

# Revista de Administración Pública

## Importancia de la Auditoría Gubernamental Interna

Gabriela Zepeta Mejía\*

### Introducción

Verificar que la administración y ejercicio del recurso público se realiza con apego a los principios básicos 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.

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

\* Licenciada en Contaduría por la UNAM. Maestría en Administración Pública por el Instituto Nacional de Administración Pública. Se ha desempeñado en diversos Órganos Internos de Control del sector público. Ha impartido capacitación interna en temas de Transparencia, Acceso a la Información, Auditoría y similares. Actualmente es Coadyuvante en el proceso de liquidación de Banca Cremi, S.A. y Banco Unión, S.A., en etapa de Quiebra, y presta servicios profesionales independientes en materia de asesoría administrativa, de control interno y de mejora de la gestión pública.

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 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.

En este orden de ideas, la Auditoría Gubernamental Interna reviste un papel importante para, a través de la evaluación de las operaciones del gobierno, ayudar a la Administración Pública Federal (APF) a mejorar su gestión, lograr mayor transparencia, garantizar la rendición de cuentas, luchar contra la corrupción, obtener mejores resultados y con ello fortalecer la confianza pública. Consecuentemente esta disciplina contribuye a asegurar un mejor uso de los recursos en beneficio de la ciudadanía.

**Figura 1**  
**La labor de la Auditoría Gubernamental Interna debe apoyar los esfuerzos de la Administración Pública para:**



*Fuente:* Elaboración propia.

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.

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.<sup>1</sup> Al respecto, actualmente nuestro país está inmerso en un proceso de cambio en aras de un Sistema Nacional Anticorrupción, tendencia internacional que busca consolidar un sistema de fiscalización eficiente. Por ello resulta oportuno considerar 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, como parte del Sistema Nacional Anticorrupción.

Derivado de lo anterior, se plantea una reflexión sobre el papel que juega la Auditoría Gubernamental Interna en la APF, 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, se hace una revisión conceptual y general del quehacer del Estado, la Administración Pública y el Control Interno; se presenta un breve marco teórico-conceptual de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental Interna para con ello

<sup>1</sup> Robles, Raúl, *Política de Control y Fiscalización para la Administración Pública Federal*, en Revista de Administración Pública (RAP) Nos. 57/58 enero-junio, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., México, 1984, p. 87.

arribar a la importancia de esta disciplina dentro del quehacer del Estado; 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.

Finalmente se 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, así como la evaluación de los atributos de la Auditoría Gubernamental Interna de Canadá, Chile y México.

## 1. El quehacer del Estado y el Control Interno

### 1.1. *El Estado*

El Estado, 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.<sup>2</sup>

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 gobernabi-

<sup>2</sup> Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, 2ª edición 2010, México, INAP, 2007. p. 8.

lidad no sólo 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,<sup>3</sup> y por legitimación, a la generación de confianza de la sociedad a través de un correcto y oportuno manejo de los recursos públicos.

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.

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.

## **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.<sup>4</sup> Dichos enfoques sentaron las bases de la Administración Pública.

Las definiciones sobre administración han tenido una vasta evolución, a lo largo de los tiempos hasta nuestros días, variando desde el enfoque operacional, pasando por el diseño de grandes estructuras jerárquicas y el estudio del factor humano. 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 articu-

<sup>3</sup> *Ibidem*, p. 36.

<sup>4</sup> Chiavenato, Idalberto, *Introducción a la teoría general de la administración*, 5ª edición, México, McGraw Hill, 2000, pp. 50-53.

lada, claridosa, comprometida y firme, capaz de salvaguardar el interés de la sociedad y concentrarse en lo trascendente,<sup>5</sup> 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.”<sup>6</sup>*

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.<sup>7</sup>

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.<sup>8</sup>

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 y tiene contacto directo con el ciudadano y es por ende, la principal detonadora o no de la legitimidad del Estado mismo.

De 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 sólo 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.

<sup>5</sup> Aguilar, Luis F., Prólogo a la 2ª edición de la obra: Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, p. VI.

<sup>6</sup> *Ibidem*, pp. VI y VII.

<sup>7</sup> Guerrero, Omar, *Principios de la Administración Pública*, Colombia, Escuela Superior de Administración Pública, 1997, p. 27.

<sup>8</sup> Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2001, p. 119.

Derivado de lo anterior, la fuerza del gobierno debe descansar en una Administración Pública profesional bien articulada, claridosa, comprometida y firme, capaz de salvaguardar el interés de la sociedad y concentrarse en lo trascendente, como José R. Castelazo lo señala en su libro *Administración Pública: Una Visión de Estado*.<sup>9</sup>

Para ello la Administración Pública necesita de mecanismos preventivos y correctivos, como el Control Interno y la Auditoría, que le permitan de manera oportuna detectar y corregir las desviaciones en su desempeño.

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

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.<sup>10</sup>

En este orden de ideas, el Control Interno 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.<sup>11</sup>

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

<sup>9</sup> Aguilar, Luis F., Prólogo a la 2ª edición de la obra: Castelazo, José R., *Administración Pública: Una Visión de Estado*, p. VI.

<sup>10</sup> Chiavenato, Idalberto, *Introducción a la Teoría General de la Administración*, 3ª edición, México, Editorial Mc Graw Hill, 2006, p. 17.

<sup>11</sup> *Ibidem*, p. 118.

*ineficaces porque no se percatan de su utilidad; de los deshonestos porque les estorba.*"<sup>12</sup>

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 e infracciones, 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.<sup>13</sup>

En materia de Auditoría, el Control Interno reviste singular importancia, en virtud de que con base en la evaluación de éste, la auditoría determina el alcance o profundidad de la revisión y promueve el establecimiento o fortalecimiento de instrumentos de control.

## **2. El papel de la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental en la Administración Pública Federal**

### **2.1. Conceptualizaciones**

**La fiscalización** es un mecanismo de control, entendido 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.<sup>14</sup>

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

<sup>12</sup> Autor no identificado referido por Juan Ramón Santillana González en *Auditoría II*, México, ECAFSA, 1996, p. 17.

<sup>13</sup> 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 del 2014.

<sup>14</sup> Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Glosario de términos más usuales en la Administración Pública Federal*, México, p. 191.



el marco institucional y jurídico del Estado, favorecer la probidad y eficiencia en el quehacer público, y refrendar la vocación democrática de la ciudadanía.<sup>15</sup> 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.<sup>16</sup>

Es así que, hasta aquí estamos frente a un importante binomio, *Fiscalización* y *Control*, la primera entendida como la vigilancia de los recursos públicos para que se ejerzan correctamente para los fines establecidos y asegurar que los programas gubernamentales cumplan sus objetivos. En tanto que 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 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. 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.

Ahora bien, la **Auditoría Gubernamental** es definida por la Secretaría de la Función Pública (SFP) 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 APF realizan su gestión. A través de las auditorías

<sup>15</sup> 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.

<sup>16</sup> 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](http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf)

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.<sup>17</sup>

Para los fines de este artículo, se entiende por Auditoría Gubernamental al 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 ventajas:

1. Permite conocer de manera objetiva la forma en que las dependencias y entidades de la APF realizan su gestión y determinar opiniones 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 aportar elementos a las instancias correspondientes para que instauren el procedimiento disciplinario y apliquen las sanciones correspondientes;

<sup>17</sup> 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](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010), consultado el 5 de junio del 2014.

5. Recomienda modificaciones legales y funcionales a las dependencias y entidades, y en su caso, al Poder Legislativo;
6. Permite obtener un diagnóstico de la gestión del gobierno, identificar sus fortalezas y debilidades, para la modificación de políticas, programas y presupuestos, y
7. Genera transparencia, hace visibles los riesgos y contribuye a construir controles internos, robustos y efectivos, promoviendo así la prevención y lucha contra la corrupción.

Como se puede apreciar, el Control Interno, la Fiscalización y la Auditoría Gubernamental son medios para verificar que la correcta gestión pública y a su vez son fuertes aliados en el combate a la corrupción, junto con la impartición de justicia, que en su conjunto salvaguardan la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia de la administración pública.

## **2.2. Importancia de la Auditoría Gubernamental Interna dentro del quehacer del Estado**

Para efecto del presente artículo, 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, generando beneficios para la ciudadanía.

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.”<sup>18</sup>

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 visión de los hechos 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 beneficios con un nivel de riesgo razonable.

La INTOSAI señala que la labor de fiscalización y por lo tanto también de auditoría, fortalecen la democracia al hacer que sus gobiernos rindan cuentas y ayuda a perfeccionar la gobernanza, y a la larga, dicho valor puede reflejarse en el crédito y la eficacia del sector público que auditan.

Es así que la transparencia, la rendición de cuentas, el control interno, la fiscalización y la auditoría gubernamental, son concebidos 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.

### **3. Atributos indispensables de la Auditoría Gubernamental Interna**

#### **3.1. 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

<sup>18</sup> 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](http://dialnet.unirioja.es/descarga/1155677.p), el 5 de enero del 2014.

sólido, duradero y de calidad, tema en el que se ha ocupado la 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, por lo que 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.<sup>19</sup>

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 este artículo, se consideran relevantes los siguientes cuatro referentes de la INTOSAI:

### **3.1.1. 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.

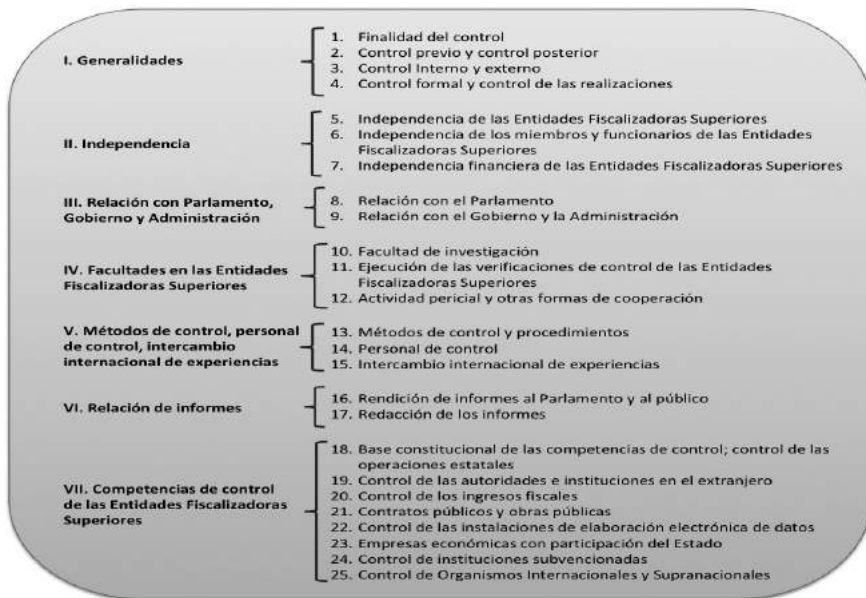
<sup>19</sup> <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>, consultada el 7 de mayo del 2014.

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.<sup>20</sup>

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.

Se presenta un cuadro sinóptico del contenido de dicha Declaración.

### Cuadro 1 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>.

<sup>20</sup> Auditoría Superior de la Federación, *Compendio de Normas Internacionales de Auditoría Gubernamental propuestas para Desarrollar el Marco de Normas Profesionales de la SNF*, Versión: 1 de marzo del 2013, disponible en <http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=29&mid=123&fileid=23>, consultado el 28 de mayo del 2014.

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, entre otros, los principales preceptos siguientes:

- 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) 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;
- c) 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 y 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;
- d) 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, y
- e) Es necesario que la Auditoría Gubernamental Interna cuente con un marco jurídico definido que le confiera atribuciones de control.

### 3.1.2. *Declaración de México sobre independencia de las entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI 10)*

Treinta años más tarde de haberse emitido la antes citada *Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización*, en el XIX Congreso de la INTOSAI celebrado en 2007 en México, la INTOSAI presentó su informe final, 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.<sup>21</sup>

<sup>21</sup> 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 del 2014.

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.

En la siguiente página, se presenta un extracto de los principios que contiene la Declaración de México sobre Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores:

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 sólo debe revestir a la superior, sino a cualquier tipo de auditoría en aras de que sea objetiva y útil.

## Cuadro 2 Principios de la Declaración de México sobre Independencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

Principio No. 1	• La existencia de un marco constitucional, reglamentario o legal apropiado y eficaz, así como de disposiciones para la aplicación de facto de dicho marco.
Principio No. 2	• La independencia de la Autoridad Superior de la EFS, y de los "miembros" (para el caso de instituciones colegiadas), incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus obligaciones.
Principio No. 3	• Un mandato suficientemente amplio y facultades plenamente discrecionales en el cumplimiento de las funciones de la EFS.
Principio No. 4	• Acceso irrestricto a la información.
Principio No. 5	• El derecho y la obligación de informar sobre su trabajo.
Principio No. 6	• Libertad de decidir el contenido y la oportunidad (momento) de sus informes de auditoría, al igual que sobre su publicación y divulgación.
Principio No. 7	• La existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de la EFS.
Principio No. 8	• Autonomía financiera y gerencial/administrativa, al igual que disponibilidad de recursos humanos, materiales y económicos apropiados

*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 del 2014.



### 3.1.3. Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI (ISSAI 5000)

Los miembros de la INTOSAI 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.<sup>22</sup>

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

#### Cuadro 3 Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales aprobadas por la INTOSAI

1	• Todas las instituciones internacionales financiadas o mantenidas con fondos públicos deben ser auditadas por las entidades fiscalizadoras superiores, para promover el buen gobierno, la transparencia y la rendición de cuentas.
2	• El auditor externo debe ser totalmente independiente en la realización de la auditoría.

*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 del 2014.

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:

<sup>22</sup> *Ibidem.*

- 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;
- 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 técnica y financieramente;
- d) La fiscalización y la Auditoría Gubernamental Interna, deben tener acceso irrestricto a la 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, y
- e) 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.

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.

#### 3.1.4. *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.<sup>23</sup>

<sup>23</sup> 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 del 2014.

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, y
- c) 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.

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.

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:<sup>24</sup>

1. Que dicha labor esté establecida por ley o norma;
2. Que rinda cuentas e informe los resultados a la alta dirección o aquellas personas dotadas de poder de mando;

<sup>24</sup> INTOSAI, *ISSAI 1610, Utilización del trabajo de los auditores internos*, Viena, disponible en [es.issai.org/media/14753/issai\\_1610\\_s.pdf](http://es.issai.org/media/14753/issai_1610_s.pdf), consultado el 25 de junio del 2014.

3. 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;
4. Que esté lo suficientemente alejada de presiones políticas para llevar a cabo la auditoría e informes de resultados, opiniones y conclusiones objetivas, sin temor a represalias políticas;
5. Que no permita que el personal de auditoría interna audite operaciones por las cuales han sido previamente responsables, evitando así cualquier conflicto de intereses;
6. Que tenga acceso a aquellas personas dotadas de poder de mando;
7. Que haya una adecuada libertad para que los planes de auditoría sean establecidos por el jefe ejecutivo de auditoría;<sup>25</sup>
8. 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

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.

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.

### **3.2. *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, eficien-

<sup>25</sup> 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.

cia, 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 APF 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, es necesario que cuente con atributos que le permitan desempeñar sus funciones de manera objetiva.

Una vez analizados los postulados que la INTOSAI de manera rectora ha emitido para contribuir al perfeccionamiento de las tareas de control y auditoría gubernamental, 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, es decir, son las características mínimas con las que debe contar 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:

- 1) **Existencia de un marco jurídico, reglamentario o legal apropiado y eficaz.** 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 un ente auditor.

**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.<sup>26</sup>

Es así que 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 apeguándose a las Normas de Auditoría y a las buenas prácticas reconocidas internacionalmente para el desempeño de la auditoría.

**3) Independencia financiera.** 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.

**4) Acceso irrestricto a la información.** La ejecución del trabajo de auditoría requiere que el auditor de manera lógica y sistemática se allegue de los elementos informativos, necesarios y suficientes para realizar las pruebas selectivas.<sup>27</sup> De ahí que el auditor debe tener la potestad legal para solicitar toda la información que considere necesaria, a efecto de estar en posibilidad de examinar objetivamente la ejecución y evaluación de las operaciones financieras y administrativas, así como los mecanismos de control interno.

**5) Derecho y obligación de informar resultados.** Es necesario que el ente fiscalizador goce de libertad para emitir los informes de auditoría, mismos que requieren de una cuidadosa, clara, exacta y ejecutiva presentación debido

<sup>26</sup> 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](https://na.theiia.org/standards.../Standards_Spanish__2011-01_.pdf), consultado el 21 de junio del 2014.

<sup>27</sup> 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 del 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 del 2014.

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.

- 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 los informes antes referidos.

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, información que 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.

- 7) Contar con un Órgano Rector.** 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. La importancia de que los entes de fiscalización y auditoría 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.

#### **4. Construcción de un Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna**

Se considera que las características indispensables para la Auditoría Gubernamental Interna presentadas anteriormente, 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. *Modelo de Evaluación de Atributos de la Auditoría Gubernamental Interna***

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 de una mejor Administración Pública y del uso correcto de los fondos públicos en beneficio de la ciudadanía. (Cuadro 4, página siguiente).

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, asegure 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***

Considerando lo anterior, a continuación se presenta la evaluación de dichos atributos en Canadá, Chile y México, de acuerdo a las características de las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna en dichos países, 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.



### Cuadro 4

## Modelo de Evaluación de los siete principales atributos con los que debe contar la Auditoría Gubernamental Interna

#	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			
		1.2 Especificidad	Otras disposiciones	1	3	3	3
			Específica	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.

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;

### Cuadro 5

## 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			
<b>CALIFICACIÓN MÁXIMA A OBTENER Y CALIFICACIÓN OBTENIDA</b>				<b>20</b>	<b>17</b>	<b>17</b>	<b>17</b>

*Fuente:* Elaboración propia, con base en 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 del 2014 y 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 del 2014.

- 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 razonablemente protegida;

- La obligatoriedad de informar periódicamente los resultados de su gestión y el acceso irrestricto a la información se encuentran contemplados en el marco jurídico, y
- Sistema de seguimiento de recomendaciones emitidas a cargo de las áreas que llevan a cabo la Auditoría Gubernamental Interna.

Como se puede observar, 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.

## Conclusiones

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 lograr agilidad y efectividad en su operación, de lo contrario los costos de transacción para los ciudadanos y para las empresas con que interactúa, se incrementarían, hecho que repercutiría en el nivel de competitividad de nuestro país respecto al mercado global y en las posibilidades de generar bienestar y desarrollo para los ciudadanos.

Bajo este contexto, es de suma importancia 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 mecanismos de control interno necesarios para las instituciones.

Ante tal situación, la experiencia de diversos países recogida por la INTOSAI, 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.

Derivado de lo anterior, el reto en nuestros días es que en la elaboración de las leyes secundarias para complementar la reciente reforma constitucional, que contempla la creación del Sistema Nacional Anticorrupción, se dote a los entes que lleven a cabo la Auditoría Gubernamental Interna, 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 entre los que destaca la independencia respecto al ente auditado.

En virtud del proceso de transición que está viviendo la APF en materia de rendición de cuentas y combate a la corrupción, se considera importante hacer una reflexión respecto a 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.

## **Fuentes de información**

### **Bibliografía**

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/Instituto Nacional de las Mujeres, 2005.
- BANCO DE MÉXICO, *Mejores prácticas en la Auditoría Interna. V Reunión de Auditores Internos de Banca Central*, México, 1999.
- 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.
- FRAGA, GABINO, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2001.
- GARCÍA MÁYNEZ, EDUARDO, *Filosofía del Derecho*, México, Porrúa, 1974.
- GONZÁLEZ BÁEZ 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, HERMANN, *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/Cámara de Diputados de la LVII Legislatura, 2000.
- INAP y SECODAM, *Administración de recursos materiales en el sector público*, México, INAP, 2002.
- RUSENAS, RUBÉN ÓSCAR, *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*, Mé-

xico, Fondo de Cultura Económica/Secretaría de la Función Pública, 2005.

SERRA, ANDRÉS, *Derecho Administrativo, Primer curso, 22ª edición*, México, Porrúa, 2000.

## Legislación

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 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 establecen los Lineamientos para el funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría.

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, vigente al 2 de abril del 2014.

Disposiciones Generales para la Realización de Auditorías, Revisiones y Visitas de Inspección, así como sus Reformas.

Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

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 del 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 del 2013.

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.

Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública.

## 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 del 2013, disponible en <http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=29&mid=123&fileid=23>, 2014.
- , *Normas Internacionales de EFS, (ISSAI – INTOSAI GOV)*, disponible en [http://www.asf.gob.mx/uploads/62\\_Documentos\\_tecnicos/Normas\\_Internacionales.pdf](http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf), consultada el 7 de mayo del 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 del 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 del 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](http://www.gdca.com.mx/PDF/.../EL%20ESTADO%20DE%20DERECHO.pdf), consultado el 21 de mayo del 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](http://www.ofsnayarit.gob.mx/capacitacion/2011/material031617_1.pdf), consultado el 29 de abril del 2014.
- INTOSAI, “*Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales*”, disponible en <http://www.issai.org>, consultado el 24 de mayo del 2014.
- INTOSAI, GOV 9140, *Independencia de la Auditoría Interna en el Sector Público*, Viena, disponible en <http://www.intosai.org>, consultado el 25 de enero del 2014.
- INTOSAI, ISSAI 1610, *Utilización del trabajo de los auditores internos*, Viena, disponible en [es.issai.org/media/14753/issai\\_1610\\_s.pdf](http://es.issai.org/media/14753/issai_1610_s.pdf), consultado el 25 de junio del 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 del 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 del 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 del 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](http://www.juridicas.unam.mx), consultado el 6 de abril del 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 del 2014.

-----, *Visión y Misión*, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/abu>, consultado el 11 de mayo del 2014.

-----, *Instrumentos de política de Auditoría Interna*, disponible en <http://www.tbs-sct.gc.ca/ocg-bcg/index-eng.asp>, consultado el 9 de mayo del 2014.

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA DE CHILE, Instructivo Presidencial N° 001, de fecha 25 de febrero del 2011, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultado el 17 de mayo del 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/.../articles-89713\\_instrucciones\\_presupuesto2013.pdf](http://www.dipres.gob.cl/.../articles-89713_instrucciones_presupuesto2013.pdf), consultado el 27 de mayo del 2014.

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 del 2014.



- , *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 del 2014.
- , *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, versión revisada en octubre del 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 del 2014.
- Constitución Política de la República de Chile* actualizada en octubre del 2009, disponible en <http://www.gob.cl/ministros/>, consultada el 17 de mayo del 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\\_p.as](http://www.dipres.cl/control_gestion/pmg_implementacion_antec_sistema_p.as), consultado el 28 de mayo del 2014.
- Documento técnico N° 26, Versión 0.4*, Santiago de Chile, marzo 2008, disponible en <http://www.dipres.gob.cl/594/w3-propertyvalue-21852.php>, consultado el 29 de mayo del 2014.
- El Consejo y su Integración*, disponible en <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/index.php/menu/show/id/11>, consultado el 25 de mayo del 2014.
- El gobierno de Canadá*, disponible en [http://www.canadainternational.gc.ca/argentina-argentine/about-a\\_propos/government-gouvernement.aspx?lang=spa](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](http://www.mequieroir.com) > ... > , consultados el 11 de mayo del 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 del 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](http://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf), consultado el 12 de abril del 2014.
- Tipo de gobierno y estructura política en Canadá*, disponible en [www.mequieroir.com](http://www.mequieroir.com) > ... > , consultado el 12 de mayo del 2014.

## Hemerografía

- ABURTO MUÑOZ, HILDA, Estado, régimen y sistema político (Nuevas pautas para la administración pública mexicana), en *Revista de Administración Pública (RAP)*, No. 96 INAP, México.
- CASTELAZO, JOSÉ R., “La Gestión Pública de la Transparencia” en *Revista de Administración Pública (RAP)*, No. 107, INAP, México, 2003.
- MADISON, JAMES, *The Federalist, Papers*, N° 51, p. 337, “La legitimidad de las instituciones superiores de control”, publicado en la *Revista Española de Control Externo*, disponible en [net.unirioja.es/descarga/1155677](http://net.unirioja.es/descarga/1155677), consultado el 5 de enero del 2014.
- Nuevas iniciativas en la Institución de Auditoría del Estado de Omán en *La Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, Octubre del 2003, Vol. 30, N° 4, disponible en [www.intosai.org/uploads/3200310s.pdf](http://www.intosai.org/uploads/3200310s.pdf), consultado el 11 de enero del 2014.
- PORTAL, JUAN MANUEL, “**The IIA**”, en *Revista Contaduría Pública*, disponible en <http://www.auditool.org/blog/auditoria-interna/971-instituto-de-audidores-internos-the-iaa>, consultado el 24 de junio del 2014.
- ROBLES, RAÚL, Política de Control y Fiscalización para la Administración Pública Federal, en *Revista de Administración Pública (RAP)* números 57/58, enero-junio, INAP, México, 1984.