos electorales.

De esta manera, ocurre que la transparencia y la rendición de cuentas se han convertido en una condición necesaria para la democracia, ya que obligan a los gobernantes a reportar y explicar el uso que le han dado al poder y a los recursos públicos que el pueblo les confiere. En efecto, es el escrutinio de la sociedad el que determina la actuación de un gobierno y decide a través del voto su permanencia o no en el poder.

Naturalmente, en un régimen donde no haya la posibilidad real de ganar o perder el poder con base en el escrutinio público, un sistema de transparencia y rendición de cuentas pierde fuerza y significado.

De un funcionario público se espera que realice sus actos, no sólo conforme a la Ley, sino que ejerza su gestión con eficiencia y eficacia, lo que exige de mecanismos institucionales que lo obliguen a dar cuenta y razón de sus decisiones y actuaciones.

## **Transparencia y rendición de cuentas**

Antes de iniciar el desarrollo principal del tema de este artículo sobre la transparencia y rendición de cuentas y la auditoría, conviene precisar los conceptos a fin de orientar al lector.

La transparencia en muchas ocasiones es utilizada como sinónimo de rendición de cuentas; no obstante, existen diferencias substanciales en estos conceptos: la transparencia es el mecanismo mediante el cual se pone a disposición del público información de las actividades de las organizaciones políticas o burocráticas, es decir, mediante este mecanismo cualquier ciudadano puede solicitar la información que le interese.

La transparencia, conceptualizada en palabras más simples, consiste en un mecanismo de publicidad y acceso a la información gubernamental sin un destinatario específico ni un formato especial.

Por su parte, la rendición de cuentas implica una obligación de quienes detentan una delegación en el manejo de los recursos o el poder de dar cuentas y explicar, y en su caso justificar sus acciones, y de no hacerlo responder de su incumplimiento mediante sanciones.

De esta manera, puede haber transparencia sin que haya rendición de cuentas; un ejemplo de ello lo podemos observar en las sesiones del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde los ministros que la integran discuten abiertamente (existe un programa de TV en vivo) los temas de su responsabilidad, sus criterios quedan asentados en documentos y también la votación mediante la cual deciden el asunto. Como se puede apreciar en este ejemplo, hay transparencia, ya que los criterios y fundamentos sobre los cuales se resolvió un asunto están a disposición del público. No obstante, no hay rendición de cuentas, ya que la resolución es inapelable, los ministros no asumen responsabilidad ante terceros, sino sólo ante ellos mismos. En realidad lo que se aprecia en estos procesos es la transparencia, a través de la cual se llegó a una resolución, con la que se podrá o no estar de acuerdo, pero al ser inapelable no implica la posibilidad de sanción o rectificación. Aquí hay transparencia pero no rendición de cuentas.

En el caso de la rendición de cuentas, tal como se mencionó en párrafos anteriores, están implicados por lo menos tres elementos, el primero una delegación de autoridad, el segundo, la obligación de quien asume la responsabilidad de dar cuenta y razón de las acciones realizadas y el tercer elemento, la posibilidad de sanción por el incumplimiento en la realización de la acción delegada.

Un ejemplo clásico de rendición de cuentas se da en el manejo de los recursos públicos, en donde por ley todo funcionario público que los maneje tiene la obligación de reportar sobre su uso, siendo la Cuenta de la Hacienda Pública Federal el principal instrumento para ello. Además, en caso de que el manejo de estos recursos públicos se haya realizado fuera de la ley o de manera ineficiente, existirá una sanción al funcionario público correspondiente. Como puede apreciarse, esto es un ejemplo clásico de rendición de cuentas.

### **Mecanismos de rendición de cuentas**

En la teoría de la política pública se han identificado varios mecanismos de rendición de cuentas, uno de ellos visualiza la rendición de cuentas de manera vertical y horizontal. El sistema de rendición de cuentas vertical está relacionado directamente con mecanismos electorales, en donde el poder reside en los ciudadanos que eligen a sus representantes mediante el voto. Los representantes elegidos llaman a cuentas a los servidores públicos y se supone que esta cadena de responsabilidad asegura la aplicación del Estado de Derecho. Además, en caso de incumplimiento existirá la sanción política de expulsar del poder a quienes no cumplieron con los intereses y expectativas de los ciudadanos, esto mediante el voto popular que se realiza en cada proceso electoral.

Desafortunadamente, investigaciones y observaciones de este mecanismo han mostrado que no basta para asegurar una adecuada rendición de cuentas, ya que los procesos electorales funcionan *ex post*, es decir una vez que los hechos han sucedido y es evidente que lo conveniente es influir antes de que se haya realizado el daño. Por otra parte, es imposible que tanto los ciudadanos como sus representantes puedan conocer todas las operaciones del gobierno y sus razones. Además, los ciudadanos son actores externos, por lo que no pueden incidir directamente en la aplicación de sanciones o corrección de políticas.

Por lo mencionado anteriormente, una buena rendición de cuentas exigirá mecanismos de vigilancia horizontales, es decir, los que se realizan entre poderes y/o mediante la creación de organismos especializados para efectuar las labores de revisión. Así, la creación de instituciones como la Comisión Nacional de Derechos Humanos, el Instituto Federal de Acceso a la Información y la Auditoría Superior de la Federación ejemplifican algunas de las instituciones que se han creado con el fin de supervisar al gobierno en la realización de diversas responsabilidades.

De esta manera, la Comisión Nacional de Derechos Humanos tiene la responsabilidad de vigilar el respeto de los derechos esenciales de los ciudadanos en las funciones y acciones que el gobierno realice. Por su parte, el IFAI tiene la responsabilidad de promover, garantizar y determinar el acceso a la información política gubernamental. En el caso de la Auditoría Superior de la Federación, esta institución del Poder Legislativo tendrá la responsabilidad de fiscalizar la gestión financiera federal. Como se puede apreciar, el sistema de rendición de cuentas horizontal crea instituciones específicas que realizan las acciones de revisión de las actividades gubernamentales de manera directa, reportando sus actividades y las acciones emprendidas, en su caso, a la representación popular.

### **La auditoría, la transparencia y la rendición de cuentas**

Tal como se ha expresado en párrafos anteriores, la auditoría entendida como el proceso de revisión, cae dentro de la rendición de cuentas horizontal, ya que su ejecución se realiza a través de instituciones específicas, como la Secretaría de la Función Pública y la Auditoría Superior de la Federación.

Estas instituciones tienen bajo su responsabilidad la revisión de la gestión de los recursos, públicos, sin embargo, sus facultades y mecanismos de revisión son distintos pero complementarios.

Así, tenemos que la SFP es una unidad administrativa que depende directamente del Presidente de la República. Al ser un ente que pertenece al Ejecutivo Federal, tendrá la facultad de revisar todas las entidades y dependencias del Gobierno Federal, pero no otros poderes y/o órganos autónomos. Esta institución se puede considerar como de rendición de cuentas horizontal, porque tendrá la facultad de revisar entidades y dependencias que administrativamente son sus pares.

Por su parte, la ASF también es una institución que realiza revisiones dentro del marco de la rendición de cuentas horizontal, ya que perteneciendo al Poder Legislativo tiene facultades para revisar cualquier manejo que se dé a los recursos públicos, sean estos realizados por el Poder Ejecutivo, el propio Poder Legislativo, el Poder Judicial, órganos autónomos, entidades federativas y aun los mismos particulares, que como se mencionó en párrafos anteriores, manejen recursos públicos federales.

Asimismo, dentro de sus atribuciones está determinar sanciones económicas resarcitorias, otorgándosele además autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización, funcionamiento, resoluciones y manejo de recursos.

De esta manera, se le concedió a la ASF esta gama de facultades para garantizar que las revisiones que realice sean en todos los sectores de la sociedad y gobierno que manejen recursos públicos federales, y además asegurar (al ser un ente autónomo desde el punto de vista técnico y de gestión) a la ciudadanía que las revisiones se ejecuten en un marco eminentemente técnico y no político, prevaleciendo en todo momento los criterios de objetividad, neutralidad y técnicos en el desarrollo de los trabajos.

Así, y para cumplir con la responsabilidad que constitucionalmente tiene encomendada, la ASF realiza distintos tipos de auditoría, a saber:

*Auditoría financiera y de cumplimiento:* En cuanto al ingreso, su objetivo es constatar que los recursos recaudados fueron registrados y administrados de acuerdo con las disposiciones normativas aplicables. En materia de egresos se examina que los recursos autorizados se ejercieron de acuerdo con las disposiciones normativas correspondientes, que se trata de operaciones reales, que se utilizaron en el cumplimiento de las funciones y atribuciones de la entidad y se registraron conforme a los principios básicos de contabilidad gubernamental, los programas autorizados y de acuerdo con el clasificador por objeto del gasto.

*Auditoría de obra pública e inversiones físicas:* Es la constatación de las obras públicas ejecutadas en cuanto a verificar que se ajustaron a los proyectos, programas, presupuestos, especificaciones y costos estipulados en los contratos correspondientes y de acuerdo con la normativa contable y legal aplicable.

*Auditoría de sistemas:* Su finalidad es evaluar los sistemas y procedimientos utilizados a fin de constatar que sean confiables en su diseño y operación. Identifica los puntos débiles del control y hace las propuestas correspondientes para fortalecerlos.

*Auditoría de desempeño:* Consiste en el examen de las actividades gubernamentales en cuanto al cumplimiento de sus objetivos y metas con eficiencia, eficacia y economía y en su caso evaluar sus desviaciones, a fin de corregir la política pública.

De esta manera, y como consecuencia de la revisión que realiza la ASF, el CPC Arturo González de Aragón, Auditor Superior de la Federación, ha identificado las siguientes áreas de opacidad en el Gobierno Federal<sup>1</sup> que requerirán de una especial atención para convertirlas en áreas que cumplan con el requisito de transparencia en el sistema de rendición de cuentas. En relación con esas áreas de opacidad, a continuación me permito hacer unos comentarios personales y asimismo, retomar ideas y conceptos que el propio Auditor Superior de la Federación ha expresado.

*Eficiencia recaudatoria.* Es fundamental incrementar la capacidad del Gobierno Federal en el proceso de recaudación de impuestos, requiriéndose, para ello dar mayores facultades a estados y municipios, ampliar el padrón de contribuyentes, eliminar el sector informal de la economía, acabar con el contrabando, simplificar el marco regulatorio impositivo, otorgar certidumbre jurídica al contribuyente, contar con una política fiscal de largo plazo que propicie certeza en las inversiones y mejorar la recuperación de las obligaciones fiscales a través de juicios.

*Fideicomisos, fondos, mandatos y contratos análogos.* Estas figuras jurídicas se han convertido en los instrumentos favoritos para eludir la aplicación de la Ley de Adquisiciones y Obra Pública, así como las demás disposiciones de ejercicio presupuestal. En ellos se maneja gran cantidad de recursos federales que en muchos de los casos no tienen un fin específico y deberían ser reintegrados a la Tesorería de la Federación; no obstante, los criterios emitidos por la SHCP, se les da la categoría de gasto devengado, con lo cual se dificulta su fiscalización, ya que bajo este criterio se argumenta que dichos

---

<sup>1</sup> Semana Nacional de Transparencia 2006. Conferencia Magistral “La Agenda de la Rendición de Cuentas en México”, 29 de agosto de 2006.

recursos ya no son responsabilidad federal y en consecuencia pueden ser manejados libremente por el beneficiario.

Es conveniente aclarar que gracias a los esfuerzos conjuntos de la ASF, la SPF y la Cámara de Diputados estas figuras ya tienen obligación de rendir cuentas mediante un informe; sin embargo, su registro no queda oficialmente integrado en los estados financieros de las entidades responsables.

*Pensiones y jubilaciones.* Estas comprometen importantes recursos del presupuesto; sin embargo, su registro como pasivo no está considerado en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

*Recursos federales transferidos a estados y municipios.* En el desarrollo del proceso de descentralización se han transferido importantes recursos a las entidades federativas, particularmente en educación y servicios de salud. No obstante, este proceso de transferencia de recursos no se ha acompañado de los instrumentos e instituciones de revisión correspondientes, lo que ha generado un área de opacidad muy grande.

**Al respecto, la ASF emprendió un ambicioso programa de revisión, en coordinación con las Auditorías Superiores y Contadurías Mayores de los estados, lo que ha producido importantes resultados; baste señalar que en la revisión de la Cuenta Pública del año 2006 se detectaron irregularidades tanto administrativas como de daño patrimonial por 14.2 miles de millones de pesos.**

*Proyectos de Infraestructura Productiva de Largo Plazo (PIDIREGAS).* Estos mecanismos financieros se han utilizado para eludir el registro y control de la deuda pública; al respecto conviene mencionar que su registro contable es aberrante, ya que se tiene establecido que únicamente se consideran como pasivos los importes de estos proyectos que se amorticen durante los dos siguientes años, sin registrar el resto, y únicamente aclarándolo en notas a los estados financieros.

Afortunadamente, y como parte del proceso de la reforma energética, el Presidente de la República consideró a los PIDIREGAS de PEMEX como deuda pública y se aprobó que esta deuda fuera asumida por el Gobierno Federal.

*Recursos aplicados en los procesos electorales.* Éstos, por las grandes cantidades de recursos que se han utilizado, deberían estar sujetos a fiscalización. No obstante, es importante señalar que el Instituto Federal Electoral tiene facultades para su revisión.

*Sistema contable gubernamental.* Por su estructura y diseño, la contabilidad gubernamental registra las operaciones considerando su efecto patrimonial y presupuestal. De esta manera, como ejemplo, una adquisición deberá contabilizarse aumentando los activos de la entidad que la realizó y al mismo tiempo reconocer este efecto como presupuesto ejercido, registrándolo en cuentas de orden. En relación con lo anterior, tradicionalmente se le ha dado más importancia al registro presupuestal que al registro patrimonial, lo que ha derivado en que los valores que se presentan en estados financieros (principalmente en el balance general) no son exactos. Por otro lado, es muy importante lograr una homologación de los criterios para registrar las inversiones y los gastos, es decir, que el clasificador por objeto del gasto considere los criterios contables que determinen cuando una operación se capitaliza. Por ejemplo, las erogaciones para mantenimiento de obra pública se consideran como una inversión, mientras que para efectos contables serían un gasto, ya que sólo se considera, desde el punto de vista contable, como inversión aquella erogación que aumenta el valor del activo o su vida de uso y en el ejemplo señalado, las erogaciones por mantenimiento únicamente conservan el bien en condiciones normales de uso.

*Sistemas de evaluación del desempeño basado en indicadores.* Para poder medir el impacto de la gestión de la Administración Pública, es necesario el uso de indicadores estratégicos, de gestión y de servicio que permitan conocer si se han logrado los efectos sociales de las políticas y los programas establecidos por el gobierno.

Es importante señalar que día a día la demanda de la ciudadanía en cuanto a la rendición de cuentas de los recursos públicos no se limita a determinar si se han aplicado de manera honesta y legal, sino si su aplicación proporcionó o satisfizo los intereses y demandas de la sociedad. Al respecto, la Administración Pública ha realizado diversos intentos, el último de ellos fue el presupuesto basado en resultados que la SHCP implementó a partir del 2008.

*Donativos de recursos públicos.* Al respecto, es importante normar y dar estricto seguimiento a los donativos hechos a instituciones

privadas, con el fin de verificar que los recursos hayan sido aplicados en el fin para el cual fueron solicitados y que además se hayan ejercido con eficiencia y eficacia.

*Mejora regulatoria.* La facilidad y reducción de trámites son un requisito indispensable para impulsar el desarrollo económico de un país al facilitar el establecimiento de nuevas empresas y su operación, al mismo tiempo que reducen la corrupción, al disminuir la discrecionalidad en la realización de trámites gubernamentales.

*Establecimiento de una política uniforme de remuneraciones.* A través de las revisiones practicadas se han podido identificar sistemas de remuneraciones distintos y poco transparentes. Así, se pudo identificar que, entre otros, el Poder Judicial; y las instituciones financieras tienen remuneraciones totales (el pago de nómina más otras prestaciones del gobierno) que rebasan en mucho las de otras áreas gubernamentales. Por ello es importante definir una política general que otorgue pagos justos a los servidores públicos.

*Política integral de desarrollo ecológico.* Es de fundamental importancia el mejoramiento y preservación de nuestro medio ambiente, a través de programas, proyectos y acciones, así como con marcos jurídicos enérgicos que sancionen los incumplimientos en esta materia.

Como ya se mencionó anteriormente, y como lo ha enfatizado el Auditor Superior de la Federación, la atención que se dé a estas áreas de opacidad redundará en una mejor Administración Pública, con una mejor transparencia y rendición de cuentas.

## Conclusiones

1. Como se ha manejado en el desarrollo de este documento, se puede apreciar la importancia de no confundir los términos transparencia con rendición de cuentas. La primera implica poner a disposición del público en general la información gubernamental y la segunda implica la obligatoriedad de reportar las causas y efectos de las decisiones tomadas por los servidores públicos, así como la de aplicar sanciones en caso de incumplimiento.
2. De acuerdo con la teoría de la Ciencia Política existen varios conceptos de rendición de cuentas. Uno de ellos visualiza

la rendición de cuentas de manera vertical y horizontal. La primera referida al proceso electoral en donde los ciudadanos delegan en sus representantes y éstos exigen cuentas a los funcionarios públicos, al mismo tiempo que los representantes populares rinden cuentas a los ciudadanos, creando un círculo de responsabilidades. La horizontal se realiza mediante la supervisión entre los diversos poderes así como con la creación de organizaciones autónomas.

3. La transparencia en este país está normada en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y el IFAI, el Instituto Federal de Acceso a la Información, como la institución encargada de su aplicación.
4. La auditoría gubernamental, al ser realizada en el ámbito interno del gobierno por la Secretaría de la Función Pública y en el ámbito externo por la ASF, se inserta dentro del sistema horizontal de rendición de cuentas.
5. En el desarrollo de las revisiones que la ASF ha realizado el Auditor Superior de la Federación, CPC Arturo González de Aragón, ha identificado 12 áreas de opacidad, las que deberán atenderse adecuadamente para fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas del país.

la rendición de cuentas de manera vertical y horizontal. La primera referida al proceso electoral en donde los ciudadanos delegan en sus representantes y éstos exigen cuentas a los funcionarios públicos, al mismo tiempo que los representantes populares rinden cuentas a los ciudadanos, creando un círculo de responsabilidades. La horizontal se realiza mediante la supervisión entre los diversos poderes así como con la creación de organizaciones autónomas.

3. La transparencia en este país está normada en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y el IFAI, el Instituto Federal de Acceso a la Información, como la institución encargada de su aplicación.
4. La auditoría gubernamental, al ser realizada en el ámbito interno del gobierno por la Secretaría de la Función Pública y en el ámbito externo por la ASF, se inserta dentro del sistema horizontal de rendición de cuentas.
5. En el desarrollo de las revisiones que la ASF ha realizado el Auditor Superior de la Federación, CPC Arturo González de Aragón, ha identificado 12 áreas de opacidad, las que deberán atenderse adecuadamente para fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas del país.