

Antología **de la Primera Edición** **del Premio al Ensayo** **en Auditoría al Desempeño** **y Temas Afines**

Recopilación de los 8 ensayos finalistas



Derechos Reservados

© 2022 Academia Mexicana de Auditoría al Desempeño, A.C.

Insurgentes Sur 1883 Oficina 203 Col. Guadalupe Inn Álvaro Obregón México,
Ciudad de México.

www.amdad.org.mx

© 2022 Enrique Joaquín Arce Bravo

**Antología de la Primera Edición del Premio al Ensayo
en Auditoría al Desempeño y Temas Afines**

ISBN En trámite

1ª edición, julio 2022

Mauricio Castillo Guerra Coordinación de contenido y diseño

Alfredo Cristalin Kaulitz Coordinación editorial

Freepik ® Banco de imágenes

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta obra debe ser reproducida o transmitida, mediante ningún sistema o método, electrónico o mecánico (incluido el fotocopiado, la grabación o cualquier sistema de recuperación y almacenamiento de información), sin consentimiento previo y por escrito del editor.

Impreso en México / *Printed in México*

Publicado en México / *Published in México*

ÍNDICE

1	7-22	CAMBIO DE PARADIGMAS EN LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO BAJO EL ENFOQUE DE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL
2	23-36	LA HUELLA AMBIENTAL COMO UN NUEVO ENFOQUE DE LOS INDICADORES DE DESEMPEÑO DE IMPACTO AMBIENTAL Y LA ADOPCIÓN DE LAS MEJORES PRÁCTICAS DE SUSTENTABILIDAD EN EL CAMPO DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO
3	37-49	MODELO DE REVISIÓN AL CONTROL INTERNO Y AL DESEMPEÑO DE LAS INSTITUCIONES A TRAVÉS DEL CUMPLIMIENTO A LOS PROGRAMAS DE TRABAJO, UTILIZANDO MUESTREOS ESTADÍSTICOS
4	50-70	PROPUESTAS DE MEJORA EN ELEMENTOS NORMATIVOS PARA FORTALECER LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO
5	71-88	GUÍA MIPYME PARA AUDITORÍAS INTERNAS DURANTE Y DESPUÉS DE COVID-19
6	89-100	LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO COMO PARTE DE LA TRANSPARENCIA DEL BUEN MANEJO DE LOS RECURSOS PÚBLICOS
7	101-115	AUDITORÍA AL DESEMPEÑO GUBERNAMENTAL ANTE LA EMERGENCIA PROVOCADA POR EL VIRUS SARS-COV-2 (COVID-19), ASÍ COMO SU RELACIÓN CON LA EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE MÉXICO A LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS) DE LA AGENDA 2030
8	116-126	DESEMPEÑO AMBIENTAL, PROPUESTA DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR PARA CONTRIBUIR EN EL CUMPLIMIENTO DE LA AGENDA 2030

PRÓLOGO



Mtro. Enrique Joaquín
Arce Bravo

Presidente del Consejo Directivo 2020-2022

Estimado Lector:

La presente antología es una recopilación de los 8 ensayos más destacados de nuestro “Primer Premio al Ensayo en Auditoría al Desempeño y Temas Afines”, con la cual se busca que los participantes tengan un reconocimiento adicional, además de haber participado en un evento tan significativo. Además, tiene la intención de compartir con el público en general, algunos de los temas que serán de gran importancia y relevancia para quien esté interesado en los campos de la auditoría al desempeño, los indicadores de desempeño, el control interno, la rendición de cuentas, la transparencia y otros temas afines.

El Premio al Ensayo en Auditoría al Desempeño y Temas Afines es un evento planeado y organizado por parte del Consejo Directivo 2020-2022 de la AMDAD, para apoyar la investigación y la creación de nuevos contenidos sobre la disciplina de la auditoría al desempeño, y motivar a la comunidad estudiantil, los auditores y a los especialistas de todo el país en la materia, a fin de promover la innovación y el desarrollo académico sobre estas cuestiones clave que inciden en la mejora de la actuación gubernamental.

La primera edición del premio tuvo como objetivo fomentar el desarrollo de investigaciones originales, inéditas, innovadoras y propositivas en el ámbito de la auditoría al desempeño, a fin de propiciar el pensamiento crítico y la generación de nuevos conocimientos en el campo de estudio de esta importante disciplina.

El premio se organizó del 19 de abril al 29 de julio de 2021, en los términos siguientes: a) convocatoria y recepción, del 19 de abril al 17 de mayo; b) resultados, 30 de junio, y c) premiación, 29 de julio.

La calificación de los ensayos se llevó a cabo con base en una metodología rigurosa para seleccionar aquéllos que cumplieran con los más altos estándares de calidad, considerando los criterios siguientes: i. Tema original, novedoso y propositivo; ii. Aporte al ámbito de la auditoría al desempeño y áreas afines; iii. Análisis adecuadamente sustentado, y iv. Coherencia lógica y planteamiento ordenado.

En la evaluación de los ensayos participaron destacados miembros honoríficos de la Academia, así como instituciones nacionales de reconocido prestigio: la Secretaría de la Función Pública; la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM; la Escuela Superior de Comercio y Administración del IPN, y la Universidad Intercontinental. Cabe señalar que, para la Edición 2022 del premio se sumará como jurado internacional: la Fundación FIASEP de Gestión y Auditoría para la Transparencia en el Sector Público, de España.

A su vez, el contenido temático de esta antología se integra por los 8 ensayos más destacados de la primera edición del premio, en los que se abordan, entre otros tópicos, la revisión de la respuesta gubernamental emprendida ante la pandemia de la COVID-19; el desempeño e impacto ambiental; el control en las MIPyMES; la transparencia; el control interno; el muestro estadístico, y el uso de la inteligencia artificial en la auditoría al desempeño.

Por último, deseo hacer extensivo el agradecimiento del Consejo Directivo 2020-2022 a todos los participantes, por su entusiasmo y dedicación académica. Con la realización de este tipo de eventos, nuestra institución reafirma su vocación de apoyo indeclinable a la difusión, capacitación, investigación y ejercicio profesional de nuestra disciplina en nuestro país y en el ámbito internacional.

Mtro. Enrique Joaquín Arce Bravo
Presidente del Consejo Directivo 2020-2022

INTRODUCCIÓN

A continuación, se presentan los ocho ensayos más destacados del “Primer Premio al Ensayo en Auditoría al Desempeño y Temas Afines”, en los cuales se abordan cuestiones críticas y relevantes para la disciplina de la Auditoría al Desempeño, y en los que se plantean propuestas e ideas innovadoras que contribuyen al desarrollo de la propia disciplina, la cual está orientada a evaluar el cumplimiento de los objetivos y las metas gubernamentales.

Estas cuestiones se refieren principalmente a lo siguiente:

- La fiscalización de la respuesta gubernamental ante la pandemia provocada por el virus SARS-CoV-2 (la COVID-19), la cual ha implicado el uso de recursos públicos, con un carácter emergente, con el propósito de lograr la atención oportuna de la misma, así como el cambio de paradigma en la forma de auditar el uso de estos recursos.
- La revisión del desempeño y del impacto ambiental de las diversas intervenciones gubernamentales en el marco de la “Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible”, con la cual se busca lograr un desarrollo integral e incluyente, desde las perspectivas medioambiental, económica y social, y bajo el lema de “No dejar a nadie atrás”.
- La evaluación del control de las Medianas y Pequeñas Empresas (MIPyMES), las cuales son pieza clave para el desarrollo económico del país, y representan una parte significativa del sector empresarial mexicano.
- La transparencia y el control interno gubernamental, aspectos fundamentales y transversales para contribuir a garantizar el logro de los objetivos planteados en el sector público, así como para rendir cuentas sobre el uso de los recursos públicos.
- Las técnicas de muestreo empleadas en la auditoría, mismas que son utilizados para profundizar en las revisiones sobre la forma en la que los recursos públicos son ejercidos y sobre la manera en la que los programas gubernamentales son operados, con objeto de verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la norma.
- El uso de tecnologías en las labores de revisión, como el caso de aquellas relacionadas con la inteligencia artificial, la cual cada vez más tiene un peso mayor en la sociedad actual, debido a su amplio potencial y diversidad de aplicaciones, incluyendo el ámbito de la auditoría.

Los temas antes señalados son cuestiones actuales sobre las que las entidades responsables de las labores de fiscalización, alrededor del mundo, están dialogando y generando ideas sobre como abordarlas, de ahí el valor reflejado en cada uno de estos ensayos.

Por su propia relevancia, la AMDAD ha considerado indispensable poner a disposición de todos aquellos interesados en la auditoría al desempeño, cada uno de estos ensayos, a fin de promover la generación y difusión de conocimientos y la investigación en la materia, con una clara orientación práctica, dirigida al desarrollo de propuestas concretas para mejorar la labor de fiscalización.

Lic. Carlos Miguel Gómez Márquez
Vicepresidente de Investigación y Normatividad

CAMBIO DE PARADIGMAS EN LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO BAJO EL ENFOQUE DE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL

LUIS GUILLERMO SANTANA ROBLES

Resumen

La auditoría busca áreas de mejora en proyectos y objetivos de instituciones, organizaciones públicas o privadas, basándose en técnicas efectivas. Se parte de la premisa de que la esencia de la inteligencia artificial es compatible con los objetivos de la auditoría, puesto que siempre se busca la mejor manera de abordar problemas y proponer soluciones innovadoras y de valor. La solución a los problemas que impiden llegar a una vida de primera calidad consistiría en mejorar los métodos e incluir tecnología de vanguardia en el campo de la auditoría. Siempre que se identifiquen áreas estratégicas de mejora, el progreso será constante y creciente. La inteligencia artificial es auxiliar en el razonamiento humano, por lo tanto, es una herramienta poderosa para la innovación y el descubrimiento de enfoques para la resolución de tareas y de problemas.

SER HUMANO O TECNOLOGÍA: ¿CUÁL SUPERA A CUÁL?

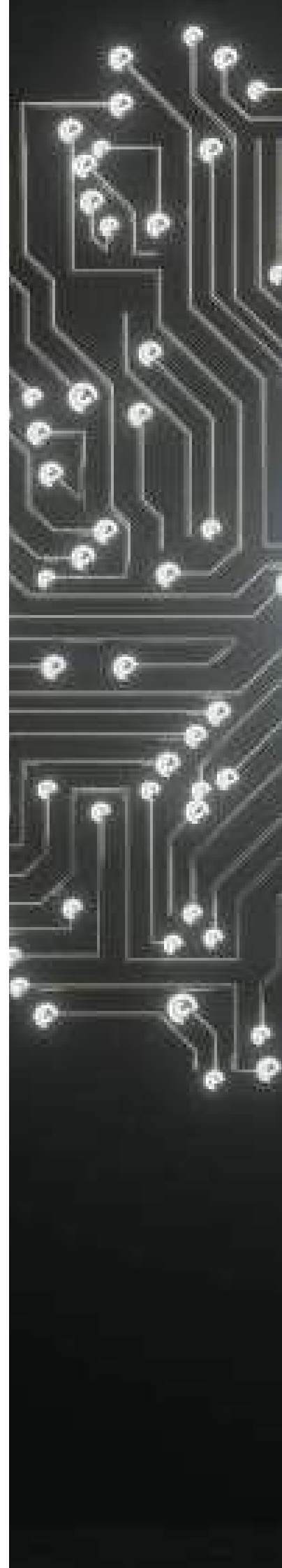
En mayo de 1997, una máquina demostró haber superado el intelecto humano y su factor intuitivo en la toma de decisiones.

Capaz de analizar 200 millones de variables por segundo, Deep Blue (computadora con software desarrollado por IBM), derrotó a uno de los mejores jugadores de la historia en el deporte del arte y la ciencia, el ajedrez. Este fue uno de los acontecimientos que dieron comienzo de una nueva era que da nacimiento a la primera etapa de la inteligencia artificial.

Microsoft Corp declara que la inteligencia artificial se despliega: “cuando las máquinas o sistemas informáticos se comportan de una manera similar a la inteligencia humana. La Real Academia Española prescribe que inteligencia artificial es “la disciplina científica que se ocupa de crear programas informáticos que ejecutan operaciones comparables a las que realiza la mente humana, como el aprendizaje y el razonamiento.” La IA (inteligencia artificial) está ubicada en el campo de la ingeniería y la informática y su objetivo primordial es el desarrollo de sistemas inteligentes que tengan la capacidad de aprender y adaptarse [1].

Supongamos que, un día común y corriente, un trabajador se encuentra en su despacho. Está agobiado, un tanto molesto porque sabe que le toca entregar un informe de auditoría, para el cual sabe que requerirá días de trabajo duro y una compilación masiva de datos. Acto seguido, su compañero de al lado, radiante de felicidad, antes de irse a su casa a descansar, pasa rosando el hombro del trabajador, lo nota desalentado, y le pregunta: “¡Hey! ¿Por qué tanto estrés, si ese informe se hace casi solo? Cuando mucho podría llevar dos horas con el nuevo método que encontré”. Pero, ¿es verdaderamente posible compilar datos y generar informes tan rápidamente? ¿Qué hizo el compañero del trabajador agobiado? Más adelante, continuará esta anécdota y se revelará el secreto del compañero de al lado.

Apple, Google, Tesla, Facebook: Estados Unidos; Huawei,



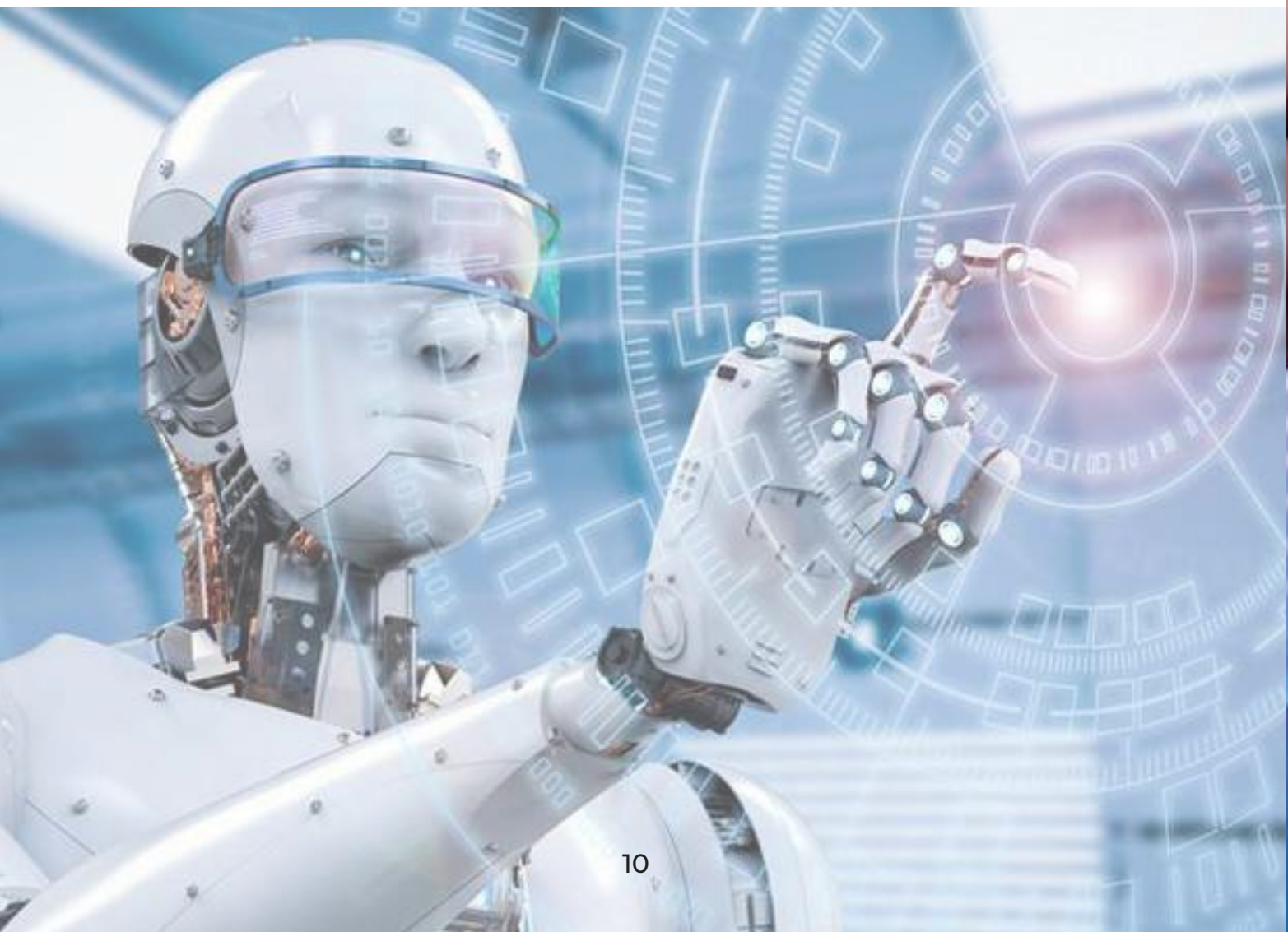
Lenovo, Xiaomi: China; Sony, Nintendo, Yamaha: Japón...- cada una de ellas marcas de tecnología de calidad, en diferentes sectores (comunicación, transporte, música, redes informativas y sociales) y en diferentes países. ¿Y México?... En México se cuenta con la Sociedad Mexicana de Inteligencia artificial; CONACyT habla del tema de 'aprendizaje por imitación' y sobre el proyecto de programar un robot a través del diseño de algoritmos, que permitan interiorizar conceptos viendo a la gente o escuchándola sobre cómo hacer una tarea [2].

En la agenda de la ONU, sobre el desarrollo sostenible (ODS), se mencionan 17 rubros que representan los principales problemas que actualmente impiden que los países de América Latina y el Caribe asciendan a una vida de primera calidad [3]. La revista "Economía Informa", de la Facultad de Economía de la UNAM, menciona que México es un país dependiente de la tecnología generada en otras partes del mundo.

Una de las razones que directamente se vincula a la escasez de desarrollo de un país es la falta de impulso en el desarrollo tecnológico; es decir, no se está invirtiendo lo suficiente en este campo. La carencia en este sector se traduce en la desproporcionada distribución de riqueza, la incorrecta aplicación de presupuestos, la ineficiencia en el cumplimiento de los proyectos de las Secretarías de Estado, la falta de transparencia sobre a dónde se destinan los recursos asignados por el gobierno, y la corrupción de funcionarios que conlleva a la fuga de capital [5].

Se requiere contar con un sistema y una metodología capaz de adaptarse a las necesidades humanas, que sea eficaz para detectar los puntos críticos que deben mejorarse para conseguir progreso. La interpretación de información lleva a la toma de decisiones. Malas decisiones son igual a malos resultados; entonces, ¿por qué no tener algo capaz de interpretar eficazmente la información y en consecuencia tomar una mejor decisión y así llegar a un mejor resultado?

Es imperioso desarrollar una herramienta que también permita tener control sobre los problemas que aparecen hoy y lo harán en el futuro. Tener el poder de predecir hechos a través de datos probabilísticos, identificación de tendencias y ponderación de variables, revolucionaría la manera de hacer informes de cualquier tipo. Para empezar a conseguir progreso en los objetivos de desarrollo sostenible y en la solución de problemáticas sociales, necesitamos adoptar un sistema apto para ser llevado a distintas áreas de conocimiento, capaz de construir juicios críticos y propiciar nuevos saberes. La inteligencia artificial tiene todo el potencial para cumplir lo anterior, ya que mientras más información se le proporcione al software, éste es capaz de mejorar por sí mismo.



LA PROPUESTA

Este texto pretende sentar las bases de un proyecto que resulte útil en el campo de la contaduría, y más específicamente, en el ámbito de la auditoría al desempeño, sin dejar de tener en cuenta que la inteligencia artificial (IA) es aplicable a cualquier campo, mientras se tengan vectores de datos. Más adelante se explicará cómo funciona la IA de manera eficaz, rápida y precisa en el procesamiento de información y arrojo de resultados, pero antes de ello, se retomará la historia del trabajador agobiado. —¡Dos horas!, ¿acaso te has vuelto loco? No dormiré bien en varios días, todo por culpa de este informe de rutina —dijo el trabajador agobiado. —Calma, te prestaré mi software “Rstudio” para que termines tu informe en tiempo récord. —Pero ¿Qué hay de todas las variables y los kilos de información? ¿Como podré graficar y hacer estadística de todos los datos contables del año? ¿En serio es eso posible? —Todo esto continuará...

LA IA DENTRO DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO

Para mejorar la eficiencia en la obtención de información y cálculo de variables, en la toma de decisiones, se pretende dar argumentos que sustenten la idea de implementación de la inteligencia artificial en las ramas de la contaduría y la auditoría al desempeño. Más adelante se demostrará que los adelantos tecnológicos en el campo de la auditoría al desempeño permitirán encontrar las debilidades y fortalezas de las sociedades y organizaciones tanto públicas como privadas, así como de proyectos de desarrollo sostenible, para localizar el lugar clave donde haya potencial de mejora. Es prudente explicar, para los efectos de este proyecto, qué es la inteligencia artificial.

Así, tenemos que, la IA es una inteligencia no biológica, que mediante algoritmos va a solucionar problemas más allá del intelecto y las capacidades humanas. Como punto de partida, la auditoría se ubica dentro de las ramificaciones de la contaduría. “La contaduría es la práctica o disciplina fundamentada en los conocimientos contables y que se enfoca en el conocimiento fiel de la empresa de cara a su funcionamiento y la mejor toma de decisiones posible. La contaduría es considerada una disciplina que está en la búsqueda de la medición, registro e interpretación del capital de una organización de carácter privado o público” [6].

Ahora bien, la auditoría dentro del contexto de la economía y el mundo empresarial, según el diccionario económico de “Economipedia”, “es el proceso de evaluación minuciosa de una sociedad u organización con el ánimo de conocer sus características específicas, así como sus fortalezas y debilidades. Por medio de trabajos de auditoría, es posible llevar a cabo valoraciones de todo tipo atendiendo a criterios de análisis y medición exhaustivos” [7].

Entrando al foco de interés de este trabajo es imprescindible insertar una explicación de lo que se debe entender por auditoría al desempeño. La Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) dice que la Auditoría de Desempeño es “una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora” [8]. A su vez, las “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización definen a la Auditoría de Desempeño “como una revisión independiente, sistemática, interdisciplinaria, organizada, propositiva, objetiva y comparativa sobre

si las acciones, planes y programas institucionales de los entes públicos operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y en su caso, identificando áreas de mejora” [9]. Uno de los principales objetivos de la auditoría de rendimiento es aportar valor a los ciudadanos, ofrecerles vanguardia y eficiencia sobre los datos que se van a someter a revisión. Cabe mencionar que, la auditoría al desempeño no se conforma solo con hacer comparativas de rendimiento.

La particularidad de esta auditoría radica en que es aportativa; constantemente brinda información, ofrece enfoques o análisis con retroalimentación, y cuando es posible, brinda recomendaciones. Entonces, podríamos afirmar que, la propia naturaleza de la auditoría al desempeño es compatible con la esencia de la inteligencia artificial, porque ambas buscan solucionar problemas desde un enfoque propositivo obtenido a través del examen de datos y contraste de variables. La innovación de la auditoría al desempeño a través de inteligencia artificial es posible en tanto se capacite al personal idóneo y se tengan las herramientas requeridas. La IA permite que con los distintos algoritmos y métodos que se han desarrollado se solucionen problemas específicos. Ésta es capaz de adaptarse a las tareas que se le quieran delegar; no obstante, a los softwares previamente se les debe nutrir con vectores de datos y así estar en condiciones de introducir lenguaje informático y material para su programación. En una palabra, este proyecto es revolucionario.

A partir del mismo, se sienta un precedente:

- Rompe los paradigmas que hasta hoy han causado un estancamiento
- Significa la creación de un motor, que impulsa la constante innovación en la forma de abordar problemas y realizar tareas
- Permite la perfectibilidad en los métodos por los cuales aquellos se solucionan.

La clave de una buena auditoría al desempeño sería encontrar aquel ángulo en el cual sea posible sembrar una mejora permanente. Este proyecto justifica por qué lo que se quiere implementar, ayudaría a mejorar significativamente el procesamiento y predicción de la información.



LLEGAR A LA APLICACIÓN DE LA IA EN LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO

¿Existe un límite en el que las máquinas ya no puedan intervenir? Hoy en día, estamos caminando sobre lo que podría considerarse: “La cuarta revolución industrial” o “Industria 4.0”. Esta “tiene la tendencia actual de la automatización y el intercambio de datos, particularmente en el marco de las tecnologías de manufactura y desarrollo. Principalmente incluye los sistemas ciber físicos, el Internet de las cosas y la computación en la nube” [10]. La auditoría recaba información para procesarla y encontrar ciertos datos que no se ven a simple vista, permite diseccionar el informe obtenido y clasificarlo, para así, ceñirlo dentro de un marco referencial que permita una ágil consulta de la data que se quiera conocer. La inteligencia artificial, permite optimizar tiempo de procesamiento y logra una disminución de errores, lo cual, la convierte en la herramienta ideal para conseguir auditorías que incrementen y predigan el área de oportunidad y el potencial sector que debe mejorarse.

EXPLICACIÓN

El sustento de la situación anterior se basa en la estadística inferencial, en la cual se analizan las probabilidades de que se presente un evento, de esta manera, al tener más datos recopilados del fenómeno, mejora la posibilidad de predicción de comportamiento. Distintas ramas de la inteligencia artificial como: Machine learning (aprendizaje automatizado); predictive analysis (análisis predictivo); sirven como auxiliares de la estadística inferencial. Herramientas como calculadoras o Excel no son competencia al uso de las ramas anteriores. Otra virtud, es que con el uso de los softwares de IA se facilita la explicación de datos para los científicos de datos. Brinda mayor pronóstico del comportamiento y tendencia de la información.

LOS ALGORITMOS, EL LENGUAJE R Y RSTUDIO

Según la RAE un algoritmo es “un conjunto ordenado y finito de operaciones que permite hallar la solución a un problema”. El lenguaje R está orientado al análisis estadístico y de aprendizaje automático. En general, hay un lenguaje para cada cosa; lenguajes para Apps (Swift para IOS, Kotlin para Android); lenguajes para Sistemas Operativos (lenguaje C), lenguajes para bases de datos (SQL). Rstudio: Es un software específico que facilita la programación intuitiva entre el programador y el lenguaje informático. Haciendo una vinculación de lo anterior con la auditoría, se mostrará un ejemplo visual, que pone en evidencia la facilidad con que se pueden graficar datos y resumir información.

EL MODELADO DE DATOS

A continuación, se presentará un análisis de información que requiere a un científico de datos con conocimientos de: condicionamiento lógico, geometría analítica, y probabilidad; por otro lado, hay que saber sobre estadística inferencial, algoritmos e inteligencia artificial; no obstante, se elaboró de tal forma que el público pueda entender la interpretación de lo que se llevó a cabo. Para demostrar la facilidad del graficado y obtención de información, se extrajeron datos abiertos, proporcionados por el gobierno de México y por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

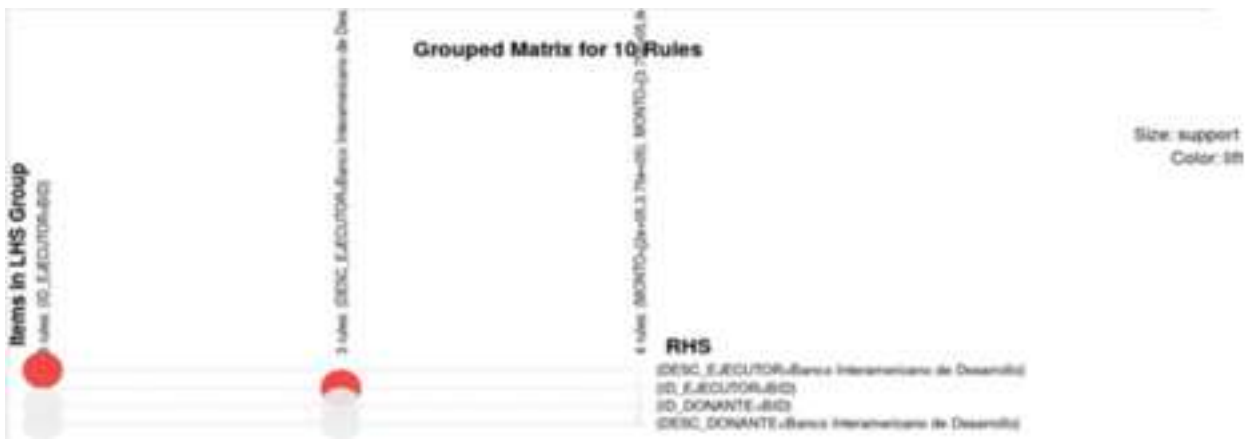
TÉCNICAS QUE SE IMPLEMENTARON

Se empleó el uso de algoritmos a priori y técnicas de Clustering (agrupamiento de la información) para analizar la relación con los vectores de datos(variables). Para comprender el análisis e interpretación obtenido por la inteligencia artificial, es necesario introducir ciertos conceptos: Soporte (Cobertura). Indica cuán importante es una regla (argumento) dentro del total de transacciones. Confianza. Indica que tan fiable es una regla. Lift (Interés). Indica el nivel de relación de los componentes de la regla antecedente y consecuente. Para determinar el parámetro del soporte, se analizaron las variables más importantes, dentro de las cuales se aplicó una técnica de condicionamiento 3 para ver en qué medida una variable define a la otra. Se realizó una extracción del vector de datos abiertos de la SHCP, para ejemplificar de manera visual, una tabla con las variables más importantes para el procesamiento de la información.

Tabla 1. extracción de las variables más importantes del vector de datos abiertos.

ID_DONANTE	DESC_PROYECTO	MONTO	SECTOR
BID	Educación Técnica: una Nueva Generación de Políticas	500000	Inversión Social
BM/GEF	Conservación de Cuencas Costeras	39518000	Agricultura, pesca y silvicultura en general
FIDA	Proyecto de Desarrollo Comunitario Forestal en los Estados del Sur (Campeche, Chiapas y Oaxaca – DECOFOS)	2000000	Agro-Forestal

Figura 1. Filtrado y comparación de manera gráfica.



Explicación de figura 1. Para obtener el valor del soporte se emplearon las diez variables más importantes:

1	ID_DONANTE	6	ID_EJECUTOR
2	DESC_DONANTE	7	DESC_EJECUTOR
3	DESC_PROYECTO	8	MONTO
4	ID_BENEFICIARIO	9	SECTOR
5	DESC_BENEFICIARIO	10	ESTADO_DONACION



Posteriormente se realizó un filtrado y comparación de datos. Con las modas (dato que más se repite) de las variables, se iban achicando los conjuntos. El algoritmo a priori relaciona una variable con las otras; por lo que, conforme se van considerando más variables, los vectores analizados en el pasado son el antecedente y los vectores por analizar son el consecuente. Se interceptan los valores de las variables de un conjunto con otro, descartando así a las demás. Continuando con el análisis, DESC_DONANTE cuenta con veinticinco veces la moda del Banco Interamericano de desarrollo. ID_BENEFICIARIO y SECTOR tienen una moda de cinco en contraste con la SENER (Secretaría de Energía) y Energía respectivamente. ID_EJECUTOR se repite tres veces con la SENER, mientras que en DESC_PROYECTO se tuvo una moda de dos contra el Fortalecimiento Institucional para la Implementación de la Reforma Energética. La moda más pequeña, interceptando los conjuntos anteriores es de dos, mientras que el total de las variables es de diez, de esta manera se obtiene un cociente de la intersección entre el total de los vectores, lo que indica que el soporte tiene un valor de 20%.

Figura 2. Agrupamiento con confianza de 20%

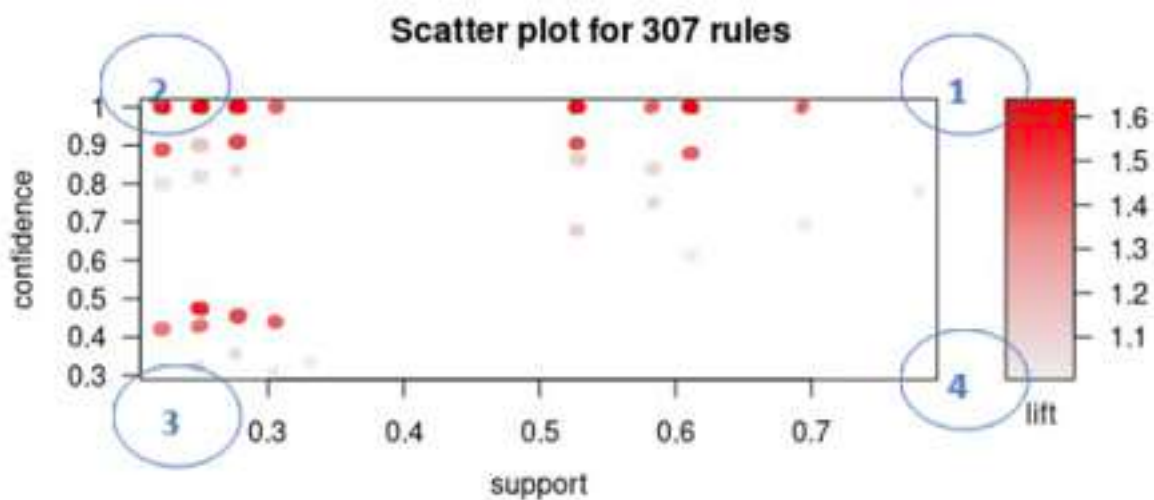
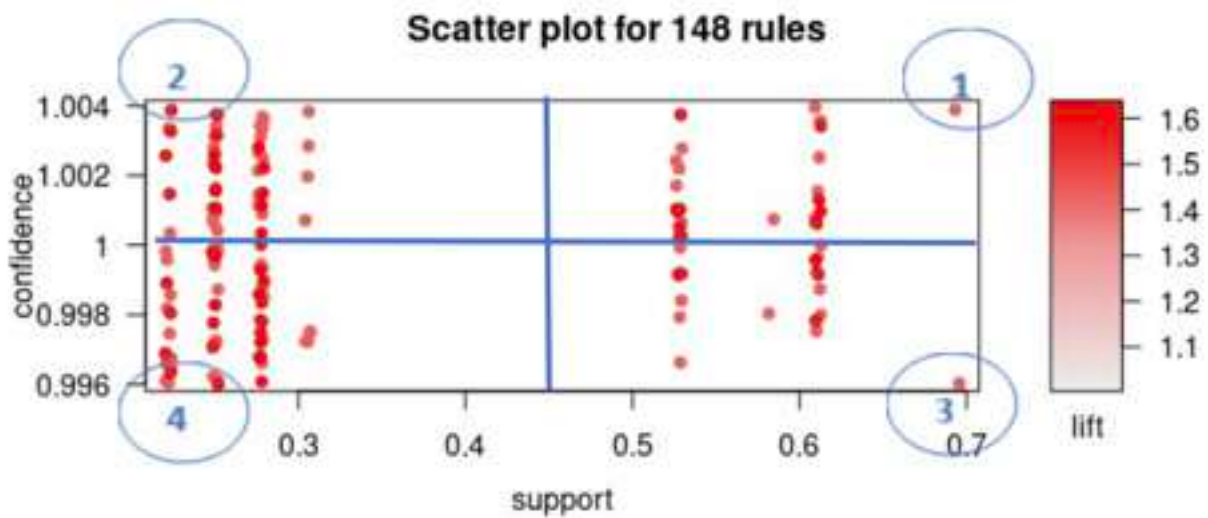


Figura 3. Agrupamiento con confianza de 95%



ANÁLISIS DEL CONCENTRADO DE INFORMACIÓN

Lo que se puede apreciar con la figura 2 y 3, es que hay una diferencia del grado de confianza, en el primer caso, el parámetro es del 20% obtenido del análisis de modas; mientras que el segundo, es de 95%. Es necesario mostrar ambos parámetros para observar cómo se comporta la información. La mayor parte del agrupamiento está en la figura 1, la información se concentra en el cuadrante 1, 2 y 3, reflejando una variación en la confianza con un bajo soporte. En la figura 2, se aplica un "zoom" para ver más de cerca, así se observa con más profundidad el parámetro de lift (grado de interés), con mayor concentración de la información en el cuadrante 1 y 2, por ello es importante la variación de parámetros en la confianza. Un ejemplo práctico sería, una fábrica de llantas, la cual tiene inspecciones de calidad cada cierto tiempo. Se hacen hipótesis estadísticas (estadística inferencial) con pruebas de confianza, para saber con qué grado se puede avalar pérdidas. Entonces, si, por ejemplo, la confianza es de 98% dentro de un lote de 230 llantas, sabremos que 5 salen con defecto.

Figura 4. Agrupamiento de sector contra ejecutor

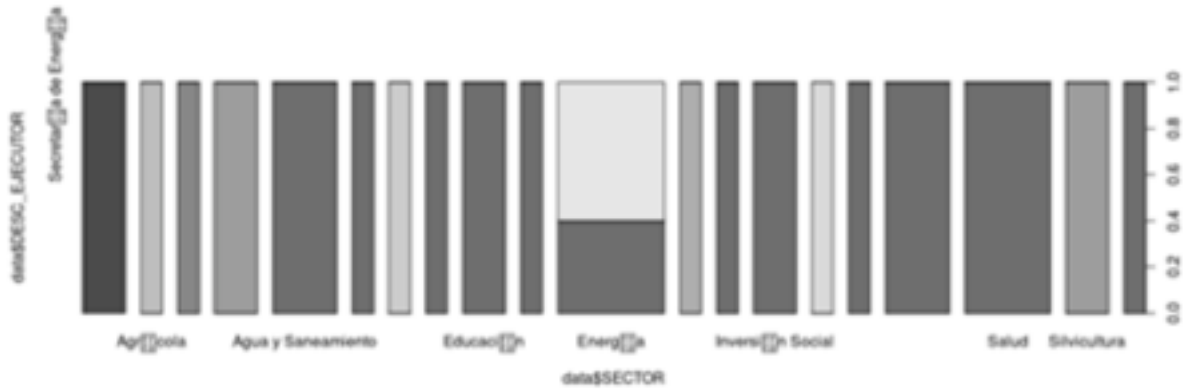
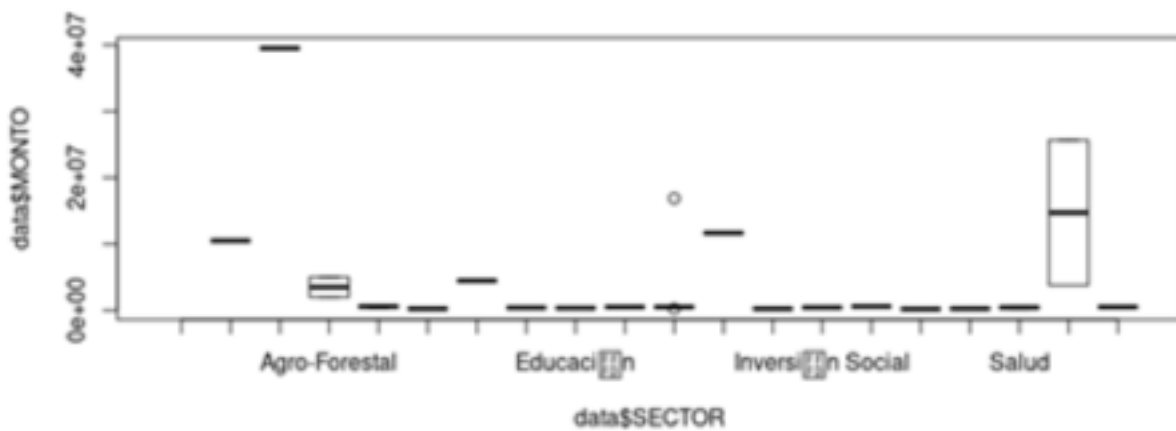


Figura 5. Agrupamiento de sector contra monto



Los valores de los montos están abreviados con notación científica. Ejemplo: 2e+07 es equivalente a 2×10^7 en millones de dólares.

Al analizar la información arrojada por el algoritmo a priori, los responsables de las donaciones (principalmente el Banco Interamericano de Desarrollo), priorizan en reformas energéticas (moda de 25). Un ejemplo serían las propuestas del actual gobierno estadounidense [11], el cual se ha pronunciado a favor de las energías renovables.

Al analizar la información de manera minuciosa, se infiere que México tiene deficiencias en los temas antes mencionados. Se debe reforzar a la brevedad en los sectores de: energía, educación, agua y saneamiento, salud e inversión social, los cuales son focos rojos de un gran problema.

—¿Qué te pareció mi método para hacer informes? —dijo el compañero del lado.

—¡Increíble!, jamás imaginé que un software pudiera ahorrarme tantas horas de trabajo, además la visualización de datos nunca había sido tan fácil y entendible.

¡Muchas gracias!, ahora si podré ir a descansar.

CONCLUSIONES

La inteligencia artificial facilita la creación de los informes efectuados en las auditorías. Se destaca que gracias a la IA se consigue lo siguiente:

1. Un procesamiento de la información más rápido, con la ventaja adicional de que el propio lenguaje de programación provee los parámetros como moda, media y mediana, sin la necesidad de dar la orden.

2. Cuando hay una alta cantidad de variables a considerar, Excel y otras herramientas son insuficientes por falta de rendimiento y capacidad de procesamiento. Con un software como Rstudio el acomodado de datos es inmediato y da facilidad visual.

3. R, procesa datos numéricos en contraste a cadenas de texto de manera ávida para su interpretación. A lo largo del ensayo se planteó la conexión que puede haber entre la IA y la auditoría, quedó demostrada la premisa de que la esencia de la auditoría es compatible con lo que por naturaleza hace la inteligencia artificial, ambas compilan datos para arrojar informes que permitan detectar áreas de mejora. Viviendo en una época donde se transita por la industria 4.0 se considera que no se puede dejar pasar la oportunidad de hacer un esfuerzo por implementar la tecnología de punta y el computo de alto rendimiento en el campo de la auditoría al desempeño.

La inteligencia humana tiene una virtud que las máquinas, al menos hasta ahora, no pueden imitar, la intuición. El factor intuitivo humano a la hora de tomar decisiones usa experiencias pasadas y reconocimiento de circunstancias análogas, que van más allá de un cálculo meramente mecánico; sin embargo, áreas de conocimiento que van más de la mano con las ciencias exactas no pueden basarse en decisiones intuitivas, deben hacerlo en razones dotadas de objetividad.

Es sabido, dentro del área de las finanzas, que mucha gente no tiene éxito porque sus decisiones de inversión están basadas en sus emociones. Cuando se habla del tema del dinero, muchas veces justamente el factor emocional es la causa de muchos errores.

La inteligencia artificial, al basarse en información comprobable y datos sólidos, es capaz de proporcionar informes y análisis con sustento en datos comprobables e igualmente sólidos. Por lo tanto, si las auditorías al desempeño usan IA, el resultado siempre será de alta confiabilidad. La inteligencia artificial es entonces cada vez más inteligente que artificial.

BIBLIOGRAFÍA

- [1] Almirall, E. Inteligencia artificial en los negocios. Revistas Harvard Deusto. Recuperado el 12 de mayo de 2021, de: <https://www.harvard-deusto.com/inteligencia-artificial-en-los-negocios#:~:text=La%20inteligencia%20artificial%2C%20o%20IA,como%20referencia%20la%20inteligencia%20humana.>
- [2] Inteligencia artificial en México. Conacyt. Recuperado el 11 de mayo de 2021, de: <https://centrosconacyt.mx/objeto/inteligencia-artificialmexico/#:~:text=La%20creaci%C3%B3n%20de%20un%20centro,IA%2C%20sino%20tambi%C3%A9n%20inversi%C3%B3n%20privada.>
- [3] Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible Una oportunidad para América Latina y el Caribe. Objetivos de Desarrollo Sostenible, ONU. Recuperado el 13 de mayo de 2021, de: <https://www.cedhnl.org.mx/bs/vih/secciones/planes-y-programas/Agenda-2030-y-losODS.pdf>
- [4] La dependencia tecnológica en México. Economía Informativa. Facultad de Economía, UNAM. Recuperado el 13 de mayo de 2021, de: <https://biblat.unam.mx/pt/revista/economiaiinforma/articulo/la-dependencia-tecnologicaen-mexico>
- [5] Ruedas, I. Gasto público en ciencia y tecnología en México, ¿por qué, cómo y para qué? Nexos. Recuperado el 13 de mayo de 2021, de: <https://educacion.nexos.com.mx/gastopublico-en-ciencia-y-tecnologia-en-mexico-por-que-como-y-para-que/>
- [6] Sánchez, J. Contaduría. Economipedia.com. Recuperado el 15 de mayo de 2021, de: <https://economipedia.com/definiciones/contaduria.html>
- [7] Sánchez, J. Auditoría. Economipedia.com. Recuperado el 15 de mayo de 2021, de: <https://economipedia.com/definiciones/auditoria.html>
- [8] Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño. Intosai. Recuperado el 16 de mayo de 2021, de: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_es.pdf
- [9] Manual de Auditoría de Desempeño. Orfis. Recuperado el 14 de mayo de 2021, de: <http://www.orfis.gob.mx/wp-content/uploads/2017/06/manual-de-auditoria-de-desempeno.pdf>
- [10] Hermann, Pentek, Otto, 2016: DesignPrinciplesfor Industrie 4.0 Scenarios.
- [11] Joe Biden podría ayudar a reactivar las energías renovables en México. Milenio. Recuperado el 16 de mayo de 2021, de: <https://www.milenio.com/especiales/joe-biden-ayudar-reactivar-energias-renovables-mexico>

2

LA HUELLA AMBIENTAL COMO UN NUEVO ENFOQUE DE LOS INDICADORES DE DESEMPEÑO DE IMPACTO AMBIENTAL Y LA ADOPCIÓN DE LAS MEJORES PRÁCTICAS DE SUSTENTABILIDAD EN EL CAMPO DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO.

JORGE ENRIQUE RAMÍREZ HERNÁNDEZ

Resumen

Estos tiempos contemporáneos nos obligan a prestar especial atención al daño provocado al medio ambiente, además de la adopción de nuevas y mejores prácticas sustentables para la disminución del impacto medioambiental. Una de las herramientas clave en las auditorías al desempeño, que permite medir todos estos factores de daño e impacto, son los indicadores. Dentro de los indicadores de desempeño, nos encontramos con los indicadores de impacto ambiental, que miden el daño que ha provocado en el medio ambiente, la ejecución o cumplimiento de un programa gubernamental y/o la función de un ente público. Es necesario dotar a estos indicadores de un nuevo enfoque que refuerce a la auditoría en la medición de factores que no se habían considerado evaluar anteriormente, además de remarcar su importancia y priorización ante las nuevas corrientes de prácticas sustentables y frenar el agotamiento de los recursos y las alteraciones en el medio desde el campo de la disciplina de la auditoría al desempeño.

INTRODUCCIÓN

Realmente nos hemos preguntado ¿Cuál ha sido el comportamiento ambiental que mantuvo un ente público en la práctica de sus funciones o en la ejecución de un programa social? Si bien, existen otras disciplinas afines a la auditoría al desempeño como la auditoría de calidad o auditorías de certificación, que realizan estas prácticas con entes privados para determinar su comportamiento ambiental; se está convirtiendo en una necesidad latente el adoptar estas prácticas dentro del ambiente público-gubernamental y que los entes auditables incorporen en sus objetivos y metas, en su misión y visión, el apego y compromiso con la sustentabilidad, evaluándolas en este rubro mediante la auditoría al desempeño. Para este análisis, nos enfocaremos particularmente en los indicadores de desempeño que miden factores medioambientales, ya que es necesario comenzar por lo individual y específico, para posteriormente llevar a lo general en la adopción de nuevas y mejores prácticas de sustentabilidad.

Si se quiere incorporar dentro de la planificación de la auditoría al desempeño el impacto que el programa o ente auditable ha provocado en el medioambiente, es necesario seleccionar, o en su defecto, generar los indicadores de desempeño ambientales pertinentes y aplicables al sector que se encuentra auditando, pudiendo ser el de construcción, el de energías o el agrícola, por mencionar algunos. El principal indicador de impacto ambiental a nivel global es la huella ambiental. Es importante diferenciar este indicador de la huella ecológica, la cual también es un indicador de sostenibilidad, sin embargo, la huella ecológica busca determinar el espacio terrestre o marino en hectáreas, que se necesitan para sopesar la producción del consumo, propuesta a finales del siglo XX. (SEMARNAT, 2012). Por otro lado, la huella ambiental se compone de otros indicadores específicos que la alimentan y se trata de un enfoque metodológico; nacida de la Conferencia de Huella Ambiental



de la Comisión Europea en 2013, la cual busca homogeneizar todas aquellas metodologías, no sólo en esta región, sino en todo el Mundo, para valorar, presentar y comparar el comportamiento ambiental y el impacto en el ciclo de vida que provoca un ente mediante una evaluación exhaustiva. (Comisión Europea, 2013). Dicha metodología es la que utilizan organizaciones certificadoras para la acreditación de la excelencia ambiental y se adapta a la entidad o proceso auditable. Es por ello que esta Comisión ha elaborado un manual que guía el cálculo de este indicador y lo ha denominado como “Recomendación de la Comisión sobre el uso de métodos comunes para medir y comunicar el comportamiento ambiental de los productos y las organizaciones a lo largo de su ciclo de vida”. Es importante señalar que, este nuevo enfoque no es excluyente de la adopción de la Agenda 2030 de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) ni del cumplimiento de los Objetivos del Desarrollo Sostenible (ODS), sino todo lo contrario, se trata de coadyuvar en su desarrollo, difusión y logro mediante el fortalecimiento de la disciplina de la auditoría al desempeño con nuevas propuestas, enfoques y conocimientos.

DESARROLLO

Incorporación del nuevo enfoque a la metodología de una auditoría al desempeño. Cabe señalar que, para incorporar este nuevo enfoque de medición del impacto ambiental mediante indicadores en las auditorías al desempeño, es necesario seguir una serie de pasos para identificar cuáles serán los entes auditables que requerirán mayor énfasis en esta evaluación y cómo sería su aplicación; para lo que se debe considerar la siguiente metodología:

ETAPAS PREVIAS A LA AUDITORÍA QUE CORRESPONDEN A LOS ENTES AUDITABLES:

1. Identificar las entidades y programas con mayor injerencia en sectores de impacto ambiental directo y priorizarles. Por ejemplo, el de la construcción, el energético, el agrícola, entre otros.
2. Identificar los entes auditables cuyo sector tenga impacto ambiental indirecto o secundario. Por ejemplo, el tributario, el cultural o el económico, por mencionar algunos.
3. Dentro de la etapa de planeación, es necesario ajustar las metas y objetivos de las entidades y programas, de modo que incorporen en su misión el compromiso con la adopción de procesos sustentables y la salvaguarda de los recursos, los cuales puedan ser medidos con los indicadores que se mencionarán más adelante.



ETAPAS PROPIAS DE LA AUDITORÍA QUE CORRESPONDEN AL AUDITOR O GRUPO DE AUDITORES:

4. Habiendo ejecutado los pasos antes mencionados, se procede con la etapa de planificación de la auditoría. Primero se va a concebir al ente auditable como un sistema, el cual compone sus elementos de entradas de insumos, procesos y salidas de productos o servicios, y así, se comprenden perfectamente dichos elementos.
5. Identificar los factores de impacto ambiental medibles que presentó el ente auditable.
6. Seleccionar los indicadores de huella ambiental aplicables al ente auditable.
7. Establecer los criterios de evaluación que permitirán comparar los resultados obtenidos con los estándares.
8. Aplicar las mediciones correspondientes con un grupo de expertos y determinar el resultado de los indicadores seleccionados.
9. Presentar resultados, observaciones, recomendaciones, y en caso de requerirlo, notificaciones de sanciones.

Tabla 1. Descripción de los indicadores de la huella Ambiental

Categoría de impacto de la huella ambiental	Indicadores
Cambio climático	kilogramo equivalente de CO ₂
Agotamiento de la capa de ozono	kilogramo equivalente de CFC-11
Eco toxicidad para ecosistemas de agua dulce	CTUe (Unidad tóxica comparativa para los ecosistemas)
Toxicidad humana – efectos cancerígenos	CTUe (Unidad tóxica comparativa para las personas)
Toxicidad humana – efectos no cancerígenos	CTUe (Unidad tóxica comparativa para las personas)
Partículas/sustancias inorgánicas con efectos respiratorios	kilogramo equivalente de PM _{2.5}
Radiaciones ionizantes – efectos sobre la salud humana	kilogramo equivalente de U ²³⁵ (en el aire)
Formación fotoquímica de ozono	kilogramo equivalente de COVNM
Acidificación	mol equivalente de H ⁺
Eutrofización – terrestre	mol equivalente de N
Eutrofización – acuática	agua dulce: kilogramo equivalente de P mar: kilogramo equivalente de N
Agotamiento de los recursos – agua	m ³ de consumo de agua en relación con la escasez de agua a nivel local
Agotamientos de los recursos – minerales, fósiles	kilogramo equivalente de antimonio (Sb)
Transformación de la tierra	kilogramo (déficit)

Fuente: Elaboración propia con información recuperada de la guía de la Comisión Europea sobre el uso de métodos comunes para medir y comunicar el comportamiento ambiental de los productos y las organizaciones a lo largo de su ciclo de vida, 2013.



DESCRIPCIÓN DE LOS INDICADORES COMO INSTRUMENTOS DE ANÁLISIS EN UNA FICHA TÉCNICA

Como en indicadores de otras índoles, los indicadores ambientales forman parte de los instrumentos de evaluación y análisis de una auditoría al desempeño, los cuales deben ser descritos y soportados mediante una ficha técnica. La ficha técnica del indicador permite al auditor guiar su evaluación para la medición de los factores de impacto ambiental.

El contenido de una ficha técnica para un indicador puede variar dependiendo del tipo de evaluación, sin embargo, se recomienda que la ficha se conforme de los siguientes componentes:

Definición: En esta sección, se hace, propiamente, la descripción general del indicador y se compone de los siguientes rubros:

- Prioridad: Describe el rubro en el que se desenvuelve su evaluación.
- Tema central: Describe el apego al tema que trata el indicador, para las evaluaciones de desempeño; el tema central es sobre el impacto ambiental.
- Nombre del indicador: En relación con la guía de la Comisión Europea.
- Definición del indicador: Explicación de en qué consiste el indicador
- Interpretación del indicador: Explica el resultado de la medición.
- Interpretación de cambios en el indicador: Explica la variación en el resultado de la medición del indicador.

Medición y unidades: En este apartado se conoce el método del que se basa su medición y su unidad de expresión.

- Método de cálculo: Da referencia del método al que se apega el indicador para el cálculo de este.
- Unidad en que se expresa: Unidad de medición en el que está expresado el indicador. Fuentes: Indica el sustento científico del cálculo de indicador y una referencia bibliográfica.

Tabla 2. Ejemplo de ficha técnica de indicador de huella ambiental.

Definición	
Prioridad:	Desarrollo sostenible
Tema central:	Impacto ambiental
Nombre del indicador:	Cambio climático
Definición del indicador:	Peso de la cantidad de gases de efecto invernadero contenidos en el ambiente expresado en toneladas.
Interpretación de cambios en el indicador:	Una disminución en las toneladas equivalentes de CO ₂ es favorable.
Medición y unidades	
Método de cálculo:	Modelo de Bema - potencial de calentamiento global (PCG) en un horizonte temporal de 100 años.
Unidad en el que se expresa:	Tonelada equivalente de CO ₂

Fuente: Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático (IPCC 2007.) <http://www.ipcc.ch/ipccreports/assessments-reports.html> Tabla de elaboración propia, con elementos del Manual Informativo de los indicadores 2030 Sustentabilidad ambiental, publicado por el (Gobierno de México, 2006)

Ya que se describieron técnicamente los indicadores en los que consiste la huella ambiental, se procede a incorporarlos en una evaluación de desempeño para un programa o ente gubernamental, contribuyendo así a la homogeneización de metodologías de evaluación de comportamiento ambiental.

PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS INDICADORES DE HUELLA AMBIENTAL

Dentro de la etapa de evaluación en la auditoría al desempeño, nos vemos en la necesidad de representar las mediciones y los resultados de dichas mediciones con indicadores de desempeño, pero cuando no contamos con los indicadores pertinentes, o se está adoptando nuevos indicadores para medir factores que no habían sido considerados para medirse, se debe tener un proceso de implementación, aclimatación y análisis para su correcto funcionamiento en la evaluación.

1. Validación: Servirá para determinar su grado de utilidad, relevancia y apego con los objetivos y metas del ente auditable. Además, se corrobora que cuenta con los atributos y criterios de validación para la implementación de nuevos indicadores (BONNEFOY & ARMIJO, 2005):

- a. Pertinencia
- b. Relevancia
- c. Homogeneidad
- d. Independencia
- e. Costo
- f. Confiabilidad
- g. Simplicidad y comprensividad
- h. Oportunidad
- i. No redundancia
- j. Focalizado en áreas controlables
- k. Participación

2. Captación de información: Se remite a las fuentes de información. Para el caso de la información que proporciona los factores de impacto ambiental, como desechos o desgaste, son requeridas pruebas con instrumentos especializados que determinan los valores a recopilar.

3. Pruebas previas: Se realizan simulaciones de las mediciones para verificar la factibilidad de los indicadores en el ente que queremos auditar. Evaluamos que cumpla con los requisitos de utilidad y relevancia para nuestra evaluación. Si hace falta más información podemos regresar a la etapa anterior.

4. Inserción: Cuando los indicadores pasaron las pruebas previas y demostraron ser valiosos para determinar mediciones, evaluar resultados y sacar conclusiones, finalmente se incorporan a la gama de indicadores de la evaluación de desempeño.



Resulta preciso enfatizar que los datos o información que arrojen las mediciones de factores de impacto ambiental serán información de tipo cuantitativa, la cual deberá ser analizada y validada para interpretarla conforme a los estándares y sacar conclusiones de los resultados obtenidos.

PRESENTACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LOS INDICADORES

El desempeño de los entes auditables en el rubro de huella ambiental va en función de su apego a los estándares determinados por la Comisión. La ponderación de las mediciones es un recurso que facilita la interpretación y la comunicación de los resultados de la evaluación. Es aquí donde el auditor permite el ejercicio del juicio y criterio de su función, ya que estos resultados revelan la importancia, severidad y/o gravedad del impacto que el ente auditable está provocando al ambiente con sus operaciones y le permite hacer frente a sus obligaciones ambientales de las legislaciones y regímenes a los que se apega.

Asimismo, este recurso nos permite agilizar el proceso de la rendición de cuentas y la transparencia en el acceso a la información. Compartir los resultados que el ente auditable obtuvo en el indicador de huella ambiental es una buena práctica que va a reforzar el compromiso con la ejecución de prácticas sustentables.

El seguimiento de las observaciones se vuelve muy dinámica y puntual, pues se convierte en prioridad el constante mejoramiento de los resultados, en la reducción de emisiones, desechos y aprovechamiento de los recursos. Este compromiso ambiental le permitirá alcanzar sus objetivos propios, la consecución de los Objetivos del Desarrollo Sostenible (ODS) y contribuir al cumplimiento de la Agenda 2030.

CONCLUSIONES

RESULTADOS CON DISCIPLINAS AFINES

Se ha identificado que las organizaciones que han adoptado este indicador para otorgar certificaciones ambientales o llevar a cabo evaluaciones de calidad ambiental de los entes privados, han obtenido excelentes resultados siguiendo esta metodología de evaluación. Además, los entes auditados obtienen un valor agregado que los diferencia en el mercado, brindando a sus consumidores un índice de aceptación creciente por la acogida de buenas prácticas sustentables. Como parte de la adopción de este nuevo enfoque ambiental en las auditorías al desempeño, nos encontramos con que se apega a una metodología de medición del comportamiento ambiental de carácter global, permitiendo unificar criterios en cuanto a evaluaciones de este tipo, además de adaptarse a las nuevas corrientes de protección del medio, tomando cartas en el asunto con las nuevas e inminentes preocupaciones que van surgiendo sobre el deterioro ambiental.

FACTIBILIDAD Y BENEFICIOS

La incorporación de este enfoque a la metodología de la auditoría al desempeño es factible y necesaria. Hablamos de una disciplina muy dinámica, que permite una interacción directa entre la información y el auditor en la presentación de resultados veraces, transparentes y contundentes que ayudan al ente auditable en la consecución de sus objetivos y metas. La flexibilidad con la que cuenta esta disciplina fue de vital importancia para describir estos nuevos indicadores mediante una ficha técnica, en el análisis de la información y en la presentación e interpretación de los resultados.

Uno de los múltiples beneficios que aporta este nuevo enfoque ambiental dentro de las auditorías al desempeño radica en la rendición de cuentas y en la transparencia que adquieren los entes auditables al presentar información contundente, confiable y veraz de su comportamiento ambiental; asimismo, permite apegar a los lineamientos de carácter obligatorio en cuanto a regulaciones y legislaciones ambientales, además de contribuir a disminuir los niveles de percepción de la corrupción y en el aumento de los índices de aprobación.

Por otro lado, se logra incorporar nuevas áreas del conocimiento al campo de la auditoría al desempeño, fortaleciéndola de carácter multidisciplinario, integrando profesionales de otras ramas de las ciencias, exactas y sociales, que

tengan particular interés por profesionalizarse en este rubro, así como dar difusión a la importante labor de los autores con un sentido de preocupación por el medio. También, este enfoque permite contribuir con los esfuerzos que están realizando los países parte de la Agenda 2030, entre ellos México, por cumplir con los Objetivos del Desarrollo Sostenible.

La auditoría al desempeño es una disciplina muy valiosa y poderosa que cada vez adquiere mayor fuerza en el correcto desarrollo de la fiscalización gubernamental y que se adapta a los nuevos conocimientos, al constante cambio del entorno y a las nuevas Tecnología de Información que facilitan la gestión del comportamiento ambiental.

BIBLIOGRAFÍA

BONNEFOY, J. C., & ARMIJO, M. (2005). Indicadores de desempeño en el sector público. Santiago de Chile: Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social - ILPES. Obtenido de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5611/S05900_es.pdf

Comisión Europea. (2013). RECOMENDACIÓN DE LA COMISIÓN sobre el uso de métodos comunes para medir y comunicar el comportamiento ambiental de los productos y las organizaciones a lo largo de su ciclo de vida. (2013/179/UE ed.). Unión Europea: Diario Oficial de la Unión Europea. Obtenido de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32013H0179&from=ES#d1e44-107-1>

Gobierno de México. (2006). Manual informativo de los indicadores 2030. Sustentabilidad ambiental. México, D.F.: Naciones Unidas México. Obtenido de http://depa.fquim.unam.mx/amyd/archivero/Sustentabilidad_Manual_indicadores_2030_Mexico_13749.pdf

Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC) (Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático). (2007). IPCC Climate Change Fourth Assessment Report: Climate Change 2007 (Cuarto informe de evaluación del IPCC sobre el cambio climático: Cambio climático 2007. Obtenido de <http://www.ipcc.ch/ipccreports/assessments-reports.html>

SEMARNAT. (2012). Huella ecológica, datos y rostros. México, D.F.: Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Obtenido

3

MODELO DE REVISIÓN AL CONTROL INTERNO Y AL DESEMPEÑO DE LAS INSTITUCIONES A TRAVÉS DEL CUMPLIMIENTO A LOS PROGRAMAS DE TRABAJO, UTILIZANDO MUESTREOS ESTADÍSTICOS.

BRUNO ARMANDO CASTILLO AGUILAR

Resumen

Con la finalidad de instrumentar un modelo de revisión, de acuerdo a las necesidades de transparencia y rendición de cuentas a una sociedad actual, se elaboró este ensayo para proponer un sistema de evaluación, a través de la revisión al control interno y al desempeño, utilizando indicadores que aporten parámetros reales, y que cuente con un enfoque estratégico que soporte una metodología de planeación institucional tanto en entes públicos como en entes privados.

En razón de ello, se implementó este modelo de revisión, el cual considera contar con los elementos básicos de revisión a través de un Programa de Trabajo, elaborado por cualquier institución y aplicar la metodología de revisión a efecto de determinar el grado de cumplimiento a partir de la revisión a los entregables considerados para que se dé cumplimiento a los proyectos y/o procesos inscritos en el citado programa.

Este ensayo permitirá a través de un enfoque estratégico permear a todos los niveles de la institución que se aplique el seguimiento y medición de metas para el logro de objetivos institucionales.

En el presente documento se desarrollará una propuesta metodológica a través de la definición del “Modelo de revisión al Control Interno y al Desempeño de las instituciones a través del cumplimiento a los Programas de Trabajo, utilizando muestreos estadísticos”; modelo de planeación institucional que permita la concreción de la estrategia institucional; en el que establece la existencia de los sistemas de planeación institucional; seguimiento y evaluación; administración de riesgos, mismos que se describen a lo largo de dicho documento.

INTRODUCCIÓN

La revisión al desempeño en las instituciones tanto públicas como privadas promueven una cultura de fortalecimiento en el buen funcionamiento al control interno implementado, con ello se adoptan las medidas pertinentes para el correcto desempeño y se previenen faltas administrativas y hechos de corrupción.

De ello, el control interno que implementa cada institución debe estar integrado por un grupo de componentes y principios que deben operar en conjunto y de manera sistémica; con la finalidad de coadyuvar en el cumplimiento de los ejes rectores establecidos en la misión de cada una de estas.

Las personas que laboren en las instituciones en el ámbito de sus respectivas competencias y facultades, deben observar los componentes y principios establecidos en los sistemas de control interno implementados ya sea por departamento, área, unidad y/o institución.

Los programas de trabajo son compendios que las instituciones deben implementar, estos deben ser formulados bajo estructuras que contemplen las directrices institucionales, análisis de contextos institucionales que consideren el desglose de líneas de trabajo y acciones específicas que habrán de convertirse en los procesos y/o proyectos específicos en los se implementaran los entregables. De ello, se extraen todos aquellos elementos y/o componentes necesarios para su cumplimiento como lo son: proyectos, procesos, riesgos y entregables. Dentro de estos compendios se deben considerar los recursos humanos, materiales, financieros e informáticos con los que cuenta cada institución, a efecto de dar cumplimiento a los objetivos instaurados durante el período por el cual fueron creados los programas de trabajo.

Es de suma relevancia evaluar el desempeño a través de grados de cumplimiento, utilizando los indicadores que las instituciones proponen, revisando si estos son acordes a los resultados esperados y que cumplan con funciones.



Así, al evaluar lo anterior; se revisa el caminar de la institución a fin de que garantice información transparente, veraz, confiable, en la que pueda dar combate frontal a los sesgos de corrupción, el uso eficiente de los recursos y el cumplimiento de los objetivos a través del desempeño, para que estos se conviertan en premisas del quehacer de cada institución para beneficio tanto de particulares como de la sociedad civil.

DESARROLLO

Las instituciones deben efectuar su planeación institucional cada cierto periodo, la cual puede ser semestral o anual; de igual manera esta puede ser integrada por departamento, unidad, jefatura o a nivel dirección; no obstante, lo que sí es importante es elaborar proyecciones a través de programas de trabajos que implementen las instituciones.

En el programa de trabajo se deben establecer todos aquellos rubros que permitan identificar los responsables de su operación y captura; instituir proyectos y/o procesos, cuidando la vinculación con el objetivo y las metas de la institución; debe tener redacción congruente; describir los alcances a través de un conjunto de actividades; transcribir actividades inherentes a dichos proyectos y/o procesos; cuidar la relación de los nombres de los citados proyectos y/o procesos; se deben realizar ponderaciones considerando los grados de importancia y/o complejidad; identificar al menos un riesgo por cada proyecto o proceso considerando el objetivo establecido, en caso aplicable se debe determinar si el riesgo es de integridad (ética y/o conducta de corrupción); de ello, el riesgo debe ser identificado por nivel de atención, grupo, causa, efecto, probabilidad, nivel de ocurrencia, impacto, estrategia ante el riesgo, y medidas de tipos correctivas o preventivas; de igual manera, se debe registrar el recurso financiero de acuerdo a lo autorizado; y se debe establecer por lo menos un indicador de desempeño, este debe ser redactado de forma congruente y

debe estar vinculado con el nombre del proyecto y/o proceso, preferentemente debe utilizarse a través de una unidad de medida “porcentual”. Un indicador de desempeño, medible y básico puede ser de acuerdo a la fórmula siguiente:

Nombre del indicador: $(\text{actividades atendidas} / \text{actividades recibidas}) \times 100$

De lo anterior, la institución que ya cuente con el programa de trabajo correspondiente, es importante que lleve a cabo su seguimiento al mismo, con el objeto que se tenga una adecuada supervisión. Como parte de la revisión interna del área, puede encriptar el entregable final de cada proceso y/o proyecto; dentro de dicho seguimiento se debe ponderar el comportamiento del indicador, con el objetivo de tener la estimación correspondiente al desempeño de la meta establecida en el indicador.

El desempeño –como rubro medible– debe ser evaluado por el personal encargado de verificar el cumplimiento al citado programa de trabajo; para que, finalmente, al cerrar el proceso de seguimiento, si se detecta algún tipo de riesgo que se esté materializado, se debe de analizar la causa de este, se debe atender mediante una administración de riesgos; y buscar la tendencia hacia la implementación de un área de oportunidad de cualquier índole.

Ya que se cuenta con un marco de referencia, de cómo se constituyen los programas de trabajo, que en resumen son un compendio de proyectos y/o procesos en serie vinculados todos entre sí, con entregables, indicadores y riesgos; y todos tienen un fin común –medir el grado de cumplimiento del objetivo institucional– ahora bien, se describirá la implementación de la metodología para llevar a cabo la revisión al control interno y al desempeño de las instituciones a través del cumplimiento a los programas de trabajo, utilizando un muestreo estadístico aplicando una fórmula matemática para determinar muestra y así implementar una correcta selección de unidades, elementos, referencias, valores, conceptos o datos elegidos, los cuales son la muestra.

El auditor o el grupo auditor al momento llevar a cabo la planeación de la auditoría al desempeño a ejecutar, uno de sus primeros pasos, es requerir el programa de trabajo o en su efecto, en caso de que la institución no cuente con dicho documento, debe contar con algún documento que integre proyectos estratégicos, procesos clave, procesos operativos, entregables, indicadores y riesgos, derivado de su planeación



interna, que refleje compromisos para un periodo determinado, considerando los recursos humanos, materiales, financieros e informáticos con los que cuenta.

Partiendo de ello, se tiene que seleccionar el número total de entregables –son las actividades finales que se definieron en los proyectos o procesos finales- para conocer el total de universo en unidades, elementos, referencias, valores, conceptos o datos, de esto se aplica la fórmula estadística denominada “Tamaño de la muestra de la proporción de la población” misma que al agrupar todos los valores, dará un producto final, -a la agrupación de valores le denominaremos universo y al producto final le denominaremos muestreo-. Es importante determinar un intervalo de confianza, el cual podremos denominar como: conjunto de valores que se forma a partir de una muestra de datos de forma que exista la posibilidad de que el parámetro poblacional ocurra dentro de dicho conjunto con una probabilidad específica. La probabilidad específica recibe el nombre de nivel de confianza, es decir, es el nivel de confianza que le daremos a la información que integran los datos del universo, para calcular el intervalo de confianza se emplean estadísticos como la media muestral, y la desviación estándar; pero los datos que solamente utilizaremos en la fórmula matemática para determinar un muestreo estadístico serán los siguientes:

Ac: Valor normal estándar correspondiente al nivel de confianza deseado, (varía de un 90% al 99% y el habitual es del 95%)


e: Valor máximo error tolerable, (varía de un 1% al 9% y el habitual es del 3%)

N: Proporción del universo

Estos tres elementos en conjunto podremos determinar la muestra deseada; ahora bien, pondremos una hipótesis a efecto de poder determinar un muestreo estadístico que con un universo de 25,500 entregables que integra el programa de trabajo de una institución, le daremos un intervalo de confianza –o nivel de confianza– de un 95%, y con un margen de error tolerable del 3%, ocupando estos tres datos, y utilizando la fórmula matemática Tamaño de la muestra de la proporción de la población; nos arroja que tenemos que revisar 1,024 entregables¹¹ del programa de trabajo a revisar. Ahora bien, del universo de los 25,500 entregables que propuso la institución a implementar en su programa de trabajo, solamente se revisará el cumplimiento a través de una selección aleatoria de 1,024 entregables a efecto de emitir un dictamen de acuerdo a los resultados determinados; sin embargo, es recomendable señalar que la selección por intervalos da mayor certeza y seguridad, con relación a la elección de espacios uniformes al momento de escogerlos.

este es el más importante, toda vez que, la auditoría de desempeño, es la antesala a la detección de incumplimientos a los objetivos y metas instituciones; por ello, para poder medir el grado de cumplimiento de la institución auditada, es necesario evaluar el desempeño de la misma. Para ello, al seleccionar los 1,024 entregables –en el supuesto hipotético– primero debemos dejar constancia del error esperado al que podemos aceptar, aclarando que el error esperado no es lo mismo al error tolerable, este último es de acuerdo a la selección de la muestra y el primero es referente a la revisión misma. Partiendo de ello, lo que debemos de revisar en cuestión al desempeño en los programas de trabajo son los apartados siguientes:

1. Que los proyectos o procesos vinculados a los entregables, estén alineados a la misión, visión y objetivo plasmado por la institución.
2. Que los proyectos o procesos tengan acciones específicas para instrumentar la gestión por resultados.
3. Que los entregables seleccionados a revisar hayan contado con programación de recursos financieros y estuvieran programada su ejecución en un mes respectivo.
4. Que los proyectos o procesos vinculados tengan frecuencia de medición porcentual mensual.
5. Que todos los proyectos o procesos vinculados a los entregables, cuenten de igual manera con una ponderación porcentual.
6. Solicitar que proporcionen los entregables seleccionados para verificar que se hayan elaborado y cotejar que se hayan realizado en el período solicitado, estos entregables pueden ser compendios, guías, programas, análisis, informes, indicadores, entre otros.
7. Con relación a los indicadores, se deben revisar que estén bien calculados, tengan porcentajes de referencia y que indique si la meta será mensual, bimestral, semestral, anual o el período correspondiente.
8. Verificar que, por cada proyecto o proceso, se tenga un indicador implementado.
9. Cotejar que todos los indicadores tengan frecuencia de medición y que estos hayan sido evaluados correctamente.
10. Respecto a los riesgos establecidos, se debe verificar que el personal de la institución les haya dado seguimiento a los riesgos y hayan sido evaluados, para impedir su materialización, asegurando el cumplimiento de los objetivos establecidos.



11. En caso de que se hayan materializado, se debe verificar como auditor que se le hayan implementado las medidas de control establecidas, dado la atención correspondiente de acuerdo al nivel de atención, al grupo identificado, tuviera una causa, un efecto, probabilidad, si el impacto fue mayor o menor, que contaran con una medida de control adecuada, un tipo de medida y evidencia, y que indicara una proyección de número de eventos que pudieron haber ocurrido durante el período programado.

12. Del punto anterior, se deberá cotejar que los riesgos materializados se hayan informado a las instancias superiores para su conocimiento.

13. Referente a la administración de riesgos, se deben verificar que se implementaron las medidas de control establecidas para cada riesgo identificado y que se hayan capturado las evidencias respectivas, para que quien haya evaluado por parte de la institución tenga la evidencia de las mismas y en su caso las retroalimente.

Al finalizar la revisión al cumplimiento del Programa de Trabajo, se deberá de igual manera asegurarse que la institución haya realizado las acciones siguientes:

1. Implementó un proceso operativo vinculado a la transparencia y rendición de cuentas dentro de su planeación.

2. Haya elaborado los informes periódicos sobre el cumplimiento a su programa de trabajo, se recomienda que se elaboren informes de cumplimiento del ejercicio físico-financieros, e informes de cumplimiento a la planeación institucional.

3. Que se hayan entregado los informes dentro de los periodos de ejecución previstos.

4. Cotejar que al momento de recibir los superiores dichos informes, se hayan analizado, evaluado, validado la consistencia de las cifras, e interpretado de acuerdo al comportamiento plasmado en los programas de trabajo.

5. Finalmente, cotejar que se dé un proceso cíclico a la metodología implementada por la institución a sus programas de trabajo ya los reportes generados a instancias superiores, y así el auditor o el grupo auditor empieza a determinar las acciones de mejora correspondientes.

Con esto, se consolida y de muestra en ese ensayo la propuesta al modelo de revisión al Control Interno y al Desempeño de las instituciones a través del cumplimiento a los programas de trabajo, utilizando muestreos estadísticos, a efecto de tener certeza de una correcta revisión y metodología implementada.



CONCLUSIÓN

Los recursos de las instituciones son de importancia amplia, así como, el cumplimiento a las metas y objetivos instaurados por las mismas; motivo por el cual su ejercicio y ejecución se deben llevar a cabo con estricto apego a la norma y en el marco de los principios de eficiencia, eficacia, economía, ética e integridad.

Dar cabal cumplimiento a esta exigencia, ha hecho que los órganos internos de control, contralorías y áreas de revisión, busquen los mejores instrumentos técnicos, que le permitan verificar el adecuado uso y optimización de los esfuerzos y recursos en líneas de dar cumplimiento a lo inscrito en los objetivos de las instituciones.


La evaluación al desempeño en las instituciones es una herramienta necesaria para poder vigilar el debido cumplimiento al mismo; su adecuada utilización y entendimiento obliga a que el auditor y/o el grupo auditor adquiera los conocimientos necesarios y despliegue destrezas y habilidades a favor de las instituciones auditadas.

Razón por la que es necesario tener programas de capacitación y especialización en la materia para quienes forman parte integrantes de estos órganos de fiscalización, a fin de tener el convencimiento pleno de que contar con el personal profesional y actualizado en las mejores prácticas a nivel nacional, condición primaria para garantizar administraciones modernas y eficaces.

Esto es así, porque el control tradicional, represivo y basado en el principio de posterioridad, ha mostrado su estrechez para combatir e inhibir conductas inapropiadas en la adecuada administración de las instituciones, tanto públicas como privadas.

En contraparte, el Control Interno, se ha colocado como una de los principales mecanismos de prevención y gestión de riesgos que brinda una seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los objetivos institucionales.

Por ello, gobiernos e instituciones nacionales e internacionales han adoptado al Control Interno, como mecanismo preventivo a la corrupción; al avance y al logro de objetivos de las instituciones. Al no contar con un modelo de revisión



específico al Control Interno y al Desempeño a través del cumplimiento a los programas de trabajo de las instituciones, pueden ser vulnerable para no detectar áreas de riesgo, incumplimiento de metas y objetivos institucionales, posibles fraudes por actos ilegales o hasta actos de corrupción.

Es importante considerar que la revisión al control interno es un factor relevante que debe de ser considerado al momento de planear y ejecutar las auditorías, toda vez, que el modelo que implemente el área revisada debe de cumplir con los objetivos y apegarse al plan de trabajo institucional. La labor de las instituciones tanto públicas como privadas son de suma relevancia, toda vez que en la actualidad se vive una época de profundos cambios, donde se exhortan gestiones administrativas transparentes, rendición de cuentas y acceso a la información, solicitando en todo momento políticas integrales, diáfanas y ordenadas.

Ahora bien, un buen sistema de revisión permite que se realicen comprobaciones profundas, integrales, amplias y, sobre todo, que proporcionen una correcta vigilancia sobre la operatividad de las áreas en las instituciones.

La auditoría como una labor de apoyo, resulta ser un instrumento idóneo y efectivo para vigilar el adecuado ejercicio de los recursos, cumplimiento al desempeño, a las metas y a los objetivos institucionales; asimismo, el valor que como instrumento de fiscalización tiene el control interno, al ser adoptado de manera plena como uno de los principales instrumentos contra la corrupción y el mal uso de los recursos monetarios.

Los órganos de fiscalización, contralorías y áreas revisoras deben asumir en todo momento la responsabilidad de ser imparcial, trabajar con profesionalismo e independencia a fin de emitir opiniones y resultados lo más objetivos y concretos posibles, que apoyen en la gestión administrativa, brinden transparencia sobre lo revisado y delimiten áreas de oportunidad.

Tomando como base lo anteriormente mencionado, la propuesta que se presenta como metodología bajo el modelo de revisión al Control Interno y al Desempeño de las instituciones a través del cumplimiento a los programas de trabajo, utilizando muestreos estadísticos, a través de un

Sistema de Evaluación al Desempeño, es el resultado de una visión analítica y técnica que permite abarcar con mayor profundidad las auditorías que se pueden practicar.

La propuesta de este modelo, promueve realizar comprobaciones tendentes a un adecuado cumplimiento a la planeación institucional a efecto de dar como resultado una mejora en la gestión administrativa, detectar y corregir deficiencias en las áreas, el cumplimiento adecuado a la normatividad aplicable y a la inspección de los sistemas de control operantes en el área correspondiente y, en caso de ser necesario, aportar elementos suficientes y competentes respecto de cómo corregir o prevenir las irregularidades detectadas.

Faltan muchas actividades por realizar en ámbito de auditoría; tanto a nivel instituciones como a nivel nacional, por mencionar algunos: brindar capacitación al personal que realiza auditorías especializadas; sensibilizar al personal a fin de transmitirles la importancia de tener una correcta implementación de control interno, así como, desempeñar sus funciones con honradez, transparencia, ética, integridad, brindando gestiones administrativas eficaces; y armonizar la normatividad y leyes que regulan cada revisión tanto al control interno como al desempeño.

Existen muchos retos por abarcar, pero iniciando con el compromiso y participación; así como, con el cumplimiento puntual a los programas los órganos fiscalizadores se consolidarán día a día como órganos de excelencia, confiables y transparentes, que con su labor contribuyen a un mejor desarrollo en las instituciones, para que éstas desempeñen gestiones administrativas eficaces, eficientes y modernas, promoviendo en todo momento una adecuada utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, y dando eficacia al desempeño, labor diaria en todas las instituciones públicas y privadas.

BIBLIOGRAFÍA

Douglas A. Lind, Samuel A. Wathen, William G. Marchal, (2012). Estadística Aplicada a los negocios y la economía (Décimoquinta ed.). (O. Vizcaino, M. G. Arroyo, & S. Sandoval, Edits.) New York, Estados Unidos de América: McGrall-Hill. Recuperado el 11 de mayo de 2021.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (2011). Guías de Auditoría (Primera edición ed.). Ciudad de México, México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado el 13 de mayo de 2021.

Price Water House Coopers, (2014). <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones>. Recuperado el 8 de mayo de 2021, de <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones>

Auditoría Superior de la Federación, (2014). <https://www.asf.gob.mx>. Recuperado el 11 de mayo de 2021, de <https://www.asf.gob.mx>

Bruno Armando Castillo Aguilar, (07 de mayo de 2021). Tamaño de la muestra de la proporción de la población. Archivo en Excel / fórmula matemática, Ciudad de México, México

4

PROPUESTAS DE MEJORA EN ELEMENTOS NORMATIVOS PARA FORTALECER LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

MTRO. ROLANDO DE LUNA DÁVILA

Resumen

El objetivo principal de la Auditoría de Desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente; sin embargo, las bases de su revisión a diferencia de las Auditorías de Cumplimiento y Financiera no se encuentra en un marco normativo, la Auditoría de Desempeño depende de elementos e información generados por los entes públicos como planes, programas, presupuesto, ejercicio y seguimiento de indicadores; en este sentido, el presente ensayo analiza a nivel Entidad Federativa desde el enfoque de la teoría de contratos, los avances en dichos elementos, identificando áreas de oportunidad como la creación de disposiciones normativas generales en el marco de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, la Ley General de Contabilidad Gubernamental o el Sistema Nacional de Planeación, con el objetivo de mejorar la vinculación entre procesos presupuestales y la generación de información de calidad que permita mejorar las revisiones de las Auditorías de Desempeño.

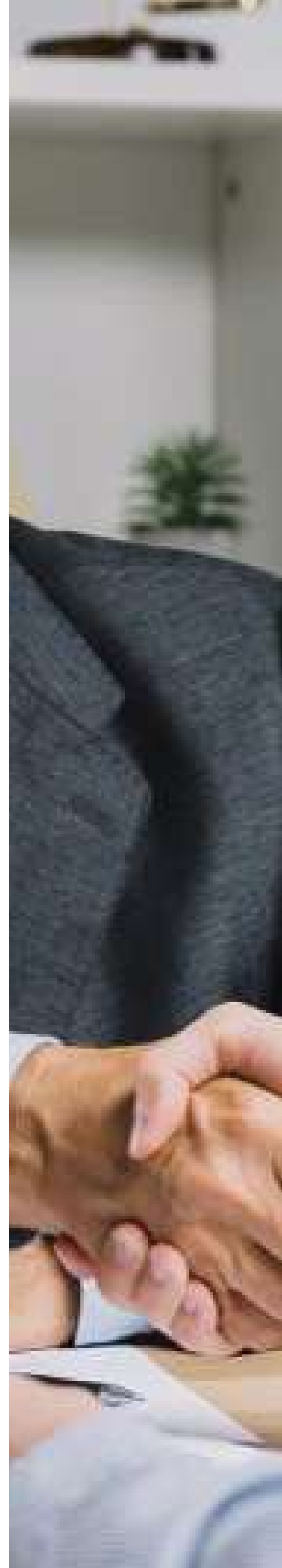
INTRODUCCIÓN

La Auditoría de Desempeño presenta retos importantes para su aplicación a nivel subnacional (Entidades Federativas), esta técnica toma como base para sus revisiones elementos generados por las propias entidades como lo son planes y programas que garanticen el establecimiento de objetivos y metas que permitan evaluar la eficacia; adicionalmente, necesita la generación de información periódica con el objetivo de analizar los elementos de eficiencia y economía a través de indicadores de desempeño y registros administrativos; en este sentido, este ensayo analiza de manera general desde el enfoque de la teoría de contratos las áreas de oportunidad de los marcos normativos locales de las entidades federativas para la generación de información para mejorar las revisiones de desempeño.

En este documento se examinará en el primer apartado los objetivos, alcances y soporte de las auditorías gubernamentales de Desempeño, Financieras y de Cumplimiento, con el objetivo de identificar las similitudes, diferencias y entender el alcance y limitantes de la Auditoría de Desempeño.

En el segundo apartado se analiza en el marco de la Reforma Constitucional de 2008 en materia de gasto público, el cambio de paradigma de la Gestión Pública hacia la Nueva Gestión Pública enfocada en resultados, se aborda desde la teoría de contratos la generación de información y la problemática de contar con marcos normativos estatales con áreas de oportunidad que generen información inadecuada, lo que representa un riesgo para la implementación de Auditorías de Desempeño, al no contar con planes y programas adecuados para sustentar los procedimientos.

El tercer apartado evalúa el avance de implementación de los elementos de la Nueva Gestión Pública de las Entidades



Federativas con base en el diagnóstico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el objetivo de realizar un análisis de áreas de oportunidad para la generación de elementos mínimos en materia de planeación, programación y presupuestación, que permitan vincular todos los componentes del procesos presupuestario y mejoren la calidad de la información para la realización de Auditorías de Desempeño.

PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO, FINANCIERA Y DE CUMPLIMIENTO

La auditoría del sector público puede definirse como un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con la normatividad establecida (ASF, 2014); sin embargo, la naturaleza propia de los tipos de auditoría derivados del Sistema Nacional de Fiscalización, establecen los objetivos y elementos necesarios para realizar las funciones de cada Auditoría. De acuerdo con las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF, ASF, 2014) establece los principios fundamentales que se aplican a toda labor de auditoría en el sector público; a su vez, proporcionan las normas 200, 300 y 400 que amplían y profundizan sobre los principios a aplicarse en el contexto de las auditorías Financiera, de Desempeño y Cumplimiento respectivamente. En este sentido se analizarán los objetivos de cada auditoría y las implicaciones de los criterios y reglas a que debe someterse para la realización de su función, con el propósito de identificar los elementos necesarios para realizar las Auditorías de Desempeño y las principales diferencias con los otros dos tipos de auditoría.

NPASNF 200.- El objetivo de la auditoría financiera es aumentar el grado de confianza de los destinatarios de los informes de auditoría y en estados financieros, mediante un dictamen emitido por el auditor sobre si los estados financieros o la Cuenta Pública han sido preparados de acuerdo con la normatividad aplicable para la emisión de la información financiera (ASF, 2014).

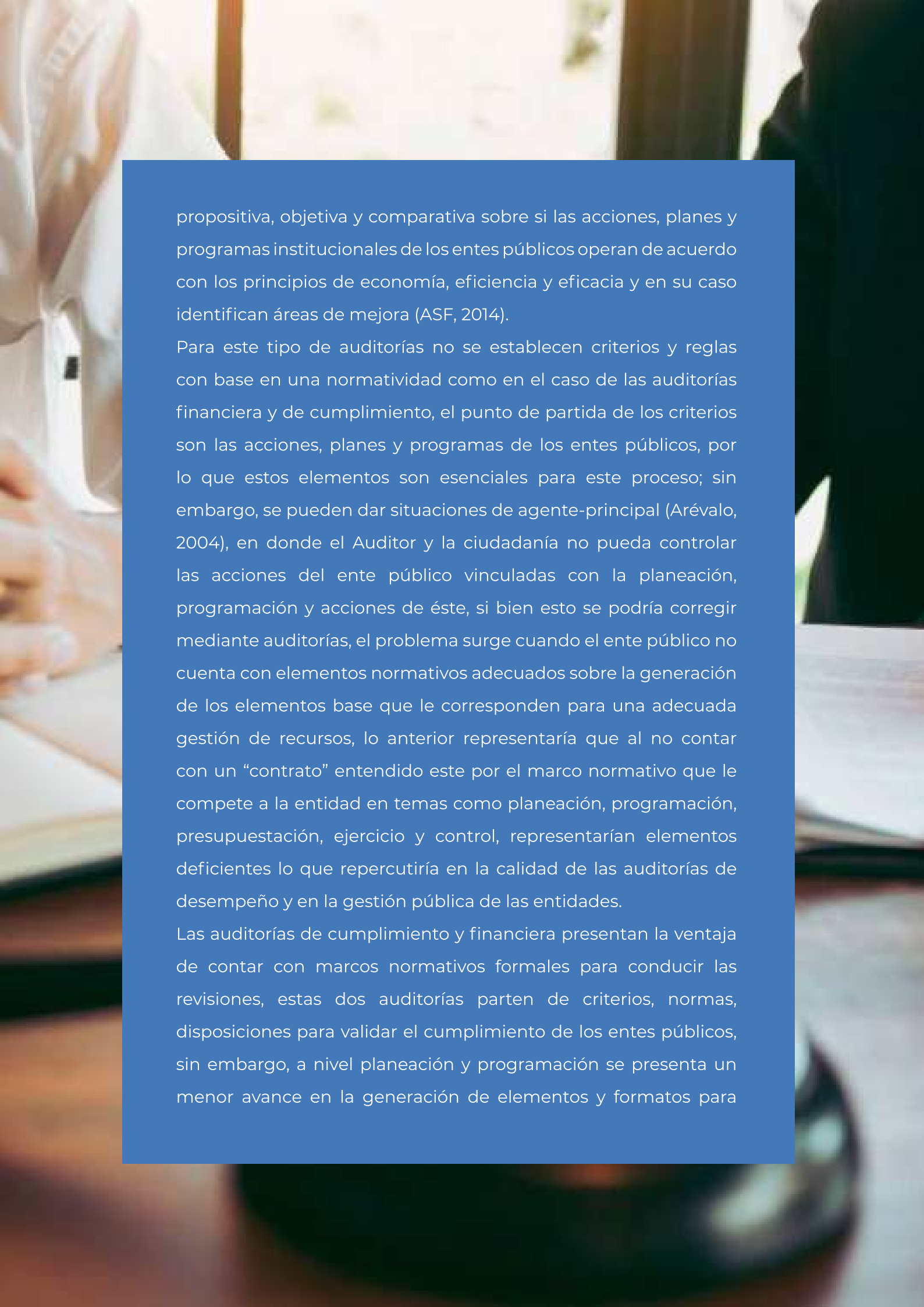
La Auditoría Financiera cuenta con criterios y normas establecidos a nivel nacional por la Ley General de Contabilidad Gubernamental, Ley de Disciplina Financiera y criterios del Consejo Nacional de armonización Contable (CONAC), por mencionar los más importantes.

NPASNF 400.- La Auditoría de Cumplimiento es una evaluación independiente para determinar si el objeto de la revisión cumple con las disposiciones legales y normativas aplicables, las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo evaluando si los procesos operativos, contables, presupuestales y programáticos cumplen con todos los aspectos significativos, con las disposiciones legales y normativas que rigen al ente público auditado (ASF, 2014).

Bajo esta descripción también se presentan reglas basadas en disposiciones legales y normativas para establecer los procedimientos a revisar, por lo que representa una base sólida sustentada y avalada, como por ejemplo normatividad de contrataciones públicas, elementos de disciplina financiera como uso de recursos excedentes de libre disposición, licitaciones, deuda, inversión, entre otras.

NPASNF 300.- El objetivo principal de la Auditoría de Desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente. Así como contribuir a la transparencia y rendición de cuentas. La norma define a la Auditoría de Desempeño como una revisión independiente, sistemática, interdisciplinaria, organizada,





propositiva, objetiva y comparativa sobre si las acciones, planes y programas institucionales de los entes públicos operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia y en su caso identifican áreas de mejora (ASF, 2014).

Para este tipo de auditorías no se establecen criterios y reglas con base en una normatividad como en el caso de las auditorías financiera y de cumplimiento, el punto de partida de los criterios son las acciones, planes y programas de los entes públicos, por lo que estos elementos son esenciales para este proceso; sin embargo, se pueden dar situaciones de agente-principal (Arévalo, 2004), en donde el Auditor y la ciudadanía no pueda controlar las acciones del ente público vinculadas con la planeación, programación y acciones de éste, si bien esto se podría corregir mediante auditorías, el problema surge cuando el ente público no cuenta con elementos normativos adecuados sobre la generación de los elementos base que le corresponden para una adecuada gestión de recursos, lo anterior representaría que al no contar con un “contrato” entendido este por el marco normativo que le compete a la entidad en temas como planeación, programación, presupuestación, ejercicio y control, representarían elementos deficientes lo que repercutiría en la calidad de las auditorías de desempeño y en la gestión pública de las entidades.

Las auditorías de cumplimiento y financiera presentan la ventaja de contar con marcos normativos formales para conducir las revisiones, estas dos auditorías parten de criterios, normas, disposiciones para validar el cumplimiento de los entes públicos, sin embargo, a nivel planeación y programación se presenta un menor avance en la generación de elementos y formatos para

estandarizar estos procesos centrales en la implementación de la Gestión Pública por Resultados.

El objetivo de la auditoría de desempeño es promover constructivamente la gobernanza económica, eficaz y eficiente. Contribuye a la rendición de cuentas y la transparencia. Como herramienta de gestión, promueve la rendición de cuentas al asistir a los responsables de la gobernanza en las tareas de supervisión para mejorar el desempeño. La auditoría de desempeño se centra en tres principios:

1. La economía que significa minimizar los costos de los recursos, los cuales deberán estar disponibles a tiempo, en cantidad y calidad apropiada y al mejor precio.
2. La eficiencia que significa maximizar los recursos con que dispone el ente, se refiere a la relación de insumos utilizados y los productos entregados, tomando en consideración la cantidad, calidad y oportunidad de estos.
3. Por último, el principio de eficacia que significa cumplir con los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

Con el objetivo de evaluar los tres principios la auditoría de desempeño necesita de elementos que las entidades públicas deben generar, estos procesos forman parte de un ciclo presupuestario que integra elementos de largo y corto plazo, los cuales se vinculan con el modelo de la Nueva Gestión Pública y el Presupuesto basado en Resultados, por lo que en el siguiente apartado se analizará dicho modelo y los elementos de éste.



LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA

En el caso mexicano en 2008 se realizó una reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en materia de gasto público (H. Cámara de Diputados, 2008); particularmente, esta adecuación establece los principios de la Auditoría Especial de Desempeño para todos los recursos económicos de que disponga la Federación, los Estados, los Municipios y Alcaldías de la Ciudad de México, la asignación y ejercicio de dichos recursos con eficiencia, eficacia, economía, honradez y transparencia para satisfacer los objetivos a los que estén destinados, así como su evaluación por instancias técnicas. Por lo que se establece constitucionalmente que el manejo de los recursos públicos deberá cumplir con los principios de la Auditoría de Desempeño.

Estos elementos señalados en la CPEUM parten del modelo de la Nueva Gestión Pública. Este modelo pretende evolucionar del énfasis de la administración en la política pública a uno en capacidades gerenciales, cambien el enfoque en los procesos a los resultados, de factores como jerarquías ordenadas, seguridad en el trabajo y salarios precisos para los gestores, en la evaluación del desempeño y la firma de contratos vinculados con la obtención de resultados (Arellano Gault, 2002).

Para esta nueva gestión existen procesos determinados que caracterizan este modelo el cual debe centrarse en los resultados, para conseguir los objetivos se desarrolla una respuesta de cinco pasos que se analizan a continuación y son la base del modelo de gestión (Hughes, 1994):

1. La planeación, que representa la determinación de objetivos y estrategias en general, en este punto las actividades de la organización se deben desarrollar para tratar de conseguir el cumplimiento de los objetivos.
2. La programación que establece que en el cumplimiento de los objetivos se deben elaborar programas para establecer los pasos para la consecución de las estrategias.
3. Presupuestación y la estructura de la organización, la cual se debe adecuar a los programas, el programa podría dividirse en subprogramas y eso se debería reflejar en la estructura. Los programas deben estar financiados y dotados de personal, recursos materiales y económicos para su funcionamiento, esto se asegurará con una adecuada carga presupuestal.

4. El monitoreo buscará medir el funcionamiento en la consecución de los objetivos, el monitoreo y la evaluación son útiles para ver si el programa se está realizando de manera eficiente. Esta gestión por resultados también buscará por medio de los resultados del monitoreo y la evaluación recompensar a los empleados que hagan bien su trabajo y sancionar a aquellos que no.

5. Por último, la evaluación de los programas gubernamentales, la cual debe realizarse para determinar si los recursos están siendo usados eficiente y eficazmente. Una evaluación pobre provoca una mala impresión del gobierno, en el modelo anterior los programas persistían año tras año sin ninguna idea si estaban funcionando para aquello que fueron creados, por lo que una correcta evaluación ayudará a enfocar los programas hacia los resultados propuestos.

Estos elementos de la NGP han sido implementados en México, los cuales forman la base para realizar las Auditorías de Desempeño ya que de ellos provienen los objetivos, metas y acciones, así como la presupuestación y ejercicio de los recursos para obtener los resultados previstos en la planeación; en este sentido, dentro de los riesgos de Auditoría de Desempeño de las NPASN se señalan como uno importante: el carecer de acceso a información de calidad (ASF,2014), por lo que se analizarán los elementos de gestión y propuestas de mejora para reducir los riesgos de la Auditoría de Desempeño vinculados con la información.

De estos elementos vinculados con la NGP, a partir e 2008 se han adecuado los marcos legales federal y estatales en México, para este ensayo se abordará el ámbito estatal con el objetivo de orientar este documento.

De acuerdo con la teoría de contratos, el principal diseña el contrato que deberá incluir variables verificables para que en caso de ser violado pueda reclamar ante un tercero, el agente acepta o rechaza el contrato. En el caso del sector público la sociedad juega el papel de principal, pero el pensar en un contrato por individuo para cada entidad pública resulta imposible, en este sentido el marco normativo juega el papel del contrato para las entidades públicas que son el agente, al tomar el cargo (sea por elección o nombramiento), el agente acepta los elementos del “contrato” establecidos en la normativa.

Al ser una reforma a la CPEUM la modificación del artículo 134 en 2008, 24 Entidades Federativas homologaron dicho criterio cabalmente en su Constitución Local lo que cumple con el artículo 135 de la CPEUM respecto a las reformas constitucionales, por lo

que estos principios de administración de los recursos públicos con eficiencia y economía son de observancia obligatoria para todas las Entidades Federativas y los Municipios. Sin embargo, las legislaturas locales debieron generar la legislación secundaria que permita el ejercicio del gasto con enfoque de desempeño. Como objetivo de analizar este avance se toma el diagnóstico de la implementación del PbR-SED de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como un indicador de adecuación de los marcos normativos y de implementación de los elementos del NGP por Entidad Federativa.



AVANCE EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA

A nivel Entidad Federativa para 2021 de acuerdo con el Informe del avance alcanzado por las Entidades Federativas, los Municipios y las Demarcaciones Territoriales de la Ciudad de México en la implantación y operación del Presupuesto Basado en Resultados y del Sistema de Evaluación del Desempeño elaborado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) presenta información útil para analizar el avance de elementos esenciales para la Auditoría de Desempeño.

El avance para 2021 de los elementos vinculados con la NGP y que representan elementos esenciales para la practica de las Auditorías de Desempeño es la siguiente:

Componente	Nacional
Planeación	88.4%
Programación	72.2%
Presupuestación	79.8%
Ejercicio y control	63.0%
Seguimiento	86.2%
Evaluación	82.4%
Rendición de cuentas	69.1%
Consolidación	54.7%

Fuente: elaborado con información de la SHCP 2021

De acuerdo con el cuadro anterior, componentes como planeación, seguimiento y evaluación presentan un avance superior al 80% de implementación en las Entidades Federativas; sin embargo, ejercicio y control, rendición de cuentas y consolidación presentan áreas de oportunidad en cuanto a su implementación, al presentar indicadores por debajo del 70%.

Lo anterior de manera individual por entidad federativa, presenta un avance heterogéneo, debido a la multiplicidad de marcos normativos que generan condiciones diversas para la implementación del PbR y la generación de sus elementos, por ejemplo el criterio de eficiencia, eficacia y economía del artículo 134 de la CPEUM no está presente en las Constituciones estatales de Chihuahua, Guanajuato, Jalisco, Querétaro, Tlaxcala y Veracruz, adicionalmente, entidades como Chiapas, el Estado de México, Michoacán y Tabasco no incluyen el concepto de economía dentro del ejercicio del gasto, por lo que en su Constitución Estatal no se encuentran los principios esenciales para la Auditoría de Desempeño, lo anterior representa evidencia de una diversidad normativa iniciando con estos elementos, lo que afectarían la secuencia de la legislación secundaria en los elementos subsecuentes vinculados con el modelo de la NGP.

En el caso de las entidades públicas de Entidades Federativas con elementos ausentes en su marco legal, tendríamos un reto importante para las Auditorías de Desempeño, ya que si los “contratos” no especifica estos elementos, el agente (ente Público) no tendría por que incluirlos en sus procesos de gestión. Debido a la pluralidad de legislaciones estatales y al alcance de este ensayo, se realizan propuestas con base en el Diagnóstico de la implementación del PbR-SED de la SHCP, con el objetivo de generar elementos homogéneos para una generación más eficiente de los elementos de la NGP que permitan evaluar los elementos de la CPEUM la eficiencia, eficacia y economía y permita mejorar las Auditorías de Desempeño.

Planeación

El componente de planeación presenta un promedio de avance nacional de 88.4%; sin embargo, existen entidades con bajos niveles de avance como el caso de Querétaro y Aguascalientes con 60% y 40% de implementación respectivamente, este componente evalúa sí el proceso de planeación orientada a resultados permite identificar si los programas y políticas públicas contribuyen al cumplimiento de los objetivos establecidos en el Plan Estatal de Desarrollo (PED), en este punto se generan objetivos y metas de mediano y corto plazo para un mejor desempeño gubernamental



dentro del periodo constitucional (SHCP, 2021).

Un análisis general de la planeación realizado en los principales hallazgos del informe de la SHCP establece que 28 Entidades Federativas incluyen en sus PED objetivos, estrategias, líneas de acción, indicadores y metas o sus equivalentes de manera clara; solo 13 entidades federativas acreditaron adecuadamente el considerar mecanismos de participación ciudadana para la elaboración del PED; 21 entidades no acreditaron el contar con todos los programas derivados de su PED que contempla su marco normativo y 21 entidades no establecen en su marco normativo mecanismos para modificar el PED.

Lo anterior se puede dar por falta de cumplimiento a disposiciones existente o por vacíos normativos (“contratos” incompletos), como el caso de la Ley de Planeación del Estado de Querétaro que aparece en la penúltima posición de nivel de implementación del componente de planeación, en la ley en comento, establece en el artículo 44 que: “El Plan Estatal de Desarrollo deberá estructurarse a partir de las vertientes de acción, en las cuales se integrarán los compromisos fundamentales de gobierno. El Plan deberá señalar los propósitos y objetivos de desarrollo integral del Estado, las prioridades y estrategias respectivas. Así mismo, deberá contener lineamientos de política para orientar la planeación estatal. De igual manera, el Plan deberá ser transversal e incluir la perspectiva de familia” (Ley de Planeación del Estado de Querétaro, 2020). En el caso de esta Ley, no se encontraron elementos de estructura mínima que deba contener el Plan Estatal de Desarrollo, definición de indicadores o metas, por lo que la entidad puede dar cumplimiento a la ley que le aplica, pero no integrará elementos esenciales de la planeación lo que representará un riesgo para la realización de Auditorías de Desempeño en la entidad, por lo que la entidad federativa puede cumplir cabalmente su “contrato” pero si este presenta vacíos impactará en los siguientes procesos vinculados con la NGP.

Se debe considerar que cada Entidad Federativa cuenta con un marco normativo estatal para la elaboración del PED, esto representa pluralidad de criterios, lo que significa un reto importante ya que la base de la Nueva Gestión Pública es la generación de objetivos y metas de mediano, y largo plazo presentes en el PED, a su vez el objetivo de la Auditoría de Desempeño es la revisión de si estos planes operan de acuerdo con

los criterios de eficiencia, eficacia y economía.

En este sentido se propone generar en el marco del sistema de planeación

democrática del desarrollo nacional, la normatividad a nivel nacional que establezca la estructura y lineamientos básicos de formato que deberán contener los Planes de Desarrollo, como los elementos del artículo 21 de la Ley General de Planeación, que establece que el Plan Nacional deberá contener por lo menos lo siguiente:

1. Diagnóstico general;
2. Ejes generales que agrupen los temas prioritarios;
3. Objetivos específicos,
4. Estrategias para ejecutar las acciones;
5. Indicadores de desempeño y sus metas;
6. Los demás elementos que establezcan en las disposiciones jurídicas aplicables.

En este sentido, se propone armonizar los elementos de la planeación a una estructura que permita definir elementos de eficiencia, eficacia y economía desde un inicio, que permita realizar los siguientes pasos de los procesos presupuestarios vinculados al PbR y permitan identificar los elementos a evaluar para la Auditoría de Desempeño, consolidando y estandarizando un elemento primordial como la generación de planes, la definición de objetivos y metas ligados al Plan Nacional de Desarrollo (PND) de mediano y largo plazo, los cuales serán la base para la generación de programas.



PROGRAMACIÓN

El siguiente componente es la programación, presenta una media de implementación nacional de 72.2%; sin embargo, entidades como Guerrero, Aguascalientes y Tlaxcala presentan un nivel de implementación inferior al 50%. En este componente se evalúa si los programas presupuestarios materializan la atención a los principios, objetivos y metas plasmados en el PED y en los programas derivados. Por eso se espera una vinculación entre programas presupuestarios y planeación, en este punto se crean mecanismos de seguimiento a sus padrones de beneficiarios y documentos normativos para cada uno de sus programas presupuestarios, de acuerdo con la SHCP: la Ley General de Contabilidad Gubernamental establece los mecanismos y catálogos para elaborar la estructura programática de las Entidades Federativas con el propósito de contar con información homologada y homogénea (SHCP, 2021).

Al revisar la Ley General de Contabilidad Gubernamental, se encontró en el artículo 46, fracción III la generación de información periódica de información programática desagregada por (LGCG, 2018):

- a) Gasto por categoría programática;
- b) Programas y proyectos de inversión, e
- c) Indicadores de resultados,

Al analizar estos elementos contra el contenido de la Ley Federal de Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) ya que esta disposición es la base para la programación nacional Federal en el marco de la NGP, se identificó el artículo 27 que establece que los anteproyectos de presupuesto deben sujetarse a la Estructura Programática aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), la cual contiene como mínimo:

- Categorías: Comprenden la función, la subfunción, el programa, la actividad institucional, el proyecto y la entidad federativa;
- Elementos: Comprenden la misión, los objetivos y las metas con base en indicadores de desempeño y la unidad responsable. Lo anterior en congruencia con el PND y con los programas sectoriales; y

- Acciones: Aquellas que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres, la erradicación de la violencia y cualquier forma de discriminación de género.

La Estructura Programática facilita la vinculación de la programación de los ejecutores con el PND y los programas que de dicho instrumento derivan, e incluye indicadores de desempeño con sus correspondientes metas anuales, diferenciando los indicadores y metas de la dependencia o entidad de aquellos pertenecientes a sus unidades responsables (LFPR, 2012).

A su vez el artículo 25 del Reglamento de la Ley Federal de Responsabilidad Hacendaria, establece que la estructura programática, conforme la clasificación funcional programática, se compone de elementos como misión, objetivo, meta, indicadores de desempeño que integrarán elementos de eficiencia, eficacia, economía y calidad; así como la definición de unidad responsable.

Si bien la LGCG establece la generación de indicadores de desempeño, en las normas del CONAC solamente se encontraron los lineamientos para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la Metodología de Marco Lógico; sin embargo, en el ámbito de su aplicación establece que serán de observancia obligatoria para los entes públicos y éstos se ajustarán a la normativa federal en relación con los recursos públicos federales que utilicen (CONAC, 2013), esto cubriría parte del presupuesto de Entidades Federativas, pero deja a la legislación local la programación y construcción de indicadores de Recursos de Libre Disposición, al tomar como referente la Ley de Planeación de Querétaro, ésta no establece la incorporación de indicadores, por lo que se puede reincidir en una falta de requerimientos normativos que derive en ausencia de responsabilidad.

Bajo esta premisa, sería recomendable generar un lineamiento general para todos los recursos que administren los entes públicos subnacionales y así generar un mecanismo útil y formal donde se integren en el marco de la Ley General de Contabilidad Gubernamental para la generación de estos elementos para la administración pública que coadyuven a la realización de la Auditoría de Desempeño sin comprometer la libertad de decisión de las Entidades Federativas, pero si, generando un formato homologado de programa presupuestarios y sus indicadores, con el objetivo de armonizar estos elementos.

PRESUPUESTACIÓN

En esta etapa se evalúa la adecuada asignación, distribución y destino de los recursos públicos en el ámbito local de los Programas Presupuestarios, considera la planeación y la programación, a través del Presupuesto de Egresos. En este apartado la SHCP toma como base al CONAC que es el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental y tiene como objeto la emisión de normas contables y lineamientos para la generación de información financiera, esto genera que los entes públicos generen información homogénea sobre las finanzas públicas, que permita la comparabilidad y sea analizado bajo criterios comunes dando como resultados mejores formas de fiscalización (SHCP, 2021).

La implementación de los componentes revisados de la presupuestación por parte de las Entidades Federativas para 2021 arroja un nivel de cumplimiento del 79.8%; sin embargo, entidades como Michoacán, Querétaro, Guerrero, Veracruz, Zacatecas y Tlaxcala presentan un avance inferior al 70%, En los reactivos de la evaluación se solicitan elementos como formatos de ingresos y egresos de CONAC, publicación en página de internet, para este ensayo se analizaron particularmente los elementos vinculados con la planeación y programación, un elemento evaluado de particular interés es:

La iniciativa de Ley de Ingresos y el proyecto del Presupuesto de Egresos de 28 Entidades Federativas incluyen elementos mínimos, tales como objetivos anuales, estrategias y metas; proyecciones de finanzas públicas y la descripción de riesgos relevantes para las finanzas públicas, entre otros.

Se identificó que el punto anterior se vincula con elementos de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, otro reactivo establece la adecuación presupuestaria y la modificación de metas de los programas presupuestarios para las entidades federativas. Por lo que solamente dos elementos se vinculan con programas presupuestarios, objetivos y metas de un total de 15 reactivos que componen este componente de la evaluación.

Al analizar los criterios para la elaboración y presentación homogénea de la información financiera y de los formatos a que hace referencia la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, solamente se observa en la Guía de Cumplimiento de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas

y Municipios que los objetivos anuales, estrategias y metas deberán estar presentes en las iniciativas de ingresos y proyecto de presupuesto de egresos; sin embargo, no existen criterios ni parámetros para su generación. En este sentido sería recomendable contar con estos elementos, señalar la vinculación que deben tener con los programas presupuestarios y establecer formatos para su presentación con desglose presupuestal, lo que mejoraría la transparencia y la rendición de cuentas, así como la generación de elementos homologados en materia presupuestal en los proyectos de presupuestos e iniciativas de ley de ingresos y el establecimiento de elementos para la generación de programas operativos anuales vinculados con la programación de mediano y largo plazo.

Lo anterior hace necesario la generación de criterios y formatos que vinculen los catálogos de programas con los clasificadores presupuestarios, en este sentido se propone generar formatos por programas con elementos básicos necesarios para su vinculación con la presupuestación en los formatos correspondientes, con el objetivo de tener esta interrelación y congruencia presupuestal y programática (anual y de largo plazo).

Los componentes de Ejercicio y control, Seguimiento, Evaluación y Rendición fueron analizados, pero por cuestiones de las especificaciones del ensayo no fueron incluidos. Sin embargo, se consideran elementos vinculados con una adecuada planeación, programación y presupuestación, por lo que al contener elementos y formatos establecidos estos se replicarían en los componentes subsecuentes del proceso presupuestario, mejorando la calidad de la información y de las Auditorías de Desempeño.

CONSOLIDACIÓN

La sección de Consolidación busca identificar si los entes públicos cuentan con el marco jurídico y los instrumentos institucionales que permitan garantizar la continuidad de la experiencia en materia presupuestaria y programática, así como en el resto de las etapas del ciclo presupuestario y analizar si la información que se genera, sobre todo, en las etapas seguimiento y evaluación se utiliza efectivamente para informar las decisiones de asignación presupuestaria. Implica no solo contar con elementos adecuados y bien implementados en las distintas etapas del ciclo presupuestario; sino también que en cada una de esas etapas se genere información relevante y oportuna y que sea efectivamente utilizada por los tomadores de decisiones en materia de presupuestación (SHCP, 2021).

El promedio de avance a nivel nacional en esta sección fue de 54.7%, de esta evaluación destaca que solo nueve entidades cuentan con servicio profesional de carrera como sistema de contratación y ascenso del personal de las áreas responsables de implementar el PbR-SED y solo tres entidades utilizan la información de desempeño de manera amplia y estratégica.

En el caso del Servicio Profesional de Carrera, es un elemento fundamental de la Nueva Gestión Pública, pero su implementación y fortalecimiento es un tema extenso que no se contempló en este ensayo.

En el caso de la utilización de la información de desempeño para la planeación estratégica del sector público, se podría vincular con lo dispuesto en el artículo 61, fracción II, inciso C segundo párrafo de la LGCG que establece: deberán incorporar los resultados que deriven de los procesos de implantación y operación del presupuesto basado en resultados y del sistema de evaluación del desempeño, establecidos en términos del artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En este sentido, la necesidad de contar con lineamientos o formatos para la integración de los resultados del PbR y del SED mejoraría la calidad de la información, ya que, al ser un formato libre, la vinculación e integración puede diferir entre las Entidades Federativas, generando pluralidad de criterios sin una norma para validar si estos cumplen con los requerimientos para una adecuación presupuestal de los programas que lleva a cabo la administración.

CONCLUSIÓN: RETOS DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

El objetivo principal de la Auditoría de Desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente. Lo anterior se vincula directamente con los elementos de la Nueva Gestión Pública y la reforma a la CPEUM de 2008 en materia de gasto, donde se establece que los recursos que dispongan las Entidades Federativas deberán administrarse con eficiencia, eficacia y economía.

Con el objetivo de dar seguimiento a estos principios, la NGP establece elementos de un proceso secuencial, dichos elementos forman parte de la legislación secundaria de la reforma constitucional que abarcan la planeación, programación, presupuestación, ejercicio y control; sin embargo, existen estos elementos normativos de aplicabilidad federal, adicionalmente existe una pluralidad de marcos normativos a nivel estatal para cada uno de los procesos de la NGP, lo que imprime características diversas en el nivel de implementación a nivel Entidad Federativa.

A diferencia de las Auditorías de Cumplimiento y Financieras que basan sus revisiones en criterios y reglas provenientes de una normatividad, la Auditoría de Desempeño depende de elementos generados en los procesos asociados con la NGP por lo que se propone fortalecer los marcos normativos de estos procesos. Al analizar estos elementos desde la teoría de contratos, la cual establece la relación de un agente (Entidades Públicas) y un principal (ciudadanía) que por medio de un contrato crean una relación, en este sentido el marco normativo local de la entidad establece los elementos de gestión con los que deben cumplir las entidades públicas vinculadas con la NGP, por lo que ante deficiencias en el marco normativo, se podría asociar a “contratos” incompletos, lo que representa un riesgo para la Auditoría de Desempeño vinculados con los procesos previos de las Entidades y la normatividad que les aplica.

Con base en el diagnóstico de la implementación del PbR-SED 2021 de la SHCP se identificaron sesgos en el grado de avance en elementos de la NGP a nivel Entidad Federativa vinculados con normatividad local y cumplimiento

de las disposiciones. Debido a lo anterior para mitigar el problema de una normatividad inadecuada, este documento propone la generación de elementos, criterios y formatos en el marco de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, la Ley de Disciplina Financiera, el Consejo Nacional de Armonización Contable, entre otros, con el objetivo de homologar procesos esenciales para la correcta implementación de la NGP, principalmente en planeación, programación y presupuestación, así como la vinculación de dichos elementos, ya que representan la base para la identificación de objetivos y metas, construcción de indicadores y vinculación presupuestal que aportan la base para las Auditorías de Desempeño.

BIBLIOGRAFÍA

Arellano Gault David, 2002, Nueva gestión pública: ¿el meteorito que mató al dinosaurio? Lecciones para la reforma administrativa en países como México, recuperado de:

https://www.academia.edu/30021600/Nueva_gesti%C3%B3n_p%C3%BAblica_el_meteorito_que_mat%C3%B3_al_dinosaurio_Lecciones_para_la_reforma_administrativa_en_pa%C3%ADses_como_M%C3%A9xico

Arévalo B., Julián; Ojeda J., Jair, 2004, Riesgo moral y contratos: cierta evidencia experimental Revista de Economía Institucional, vol. 6, núm. 10, primer semestre, 2004, pp. 47-69 Universidad Externado de Colombia Bogotá, Colombia, recuperado el 10 de mayo de 2021 de:

<https://www.redalyc.org/pdf/419/41901003.pdf>

Auditoría Superior de la Federación, Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF, 2014), recuperado el 4 de mayo de 2021 de: https://www.snf.org.mx/Data/Sites/1/npasnf/normasprofesionales_www2014.pdf

Canale Sanchez Alejandro, 2010, La teoría del principal agente en el análisis de la política científica, recuperado el 13 de mayo de 2021 de :

http://www.comie.org.mx/congreso/memoriaelectronica/v10/pdf/area_tematica_04/ponencias/0568-F.pdf

CONAC, 2013, LINEAMIENTOS para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la Metodología de Marco Lógico, recuperado el 10 de mayo del 2021 de: https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_15_002.pdf

García Sánchez Isabel, 2007, La nueva gestión pública: evolución y tendencias, recuperado el 04 de mayo de 2021 de : https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/

B1168625381F1AE705257BCA00165978/\$FILE/47_GarciaSanchez.pdf

H. Cámara de Diputados, 2008, Reforma Constitucional en Materia de Gasto Público, Recuperado el 7 de mayo de 2021 de: <http://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/archivo/SAD-05-08.pdf>

Hughes, Owen E. (1994): "La nueva gestión pública", en Lecturas de gestión pública, Madrid, Ministerio para las Administraciones Públicas. 1996 páginas 103-132. Recuperado de: https://www.academia.edu/40492963/LECTURAS_DE_GESTION_PUBLICA

INTOSAI, 2021, ISSAI 300 Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño, recuperado el 27 de abril de 2021 de: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_es.pdf

Ley de Planeación del Estado de Querétaro, 2020, recuperado el 10 de mayo del 2021 de: https://site.legislaturaqueretaro.gob.mx/CloudPLQ/InvEst/Leyes/046_59.pdf

Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), 2018, recuperado el 10 de mayo de 2021 de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG_300118.pdf

SHCP, 2021, Diagnóstico sobre el avance en la implementación del PbR-SED de las Entidades Federativas 2021, recuperado el 05 de mayo de 2021 de: https://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Entidades_Federativas/Diagnostico/Diagnostico_PbR-SED_2021.rar

LEY FEDERAL DE PRESUPUESTO Y RESPONSABILIDAD HACENDARIA, recuperado de: https://www.senado.gob.mx/comisiones/energia/docs/marco_LFPRH.pdf

REGLAMENTO DE LA LEY FEDERAL DE PRESUPUESTO Y RESPONSABILIDAD HACENDARIA, recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LFPRH_131120.pdf

GUÍA MIPYME PARA AUDITORÍAS INTERNAS DURANTE Y DESPUÉS DE COVID-19

VICTORIA ALHELÍ MADRIGAL HERRERA

Resumen

En las MIPYMES se observa una resistencia a la realización de auditorías internas, basada en la idea de que representan un gasto más que una inversión; de esta manera, aunque conforman el 98% de las empresas mexicanas, su esperanza de vida es de sólo 7.8 años, teniendo como una de sus principales causas la falta de controles internos. No obstante, la pandemia ha acelerado la evolución de la auditoría interna y con ayuda de las TIC y la innovación ha sido posible la implementación de auditorías remotas, logrando beneficiar a las organizaciones a través de la reducción de costos y tiempo. Es así que a través de este documento se hace una propuesta de guía para MIPYMES para llevar a cabo auditorías durante y después de la pandemia por COVID-19. Su objetivo es ofrecer directrices que faciliten y otorguen valor a las auditorías internas que se realicen bajo este panorama, atendiendo riesgos y reconociendo oportunidades. Con esto no se desea concluir que la auditoría remota es la única opción, sino que representa una alternativa que podría incentivar a estas empresas a realizar auditorías internas con la posibilidad de verificar la evaluación con una parte presencial por medio de auditorías remotas parciales.

INTRODUCCION

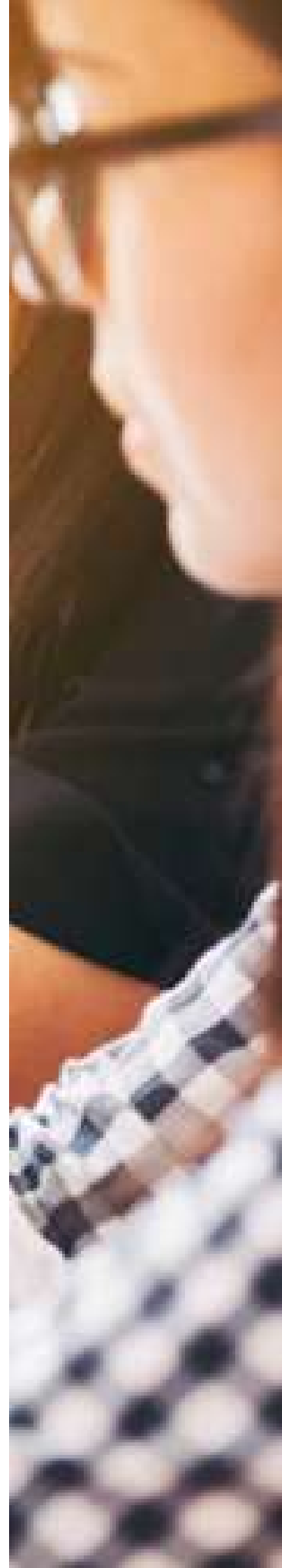
La pandemia por COVID-19 marcó un antes y un después en el mundo; las personas hemos tenido que adaptarnos a la nueva normalidad y con ello las actividades económicas también; La auditoría interna en las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMES) se había enfrentado a la idea de considerarla más un gasto y no una inversión, haciendo que se evitara su realización; sin embargo, la pandemia ha incentivado el uso de Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) y la innovación proporcionando nuevas herramientas para evaluar a las empresas, lo cual podría ser una alternativa atractiva para MIPYMES.

El trabajo presentado propone una guía para realizar auditorías internas durante y después de la pandemia por COVID-19, enfocada a micro, pequeñas y medianas empresas. Su objetivo es ofrecer directrices que faciliten y otorguen valor a las auditorías internas que se realicen bajo este panorama.

El interés de este trabajo se sustenta en la propuesta de atender retos y desafíos que una pandemia como la actual conlleva; de la misma manera, se busca encontrar las oportunidades que pueda tener y utilizarlas a favor de la empresa.

Esta investigación y propuesta busca apoyar al desarrollo de auditorías internas durante y después de la pandemia, dirigiéndose a empresas que por su tamaño pueden no contar con recursos económicos, humanos, tecnológicos y materiales necesarios.

La guía debe ser contemplada como un anexo al sistema actual de la empresa; en este caso, el control interno se contempla desde la perspectiva del modelo COSO.



Por último, el documento se estructura de la siguiente manera: Se inicia con el planteamiento del problema, mencionando que las MIPYMES ya presentaban resistencia a llevar a cabo auditorías internas; sin embargo, la falta de controles representa una de las principales limitantes para el crecimiento y esperanza de vida de estas empresas; ahora con las medidas implementadas para reducir contagios se ha reducido y limitado la evaluación de las empresas presencialmente.

Con base en lo anterior, se expone el siguiente capítulo que incluye la justificación de realizar esta propuesta de guía, misma que se sustenta en ofrecer alternativas que pueden hacer más fácil y eficiente la realización de auditorías internas bajo el panorama actual y la nueva normalidad que dejará la pandemia.

Continuando, se añaden los conceptos necesarios para contextualizar este trabajo, tales como auditoría interna, sistema de control interno, COVID-19, auditoría remota y auditoría remota parcial.

Posteriormente, se presenta la propuesta para llevar a cabo auditorías internas durante y después de COVID-19. Se inicia con un enfoque en el sistema de control interno, aconsejando continuar con el cumplimiento de los cinco componentes del modelo COSO, pero atendiendo también los riesgos y oportunidades que presenta cada elemento. Después, se expone la auditoría remota como respuesta a la COVID-19, mencionando su viabilidad, sus etapas, enfrentando sus limitaciones y oportunidades y finalizando con una siguiente propuesta basada en la auditoría remota parcial.

También, se encuentran las conclusiones a las que se llegó en la investigación.

Por último, el lector puede consultar las fuentes de información clasificadas en bibliografía, cibergrafía y documentos y normas consultados.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La economía del país recae en las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMES) ya que el 99.8% de las empresas mexicanas se clasifican como tal de acuerdo al número de trabajadores y el sector en el que se desenvuelven; a nivel nacional tienen una expectativa de vida de tan sólo 7.8 años, esto resulta interesante puesto que de cada 100 negocios que inician en el país, independientemente del sector, sólo 67 logran llegar al año, y de ese total, en promedio únicamente 35 alcanzan los cinco años de vida (PYMES Consulting, 2017).

Analizando las principales causas que frenan el crecimiento de las MIPYMES, Konfío (2018) identificó las principales limitantes de su crecimiento, teniendo como retos: la falta de acceso a créditos; la competencia; la dificultad para aterrizar planes de negocios; la falta de controles contables y administrativos; y los gastos excesivos.

Como se puede ver, la falta de controles contables y administrativos en las empresas representa una de las principales limitantes para su crecimiento y esperanza de vida; sin embargo, un problema que se observa constantemente en este tipo de empresas es la idea de que el control interno representa un gasto y no una inversión y al no estar obligados por Ley a realizar auditorías internas, se opta por no hacerlas.

No obstante, la llegada de la pandemia por COVID-19 y las medidas para prevenir contagios han hecho visible un tipo de auditoría que con costos y tiempo más reducidos podría ser una opción para la evaluación interna de las empresas, la cual se ve considerablemente beneficiada con el auge de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC).



JUSTIFICACIÓN

A partir del reconocimiento como pandemia mundial en marzo de 2020 por parte de la Organización Mundial de la Salud (OMS), el Gobierno de México tomó la decisión de hacer un confinamiento, en la mayoría de los casos voluntario, para evitar la propagación del virus y reducir el número de contagios. No obstante, esta decisión tuvo un gran impacto en la economía del país, siendo las MIPYMES las más afectadas.

En este sentido, el desarrollo de auditorías internas en este tipo de empresas estuvo limitado e incluso desapareció.

De esta manera, la creación de una guía MIPYME para auditorías internas durante y después de COVID-19 consta de importancia al instruir al lector sobre alternativas que pueden hacer más fácil y eficiente la realización de auditorías internas bajo el panorama actual y la nueva normalidad que dejará la pandemia.

CONCEPTOS

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. (Instituto de Auditores Internos de Argentina, 2016). En otras palabras, la auditoría interna realiza un examen a la empresa, evaluando su sistema de control interno (SCI).

Las Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y Otros Servicios

Relacionados, ampliamente conocidas como NIA, señalan que se trata de un proceso diseñado, implementado y mantenido por miembros de la entidad, que busca lograr un grado razonable de seguridad en la fiabilidad de la información financiera así como la eficacia y eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos [IMCP], 2017, p. 17). No obstante, hasta la fecha no existen lineamientos oficiales que señalen el uso

de un modelo específico para su evaluación; sin embargo, dada su amplia adaptación y aceptación, el modelo COSO es el más utilizado en México. Este modelo evalúa al SCI por medio de cinco componentes: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión.

En los últimos años y hasta antes de la pandemia, la auditoría interna no había sufrido cambios abruptos que requirieran modificaciones estructurales en la misma; sin embargo, el 2020 representa un parteaguas dentro de muchos aspectos de la sociedad y la auditoría interna no es una excepción. En este sentido, la COVID-19 es una enfermedad infecciosa derivada del nuevo coronavirus recién descubierto, cuyos síntomas más comunes son fiebre, cansancio y tos seca; sin embargo, se pueden presentar, también, otros síntomas como dolor de garganta, diarrea, conjuntivitis, dolor de cabeza, pérdida del sentido del olfato o del gusto y erupciones cutáneas, entre otros síntomas que siguen descubriéndose. En la actualidad ya han comenzado a vacunarse algunos sectores de la sociedad alrededor del país, pero comparado con el número de contagiados y fallecidos aún sigue siendo inferior.

Con base en lo anterior, la auditoría ha necesitado evolucionar y una manera de hacerlo ha sido por medio de la auditoría remota o a distancia, la cual utiliza medios de comunicación interactivos para realizar entrevistas, observar el trabajo realizado, aplicar listas de verificación y cuestionarios y revisar documentos en conjunto con la parte auditada (Organización Internacional de Normalización [ISO], 2010).

Finalmente, es importante reconocer el término auditoría remota parcial que hace una sinergia entre la auditoría in situ y la auditoría remota. Utiliza la auditoría remota para examinar la documentación, con posibilidad de realizar entrevistas por medio de aplicaciones digitales y completa la auditoría con la verificación presencial; No obstante, tanto la auditoría remota como la in situ se consideran parte de un solo proceso.

PROCESO PARA LLEVAR A CABO AUDITORÍAS INTERNAS DURANTE Y DESPUÉS DE COVID-19

Enfoque en el sistema de control interno.

La evaluación del SCI, en este caso evaluado desde la perspectiva del modelo COSO, debe continuar encaminada al cumplimiento de sus cinco componentes. No obstante, es necesario hacer énfasis en elementos que son susceptibles de cambiar durante y después de la pandemia.


Ambiente de control.

El ambiente de control representa la base de los demás componentes e influye en la percepción que los empleados tienen del SCI de la empresa. Incluye elementos como valores éticos, integridad, estructura organizacional y filosofía.

Como se observa, el ambiente de control puede considerarse intangible, pero su impacto y trascendencia lo hacen inherente de la empresa. De esta manera, es importante poner mucha atención a banderas rojas que pueden provocar efectos sustanciales en la entidad. Una de las principales medidas para evitar contagios fue el confinamiento y derivado del mismo el trabajo desde casa que algunas empresas implementaron para continuar sus actividades durante la pandemia; con ello, el uso de videoconferencias se vio incrementado y un foco de atención es observar que los colaboradores realicen sus actividades sin llegar a la suplantación de identidad o simulación de asistencia por medio fotos o videos pregrabados.

También, es importante observar la estructura organizacional e identificar si continúa siendo la misma o se ha requerido crear un nuevo departamento, diluirlo o fusionarlo. Tener en cuenta esta información ayudará a detectar operaciones o información que podría no considerarse previamente.

Evaluación de riesgos. El segundo componente es la evaluación de riesgos, y es que ante la posible materialización de riesgos internos y externos a los que está expuesta la empresa, se deben identificar, analizar y evaluar para reducirlos, y en su caso, erradicarlos y al mismo tiempo, crear planes de contingencia.



Resulta evidente que con el trabajo a distancia, el uso de Tecnologías de Información y Comunicación (TIC), especialmente el Internet se incrementó exponencialmente y al no estar totalmente preparados, los riesgos de ciberataques, hackeos, robo de datos, ingreso y manipulación a sistemas o información no autorizada y errores humanos podrían representar riesgos que no habían sido previstos.

Finalmente, es recomendable desarrollar un sistema de análisis de riesgos en tiempo real que se actualice constantemente y mantener actualizada la matriz de riesgos de la empresa, incluyendo incluso aquellos riesgos poco probables para tener una respuesta definida en el supuesto en que ocurrieran y con ello reducir costos y tiempo en caso de materializarse.

Actividades de control. El tercer elemento son las actividades de control que hace alusión a las actividades que debe llevar a cabo la empresa para disminuir riesgos y en consecuencia alcanzar sus objetivos y metas.

Uno de los aspectos más importantes a considerar durante y después de la pandemia es la creación y adaptación de controles (principalmente detectivos) que ayuden a alcanzar la certeza en la toma de decisiones.

Información y comunicación. Continuando, se encuentra el componente de información y comunicación; las compañías deben generar y utilizar información clara, precisa y oportuna que le permita tomar decisiones con seguridad razonable. De igual manera, deben estar en constante comunicación, permitiendo que la información fluya en beneficio del control interno.

Uno de los cambios más notorios ha sido la relevancia que se le ha dado al uso de aplicaciones y medios digitales para comunicar e informar

temas relevantes de la empresa; la información ha requerido migrar del papel a la digitalización, por lo que en este sentido, es importante capacitar adecuadamente al personal e implementar medidas de seguridad para el compartimiento de información a través de estos medios.

En este sentido, uno de los aspectos más afectados es la comunicación informal que a menudo ofrece información importante para identificar riesgos, áreas de mejora y oportunidades que quizás la comunicación formal desconoce. Con base en esto, es relevante realizar videoconferencias en las que pueda observarse el comportamiento corporal de los entrevistados y con ello adquirir una imagen más amplia de la información proporcionada.

Supervisión. Finalmente, por medio de actividades de supervisión la empresa debe asegurarse de que se cumpla el control interno y en caso de existir deficiencias en el mismo deberá informarlas para aplicar acciones correctivas.

Es necesario reformular el alcance de la supervisión, que hasta antes de la pandemia era vista casi como una actividad exclusivamente presencial. A partir de este hecho, es fundamental establecer los procedimientos y las actividades que debe cumplir.

Auditoría remota como respuesta a la COVID-19

Uno de los principales riesgos y al mismo tiempo oportunidad de mejora se encuentra en la adaptación de TIC a la auditoría interna y es que ante la limitación de evaluar a la empresa presencialmente para evitar contagios, es necesario utilizar medios digitales que apoyen y aporten nuevos enfoques a este tipo de auditoría.

Vialidad. Antes de llevar a cabo la auditoría de manera remota, es fundamental identificar ciertos elementos que demuestren si es viable su realización.

El primer paso es reconocer si los fines por los que se lleva a cabo la auditoría consideran válida la auditoría remota.

Identificar si los objetivos de la auditoría serán cubiertos con esta modalidad.

Reconocer la disponibilidad y limitaciones de la empresa para realizar la evaluación (García, 2020, p.3).

Etapas. Una auditoría remota se realiza análogamente a una auditoría presencial; sin embargo, el alcance, enfoque y tiempo para su ejecución muestran variantes visibles. Consta de seis etapas: planeación, levantamiento de información, análisis de información, evaluación de la información analizada, informe y recomendaciones.

La auditoría inicia con su planeación, abarcando el estudio preliminar, el diagnóstico, la programación y la contratación.


Desde la pandemia, esta primera etapa ha requerido adaptarse a la digitalización y es posible que las primeras auditorías conlleven más tiempo de planeación para capacitar y digitalizar documentos.

Para poder obtener datos generales; conocer información de documentos legales, administrativos y contables; definir problemas y oportunidades; y establecer el enfoque de la auditoría es necesaria la interacción entre el auditor y la parte auditada. Al realizar la auditoría remota se recomienda llevar a cabo las siguientes actividades: llamadas, videoconferencias, videoconferencias con pantalla compartida, revisión de documentos a través de aplicaciones e imágenes en tiempo real obtenidas con drones, cámaras móviles o fijas y/o celulares.

Ante esta situación, se deben tomar en consideración los riesgos como infracciones a la confidencialidad y seguridad; verificación de la entidad de la persona; baja calidad en la comunicación; posible manipulación de datos; posible necesidad de tiempo adicional; peor interacción con los auditados; y disminución de la calidad de la información recopilada (Entidad Nacional de Acreditación, [ENAC], 2020, p. 13).

No obstante, existen oportunidades como la de trabajar desde casa; reducir viajes y tener un impacto positivo en el ambiente; y reducir costos económicos y de tiempo en el traslado al sitio a auditar.

Finalmente, resulta elemental señalar en el contrato la confidencialidad y seguridad de la información que se utilizará en la auditoría, prohibiendo las capturas de pantalla y limitando el tiempo de uso de la información.



En la siguiente etapa que es el levantamiento de información o realización de la auditoría, generalmente, son utilizadas como técnicas la revisión documental, la observación, la encuesta y la entrevista.

Para la revisión documental será fundamental la digitalización y almacenamiento en la nube para una más eficiente intervención; sin embargo, la seguridad es un tema sensible que puede hacer dudar a la empresa realizar una auditoría remota, para ello, como se comentó previamente es muy importante señalar en el contrato aspectos relacionados a la confidencialidad y seguridad de la información manejada.

Se propone utilizar aplicaciones para compartir documentos a través de pantalla compartida, o bien, subir la información a la nube y crear medidas de seguridad como contraseñas con actualización automática por períodos y usuarios restringidos.

Para la observación es necesario realizar recorridos guiados por las instalaciones y monitorizar el trabajo de forma remota y esto puede realizarse por medio de videollamadas a través de celulares o tabletas, pero también se puede incluir el uso de drones y de imágenes satelitales.

Ante este panorama, nuevamente es importante mencionar que deben señalarse desde el contrato las medidas de seguridad y confidencialidad que deberá tomar en cuenta la auditoría; también se pueden correr riesgos como la limitación del acceso a las instalaciones, la interferencia o la baja calidad de la señal de Internet, falsificación de información, caída de drones y climatología desfavorable. No obstante, la reducción de costos y tiempo se verá favorecida.

Para la encuesta realizada principalmente a través de cuestionarios, se pueden utilizar aplicaciones con formularios prellenados con la información que se desea conocer. Esta opción tiene como ventaja que la información obtenida podrá ser analizada más fácilmente en resúmenes obtenidos de manera automática; sin embargo, una desventaja será no poder observar el

lenguaje corporal de los auditados, por lo que es conveniente combinarlo con videoconferencias en las que se observe a las personas auditadas respondiendo los cuestionarios, al hacerlo de esta manera también servirá para añadir comentarios que retroalimenten y aporten a las preguntas realizadas.

Por último, la entrevista requiere no sólo obtener respuestas de los entrevistados, sino poner atención a los detalles que el lenguaje corporal le pueda señalar al auditor por lo que el uso de plataformas o aplicaciones que realicen videoconferencias o videollamadas, será esencial en esta parte.

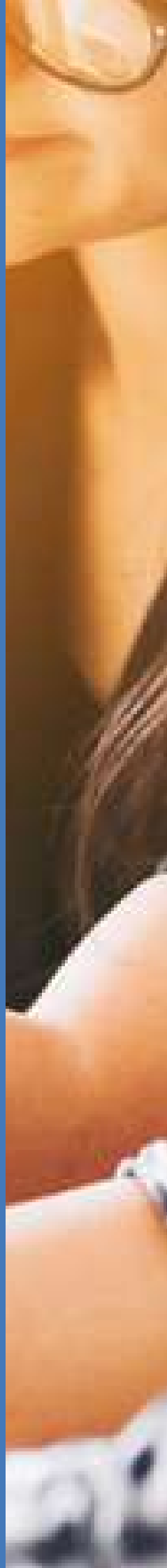
No obstante, se deben atender ciertos riesgos que se podrían presentar como la suplantación de identidad, la confidencialidad y seguridad de la información, la calidad en la comunicación y posibilidad de observar reacciones en los auditados que antes, de forma presencial, no se habían visto.

Una vez finalizada la etapa de levantamiento de información, se continúa con el análisis y evaluación de la información; estas etapas no necesariamente requieren cambios sustanciales ya que ambas etapas pueden continuar realizándose como lo hacían de manera presencial.

Finalmente, en el informe y recomendaciones, debe señalarse que se realizó una auditoría remota, explicando las TIC utilizadas y el alcance y las limitaciones presentadas. La pandemia podría derivar en informes con salvedades por incorrección material, limitaciones al alcance, incertidumbre en el cumplimiento del postulado básico de negocio en marcha, o en su caso, la inclusión de un párrafo de énfasis.

Para el caso del párrafo de énfasis, se debe mencionar que la auditoría ha sido realizada durante la pandemia por COVID-19 y que es necesario contemplar este suceso para comprender los resultados que arroje la auditoría interna.

En caso de requerirlo es recomendable agregar otra etapa para dar



seguimiento a los riesgos y oportunidades de mejora que arroje el informe.

Comparativo de limitaciones y oportunidades

Previamente se explicaron las etapas de la auditoría remota, señalando algunas oportunidades y riesgos que podría presentar; no obstante, en esta sección se consolidan con mayor énfasis las limitaciones y las oportunidades que una auditoría remota podría tener.

Limitaciones. Aunque resulta innovadora y atractiva esta nueva modalidad de auditoría interna, es importante considerar los riesgos y limitaciones que puede enfrentar. Entre ellos se encuentran los siguientes:

La confidencialidad y seguridad de la información aún no cuenta con sustentos que le otorguen una fuerte confianza.

Se pueden presentar problemas tecnológicos con las conexiones de ambas partes.

Requiere una capacitación extra para digitalizar y utilizar TIC de ambas partes.

Es más difícil profundizar en las investigaciones.

Se puede manipular información o datos y su comprobación es más complicada.

Hace difícil la creación de relaciones entre auditor y auditado.

La limitación para observar el comportamiento no verbal limita al auditor a detectar señales de alerta.

La falta de revisiones físicas abre la oportunidad de fraude (Fundación Latinoamericana de Auditores Internos [FLAI], 2020; HAZA Consejeros Técnicos, 2020; AMBIT, 2020).

Oportunidades. Por otro lado se presentan las ventajas y oportunidades que pueden encontrarse en la auditoría remota.

Se pueden reducir costos de desplazamiento y tiempo.

Se pueden realizar tareas en paralelo.

Se tiene acceso a información de manera instantánea.

Existe mayor flexibilidad en el programa de trabajo.

Es posible agilizar la presentación del informe.

Se aprovechan las TIC y gestiona el cambio para una auditoría más actualizada.

Facilita el trabajo desde casa.

Ofrece una opción para continuar realizando auditorías durante y después de la pandemia (HAZA Consejeros Técnicos, 2020; AMBIT, 2020).

Auditoría remota parcial

Después de observar los pros y contras de una auditoría remota, se ofrece una segunda opción que es la auditoría remota parcial. En este tipo de auditoría se realizan actividades tanto presenciales como remotas. La parte remota puede incluir la revisión documental, entrevistas y encuestas; y la parte física destinarla a la observación y comprobación de la información presentada por medios digitales.

Es recomendable establecer desde el contrato y programa de trabajo las etapas y actividades que se llevaran a cabo in situ y aquellas que se realizarán de forma remota.

Desde el punto de vista de la autora, las auditorías remotas parciales representan una gran oportunidad para el futuro de la auditoría interna, fundamentalmente en MIPYMES, ya que ayuda a reducir costos y tiempo, pero al mismo tiempo no deja de lado la comprobación física de la información obtenida de manera remota.

CONCLUSIONES

En el año 2018, Deloitte publicó un documento titulado “Auditoría interna 3.0: el futuro de la auditoría es ahora” en el que señalaba que esta nueva generación de auditoría interna tendría que responder a riesgos y oportunidades relacionadas a las TIC y la innovación. Aunque se esperaba que este proceso fuera paulatino, la pandemia aceleró exponencialmente la necesidad de migrar y/o adaptar las TIC al proceso de auditoría interna; es por esto que no se puede ignorar la implementación de auditorías remotas y remotas parciales durante y después de la pandemia por COVID-19.

Una de las primeras conclusiones a las que se llegó por medio de este trabajo es que el sistema de control interno debe continuar encaminado al cumplimiento de los cinco componentes del modelo COSO; sin embargo, deben atenderse los riesgos y oportunidades relacionados principalmente a la integración de TIC por medio de videoconferencias, digitalización de la información, revisión de los manuales administrativos, entre otros.

Una segunda conclusión se relaciona a la auditoría remota, la cual se realiza de manera análoga a una auditoría presencial, pero variando en su alcance, enfoque y tiempo de ejecución. Haciendo un análisis comparativo de las ventajas y desventajas de esta modalidad de auditoría; por un lado, se puede señalar que la seguridad y confidencialidad de la información de la empresa auditada debe ser un tema a tratar con mucho detalle desde la contratación, ya que aún no se cuenta con elementos que permitan contar con certeza suficiente sobre el trato que se le dé a la información, pudiendo incurrir en prácticas alejadas de la ética. También, es relevante considerar aspectos como la calidad del Internet, la falsificación de información, la limitación de interacción entre auditor y auditado, entre otros.

Por otra parte, la reducción de costos y tiempo representa una fuerte ventaja que puede llegar a ser un gran aliciente para la realización de auditorías internas en MIPYMES.

Para el caso del informe de auditoría, es importante señalarse que se realizó una auditoría remota, explicando las TIC utilizadas y el alcance y las limitaciones presentadas. La pandemia podría derivar en informes con salvedades por incorrección material, limitaciones al alcance, incertidumbre en el cumplimiento del postulado básico de negocio en marcha, o en su caso, la inclusión de un párrafo de énfasis.

Finalmente, se llegó a la conclusión de que las auditorías remotas parciales representan una gran oportunidad para el futuro de la auditoría interna, fundamentalmente en MIPYMES, ya que ayudan a reducir costos y tiempo, pero al mismo tiempo no dejan de lado la comprobación física de la información obtenida de manera remota.

Teniendo como base lo anterior, se supone que las auditorías remotas pueden ser una alternativa confiable para realizar auditorías internas durante y después de COVID-19 para las MIPYMES en México. Las recomendaciones establecidas en este documento permitirán tomar consciencia de los retos y oportunidades que ha traído consigo la pandemia y de los cuales las MIPYMES pueden verse beneficiadas.

Los resultados y experiencias que en la práctica obtengan las empresas que realicen auditorías en esta modalidad deberán ser analizadas detalladamente tanto por la parte auditada como por la que audita para identificar áreas de mejora y reconocer el desempeño y eficiencia del proceso.

De cara a futuros estudios, sería conveniente realizar encuestas y entrevistas a las MIPYMES para saber su opinión y los efectos que la auditoría remota deje en su control interno.

BIBLIOGRAFÍA

Deloitte. (2018). Internal Audit 3.0. The future of Internal Audit is now. Londres, Inglaterra: Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Entidad Nacional de Acreditación. (2020). Guía de auditorías en remoto. Madrid, España: Entidad Nacional de Acreditación.

Fundación Latinoamericana de Auditores Internos. (2020). Auditoría Remota para Covid-19 y demás Implicaciones a corto y largo plazo. Florida, Estados Unidos: Instituto de Auditores Internos, Inc.

García, D. (2020). Auditorías remotas. Jalisco, México: Global Standards.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2017). Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y Otros Servicios Relacionados. Ciudad de México, México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Organización Internacional de Normalización. (2018). Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión (ISO 19011).

Cibergrafía

AMBIT. (2020). Auditorías on line, ¿desvirtuando la naturaleza de las auditorías? Recuperado de: <https://www.ambit-bst.com/blog/auditor%C3%ADas-on-linedesvirtuando-la-naturaleza-de-las-auditor%C3%ADas>

HAZA Consejeros Técnicos. (2020). Auditorías a distancia. Auditando desde casa y en pijama 2ª parte. Recuperado de: <https://www.hazaconsejerostecnicos.com/auditorias-a-distancia/>

Instituto de Auditores Internos de Argentina. (2016). Definición de Auditoría Interna. Recuperado de: <https://iaia.org.ar/auditor-interno/definicion-auditoria-interna/>

Konfío (2018). Reporte de crédito pyme. Recuperado de: <https://konfio.mx/reportecredito-pyme>

PYMES Consulting. (2017). ¿Cuánto vive una MIPYME en México? Recuperado de: <https://www.pymes.consulting/blog/cual-es-la-expectativa-de-vida-de-una-pyme-mexicana-al-nacer>

Documentos y normas consultados

Madrigal, V. A. (2021). Sistema de control interno para incrementar el grado de seguridad en la toma de decisiones. El caso de una empresa constructora en Xalapa, Veracruz. (Tesis de maestría, Universidad Veracruzana).

Spinosa, D., Lencina, S., Aranda, V., Troncoso, M., Gabutti, S. & Bellizzi, A. (2020). Reflexiones sobre los efectos de la Pandemia en el Sistema de Control Interno Gubernamental. Buenos Aires, Argentina: Consejo Profesional de Ciencias Económicas.

6

LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO COMO PARTE DE LA TRANSPARENCIA DEL BUEN MANEJO DE LOS RECURSOS PÚBLICOS.

LUCÍA EDITH GARCÍA BARRÓN

Resumen

Este documento tiene dos objetivos. El primero de ellos es hacer un diagnóstico de la aplicación de auditoría financiera y de desempeño en la región noreste del país comparando las cifras desde 2017 y hasta 2020 de los estados de Coahuila de Zaragoza, Nuevo León y Tamaulipas. El segundo objetivo es proponer una metodología replicable para todas las entidades federativas de la auditoría de desempeño tomando como base la legislación nacional vigente así como los Principios Fundamentales de la Auditoría propuestos por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

INTRODUCCIÓN

¿Las auditorías de desempeño, no se realizan con la misma importancia, como se realizan las auditorías financieras?

Es a partir de la segunda mitad de 1970, cuando comienza a tomar auge la labor del auditor, y en los períodos subsiguientes requirieron un fuerte desempeño de la actividad auditora, y consecuentemente se adecuaron las disposiciones legales (leyes, reglamentos y resoluciones) para este fin, así como las herramientas para desarrollar el proceso, lo cual llega hasta la actualidad con un alto grado de incidencia en los procesos administrativos, que van a complementar los análisis del desempeño de las entidades en el manejo de los recursos públicos, así como la toma de decisiones en las mismas.

Este documento tiene dos objetivos. El primero de ellos es hacer un diagnóstico de la aplicación de auditoría financiera y de desempeño en la región noreste del país comparando las cifras desde 2017 y hasta 2020 de los estados de Coahuila de Zaragoza, Nuevo León y Tamaulipas. El segundo objetivo es proponer una metodología replicable para todas las entidades federativas de la auditoría de desempeño tomando como base la legislación nacional vigente así como los Principios Fundamentales de la Auditoría propuestos por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

La metodología de acopio de información fue el estudio de gabinete en que se consultaron las auditorías practicadas en las páginas del portal de transparencia de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), así como también de la Auditoría Superior correspondiente a tres entidades federativas de la región noreste del país, Nuevo León, Coahuila de Zaragoza y Tamaulipas. Estas entidades conforman la región noreste del país por lo que fueron seleccionadas para el estudio. Entre los hallazgos se encontró que tanto los estados de Nuevo León y Tamaulipas programan una menor cantidad de

Auditorías de Desempeño. Adicionalmente, en el Programa Anual de Auditorías (PAA) 2017 y 2018, las auditorías practicadas se realizaron a los programas federales presupuestarios asignados a los ayuntamientos y no se realizaron auditorías de desempeño a las entidades de las dependencias de Gobierno del Estado. Por otra parte, la investigación muestra que empezaron a llevarse a cabo de una manera más objetiva en el PAA 2018 con la programación de estas auditorías también a las dependencias y no solo a los ayuntamientos aunque cabe mencionar que en comparación con las auditorías financieras que se realizan, aún tenemos mucho por aportar a este concepto e implementar más auditorías como nos lo marca la legislación vigente de una forma homóloga.

Dentro de las áreas de oportunidad de la auditoría de desempeño, destaca el diseño de una metodología bien definida que los órganos fiscalizadores superiores locales puedan tomar como guía. Obteniendo los datos del Programa Anual de Auditoría (PAA) de las Entidades seleccionadas por cada uno de los ejercicios, como se muestran en la siguiente tabla (ver tabla 1) cuantificamos por tipo de auditoría las diferencias entre las entidades federativas seleccionadas.

DESARROLLO

La aplicación de auditorías en la región noreste de México (aquella que comprende a los estados de Coahuila de Zaragoza, Nuevo León y Tamaulipas) no ha sido igual. El estado de Nuevo León ha orientado sus esfuerzos en mayor medida a las auditorías de tipo financieras. El estado de Coahuila ha llevado a cabo una mayor cantidad de auditorías y en 2018 realizó una gran cantidad de auditorías de desempeño. Tamaulipas, por su parte, ha destinado una menor cantidad de auditorías y de ellas siempre ha orientado su esfuerzo a las auditorías de tipo financieras (ver tabla 1).

Tabla 1. Aplicación de Auditorías en la Región Noreste

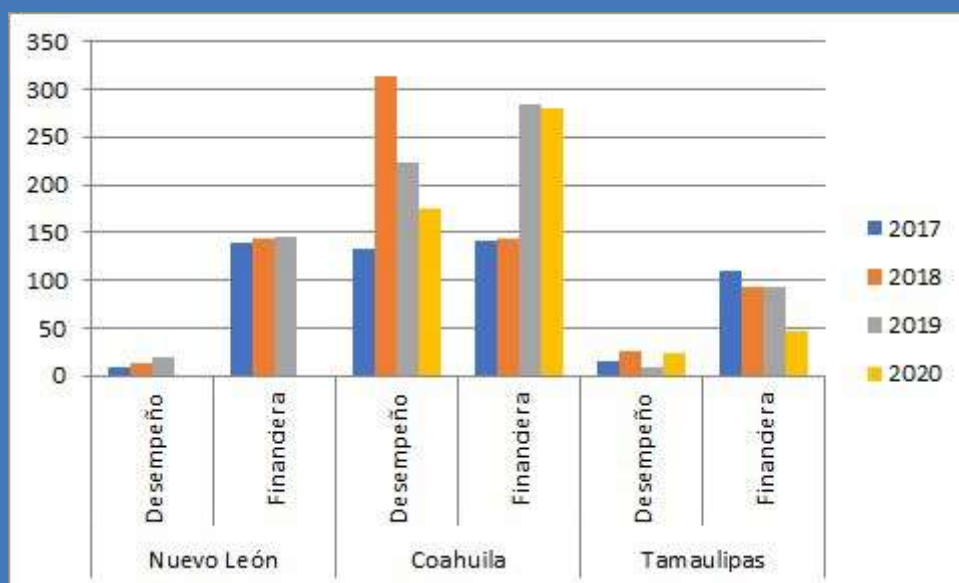
PAA	Nuevo León		Coahuila		Tamaulipas	
	Desempeño	Financiera	Desempeño	Financiera	Desempeño	Financiera
2017	9	140	133	142	15	109
2018	12	143	314	144	25	92
2019	19	145	223	285	8	92
2020	0	0	175	281	24	46

Fuente: Elaboración propia con datos de las Auditorías Superiores de los Estados de Nuevo León, Coahuila de Zaragoza y Tamaulipas.

Visto desde un punto de vista gráfico, la comparación entre entidades federativas permite observar que la tendencia generalizada es presentar una mayor cantidad de auditorías financieras en comparación con las auditorías de desempeño. En la región noreste, Coahuila de Zaragoza se destaca por tener una mayor cantidad de auditorías pero también una disminución en la cantidad de auditorías de desempeño entre los años 2018 y 2020 (ver gráfica 1).

Gráfica 1. Auditorías de Desempeño y Financieras en la Región Noreste

Gráfica 1. Auditorías de Desempeño y Financieras en la Región Noreste



Fuente: Elaboración propia con datos de las Auditorías Superiores de los Estados de Nuevo León, Coahuila de Zaragoza y Tamaulipas.

La gráfica 1 nos muestra que Nuevo León y Tamaulipas han dedicado una menor cantidad de auditorías de tipo de desempeño. Por otra parte, Nuevo León no presentó un Plan Anual de Auditorías para el año 2020. Coahuila de Zaragoza es la entidad federativa con mayor cantidad de auditorías de desempeño siendo el año 2018 el año con una cantidad superior a 300 auditorías de este tipo. Por último, Tamaulipas, ha dedicado una menor cantidad de auditorías de desempeño y en comparación con la región, una menor cantidad de auditorías financieras. Aunque cabe destacar que estas auditorías de desempeño se están realizando en gran medida combinadas “Desempeño con enfoque financiero y/o de Cumplimiento y Desempeño”.

De acuerdo a los avances de las investigaciones realizadas por el Consejo Nacional de Evaluación (CONEVAL, 2017) en la aplicación del Sistema de Evaluación del Desempeño para los cinco pilares del Gasto para Resultados (GpR) aplicado actualmente en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) en el que, el Presupuesto de Egresos Federal está basado en la eficiencia, eficacia y la austeridad en la gestión pública, al alinear los objetivos prioritarios a que el Presupuesto de egresos de cada entidad sea aplicado de manera eficiente y eficaz, que conlleve a una nueva forma de gestionar y evaluar las acciones de las organizaciones de gobierno.

Por Gestión para Resultados entendemos como “una propuesta organizativa, directiva y de gestión que busca dar opciones de actuación a los servidores públicos, mediante herramientas prácticas para la planeación estratégica, la programación y ejecución presupuestaria con énfasis en los resultados, en lugar de los procesos” (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2016). La Gestión para Resultados, aplicada al enfoque de auditoría permite orientar la acción pública a la creación de valor público a partir de la optimización del uso de los recursos públicos. Asimismo, aumenta la transparencia, la equidad y el control y mejora los mecanismos internos de las organizaciones públicas con auditorías orientadas hacia la eficiencia, eficacia y economía.

Por lo tanto, es necesario establecer una metodología para realizar las Auditorías de Desempeño, que esté homologada en el país, y sea un reforzamiento a la labor del Sistema de Evaluación del Desempeño ya que en las etapas de seguimiento y evaluación de los programas presupuestarios también tenga como finalidad la fiscalización de la eficiencia y eficacia para la toma de decisiones, coadyuvando así a la transparencia de los recursos aplicados.

RESULTADOS

Con base en el Plan Nacional de Desarrollo y las evaluaciones realizadas por el Sistema de Evaluación de Desempeño, así como también las normas y leyes vigentes aplicables, es importante implementar una metodología homologada para las auditorías de desempeño. Dicha metodología, aquí propuesta, debe implicar que la atención no se centre en los insumos y gastos, sino en los resultados y el impacto del cumplimiento de los objetivos e indicadores de los programas presupuestarios. Es decir, una auditoría orientada a resultados.

El objetivo de las Normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs) es promover la auditoría independiente y eficaz y apoyar a los miembros del INTOSAI en el desarrollo de su propio enfoque profesional, todo esto realizado de conformidad con los mandatos, leyes y regulaciones nacionales (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2013)

En la Norma 300 del ISSAI “Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño” se profundiza en los principios fundamentales de auditoría del sector público que corresponde a los de la norma 100. Dicho lo anterior estas normas están relacionadas de tal manera que deben leerse y entenderse en conjunto para una buena aplicación de la auditoría de desempeño.

La auditoría de desempeño consiste en tres secciones:

- La primera sección establece el marco para realizar la auditoría de desempeño,
- La segunda sección consiste en los principios generales para plantear los compromisos de la auditoría de desempeño que el auditor debe considerar antes y durante todo el proceso de la auditoría.
- La tercera y última sección contiene principios de relevancia para las principales etapas del propio proceso de auditoría.

Realizar auditorías de desempeño, es pensar en dar otro sentido de mayores resultados al logro de los objetivos y programas, fines prioritarios que no tiene la auditoría financiera, por estar más enfocada en la detección, prevención de errores, fraudes o el mal uso de los recursos (Cudeiro, Díaz y Águila, 2012).

La INTOSAI reconoce que cuando las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) tomen la opción de desarrollar normas rectoras que sean congruentes con las auditorías de desempeño, los auditores podrán hacer referencias a estos fincando

responsabilidades y citando:

“Realizamos nuestra auditoría[s] de conformidad con [las normas] basadas en [o congruentes con] los Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”.

Una auditoría de desempeño para fiscalizar, determina si la entidad hizo uso del recurso bajo los principios de Economía, eficiencia y eficacia, como lo establece el artículo 14 fracción II de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2021).

Propuesta de metodología para las auditorías de desempeño

Ahora bien, homologar la metodología para elaborar las auditorías de desempeño y tener bien definidos los términos antes descritos para que el equipo auditor tenga claro los parámetros que van a fiscalizar en la auditoría de desempeño, así como también saber en qué consiste cada uno de ellos; la INTOSAI en su boletín 300 nos define cada uno de los términos, como economía; es minimizar los costos de los recursos, eficiencia; obtener el máximo de los recursos disponibles y eficiencia; cumplir los objetivos planteados y lograr los objetivos previstos (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2013).

La auditoría de desempeño implica una serie de procesos de análisis que evolucionan gradualmente a través de la interacción mutua, dando pie a las preguntas y métodos empleados para desarrollar en profundidad y sofisticación la fiscalización, para lo cual se tienen que considerar los cinco puntos siguientes:

Ejercicio: Identificar el presupuesto aprobado y ejercido en la entidad (con fuente cuenta pública)

Concurrencia: presupuesto planeado y proyectos con concurrencia (maneja varias tareas al mismo tiempo, acciones ejecutadas al mismo tiempo)

Destino: Clasificación del presupuesto ejercido por su incidencia en

los resultados de los indicadores.

Cobertura: Identificación de los municipios atendidos con el proyecto o programa, localización de la población atendida.(considerar la incidencia a la población beneficiada)

Análisis de presupuesto y cobertura: Recuadro que permita entender la eficiencia en el ejercicio del gasto

análisis escrito del presupuesto,

cobertura que permita entender la eficiencia en el ejercicio del gasto.

La auditoría de Desempeño con en el análisis de los tres puntos de cómo “Medir la eficacia” podrá determinar en qué medida se logran los objetivos. Con la implementación de más cantidad de Auditorías de Desempeño, buscar y propiciar el desarrollo de acciones de mejora y generalmente que los auditados logren cuestiones como:

- Reducir costos; mejorar la utilización de los insumos;
- Perfeccionar los procesos y sistemas de gestión y control administrativo;
- Aplicar buenas prácticas;
- Fortalecer los controles internos para prevenir errores y fraudes;
- Obtener medios adicionales: promover la coordinación institucional e interinstitucional y aprovechar las fuentes de financiación.
- Entregar información accesible al ciudadano
- Beneficios a la sociedad de que los Órganos Fiscalizadores programen un número mayor de auditorías de desempeño.
- Contribuir a la mejora del desempeño del aparato gubernamental
- Aportar beneficios sin duda alguna para mejorar los objetivos y la calidad de las políticas públicas que van más allá de la realización de las revisiones financieras.

En su artículo segundo, fracción LI, la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria establece que el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) es un conjunto de elementos metodológicos, que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto sobre los programas y proyectos.

CONCLUSIÓN

La frase de William Thomson Kelvin “lo que no se define, no se puede medir” nos hace pensar en la importancia de que las dependencias presenten resultados con base en indicadores, para identificar la economía, eficiencia, eficacia y el impacto social del ejercicio del gasto público así como lo establece el artículo 110 Fracción V, VI y III de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Hablar de Auditoría de Desempeño, es implementar un poco de la evaluación de procesos, la consistencia y los resultados que se analiza mediante trabajo de campo, si el programa lleva a cabo sus procesos operativos de manera eficaz y eficiente, lo que nos generaría información para contribuir a la mejora de su gestión operativa.

Cuando los órganos fiscalizadores determinen hallazgos directamente relacionados con el fin o el propósito del programa, considerando los criterios antes expuestos, pueda aplicar una sanción

Los hallazgos deben ser pertinentes, en el sentido de que aporten información sobre el desempeño del programa y estar ordenados por prioridad y vigencia. Además, redactar el hallazgo identificado de las fuentes de información, incluyendo interpretación del mismo cuando se considere necesario.

En conclusión, la Auditoría de Desempeño debe ser llevada a cabo bajo el método, de cuestionarios, encuestas, documentación comprobatoria y justificativa de que el propósito, objetivo y fin del programa presupuestario para la implementación de la política pública cumplió su objetivo.

REFERENCIAS

Auditoría Superior de la Federación (2021) “Qué hacemos y cómo lo hacemos”. En

Portal oficial. México. Disponible en https://www.asf.gob.mx/Section/52_Que_hacemos_y_como_lo_hacemos

Auditoría Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza (2021) “Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones. Coahuila de Zaragoza: Auditoría Superior del

Estado de Coahuila de Zaragoza. Disponible en https://www.asecoahuila.gob.mx/wp-content/uploads/pdf/PAAVI_2021.pdf

Auditoría Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza (2021) Informe Anual de Actividades. Portal Oficial. Coahuila de Zaragoza: Auditoría Superior del Estado de Coahuila de Zaragoza. Disponible en

<https://www.asecoahuila.gob.mx/informe-anual-de-actividades/>

Auditoría Superior del Estado de Nuevo León (2020) Programa Anual de Auditoría 2020. Nuevo León:

Auditoría Superior del Estado de Nuevo León. Disponible en: http://www.asenl.gob.mx/programa_fiscalizacion/

Auditoría Superior del Estado de San Luis Potosí (2021) Programa Anual de Auditorías

2021. San Luis Potosí: Auditoría Superior del Estado de San Luis Potosí.

Disponible en

<https://www.aseslp.gob.mx/PaginaWebDocs/Fiscalizacion/Universo/PAA2021yModificacion.pdf>

Auditoría Superior del Estado de Tamaulipas (2020) Programa Anual de Auditoría 2021.

Tamaulipas: Auditoría Superior del Estado del H. Congreso del Estado de Tamaulipas. Disponible en <http://www.asetamaulipas.gob.mx/wpcontent/uploads/2020/11/PROGRAMA-ANUAL-DE-AUDITORIA-2021.pdf>

www.asetamaulipas.gob.mx/wpcontent/uploads/2020/11/PROGRAMA-ANUAL-DE-AUDITORIA-2021.pdf

Auditoría Superior del Estado de Tamaulipas (2018) Programa Anual de Auditoría 2018.

Tamaulipas: Auditoría Superior del Estado del H. Congreso del Estado de Tamaulipas. Disponible en <http://www.asetamaulipas.gob.mx/wpcontent/uploads/2018/03/PAA-ASE-2018.pdf>

www.asetamaulipas.gob.mx/wpcontent/uploads/2018/03/PAA-ASE-2018.pdf

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (2021) Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. México: Diario Oficial de la Federación.

Última Reforma DOF 11-01-2021. Disponible en http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRFCF_110121.pdf

CONEVAL (2015). Modelo de Términos de Referencia para la Evaluación Específica de

Desempeño 2014-2015. México: Consejo Nacional de Evaluación de la Política

de Desarrollo Social. Disponible en

https://www.coneval.org.mx/Evaluacion/MDE/Documents/Modelo_TDR_EED_2014_2015.pdf

CONEVAL (2017). Ficha de Desempeño del Fondo de Aportaciones para la Nómina

Educativa (FONE) 2017-2018. México: Consejo Nacional de Evaluación de la

Política de Desarrollo Social. Disponible en
https://www.coneval.org.mx/Evaluacion/ERG33/Documents/Modelo_FD_FONE.pdf

CONEVAL (2019) Metodologías de evaluación de los fondos que integran el ramo general 33. México: Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social. Disponible en
https://www.coneval.org.mx/Evaluacion/ERG33/Paginas/Metodologias_Evaluacion.aspx

Contraloría General del Estado de San Luis Potosí (2017) Acuerdo Secretarial que contiene el Manual de Auditoría que será aplicable por los Órganos Auditores de la Contraloría General del Estado. Periódico Oficial del Gobierno del Estado de San Luis Potosí, jueves 06 de abril de 2017. Disponible en
<http://www.contraloriaslp.gob.mx/home/wp-content/uploads/2018/10/MANUALAUDITORIA.pdf>

Cudeiro Rodríguez, N.; Díaz Martínez, N. y Águila Cudeiro, Y. (2012) "La auditoría como una disciplina dentro de las ciencias contables. Enfoques teóricos y metodológicos de su praxis" en Revista Académica de Economía. Observatorio de la Economía Latinoamericana, No 166. ISSN 1696-8352. Disponible en <https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2012/rmc.html>

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2013) Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 300. Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño. Austria: Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI. Disponible en
https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_es.pdf

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2013) Directrices de Auditoría de Desempeño ISSAI 3000- 3100. Austria: Comité de Normas Profesionales de la INTOSAI. Disponible en
<https://www.tce.mg.gov.br/projetoauditar/normas/Auditoria%20de%20Desempenho%20ISSAI%203000-3100.pdf>

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2016) "Material del Módulo 2. Planeación y Presupuesto basado en Resultados" en Diplomado Presupuesto basado en Resultados. México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público-Universidad Nacional Autónoma de México.

Tribunal de Cuentas Europeo. (2015). Manual de auditoría de gestión. Luxemburgo: Tribunal de Cuentas Europeo. Disponible en:
https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_ES.PDF

AUDITORÍA AL DESEMPEÑO GUBERNAMENTAL ANTE LA EMERGENCIA PROVOCADA POR EL VIRUS SARS-COV-2 (COVID-19), ASÍ COMO SU RELACIÓN CON LA EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE MÉXICO A LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS) DE LA AGENDA 2030.

L.C. CRISTINA CARRILLOANDRÉS

Resumen

El Plan Nacional de Desarrollo y el Programa Sectorial de Salud establecieron objetivos, estrategias y acciones específicas que permitieron la atención de la pandemia de covid-19.

Las políticas públicas establecidas en estos documentos están vinculadas con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, que la Organización de las Naciones Unidas aprobó en 2015.

En este ensayo se analiza la vinculación de estos documentos como sustento de las acciones del Gobierno Federal ante la pandemia de covid-19; se hace una breve revisión al resultado de la auditoría al desempeño realizada por la Auditoría Superior de la Federación al Secretario Ejecutivo del Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, ente es responsable de dar seguimiento a las metas y los indicadores de los ODS.

Finalmente, se propone una guía de auditoría específica en el tema de auditoría al desempeño del cumplimiento a los Objetivos de Desarrollo Sostenible y sus metas, como referencia para los órganos fiscalizados en los tres niveles de gobierno.

Palabras clave: Auditoría de desempeño, prevención, coronavirus, agenda 2030, rendición de cuentas.

INTRODUCCIÓN

En 2015, la Asamblea General de la Organización de las Naciones Unidas aprobó la Agenda 2030 que contiene diversos objetivos para el desarrollo sustentable así como metas específicas para, entre otros temas, el cuidado de la salud como la cobertura sanitaria universal, el acceso a vacunas, la alerta temprana y la gestión de los riesgos para la salud.

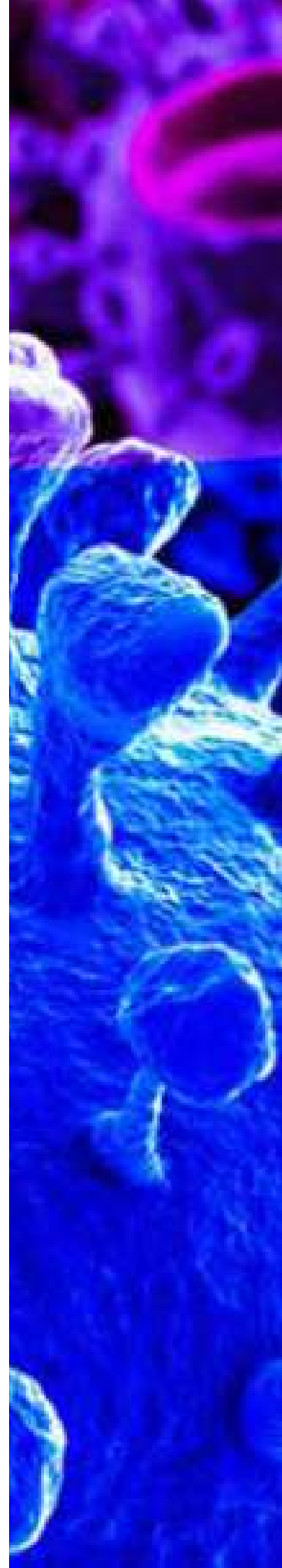
En septiembre de 2019, la Organización Mundial de la Salud (OMS) advertía de que el “mundo corre grave peligro de padecer epidemias o pandemias de alcance regional o mundial y de consecuencias devastadoras, no solo en términos de pérdida de vidas humanas sino de desestabilización económica y caos social” .

Pese a ello, es claro que pocos vislumbraban el riesgo inminente de una pandemia como la de covid-19 y, en México, el conjunto de las posibles acciones a cargo del Gobierno

Federal no está contemplado en las políticas públicas gubernamentales de los tres órdenes de gobierno.

Entonces, ¿cómo evaluar el desempeño de las autoridades ante esta emergencia sanitaria? ¿Existen parámetros para realizar esta evaluación?

En este breve ensayo se analizará si las medidas que se debieron haber adoptado en México como parte de las obligaciones derivadas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, aprobada por las Naciones Unidas, pudieron servir de base para la planificación de la acción gubernamental ante la emergencia sanitaria por covid-19.



OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE DE LA AGENDA 2030

La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible plantea una visión de futuro muy ambiciosa y transformativa:

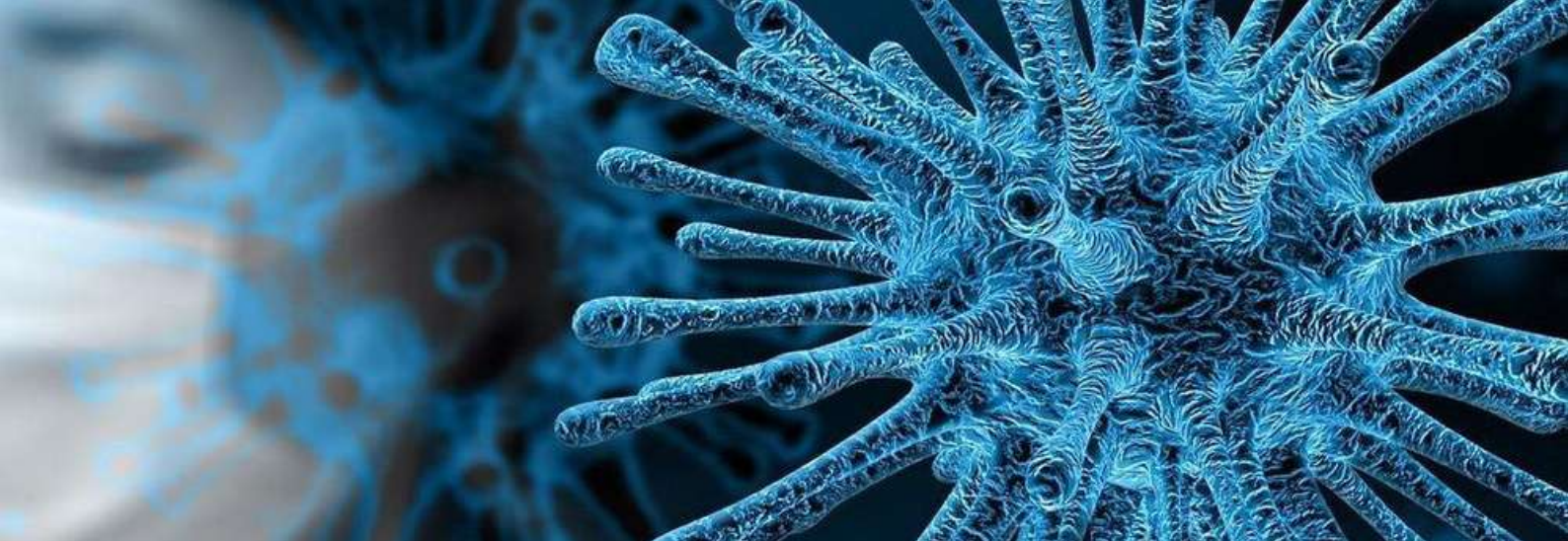
Aspiramos a un mundo sin pobreza, hambre, enfermedades ni privaciones, donde todas las formas de vida puedan prosperar; un mundo [...] con acceso equitativo y generalizado [...] a la atención sanitaria y la protección social, y donde esté garantizado el bienestar físico, mental y social[...].

La Agenda establece 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), con 169 metas conexas. Los ODS y las metas se formularon con un carácter integrado e indivisible, y conjugaron tres dimensiones del desarrollo sostenible: económica, social y ambiental. El tercero de los ODS señala:

Objetivo 3. Garantizar una vida sana y promover el bienestar de todos a todas las edades

Y las metas relacionadas con el objetivo 3 y vinculadas con el tema de la salud son las siguientes:

Meta	Descripción
3.8	Lograr la cobertura sanitaria universal, incluida la protección contra los riesgos financieros, el acceso a servicios de salud esenciales de calidad y el acceso a medicamentos y vacunas inocuos, eficaces, asequibles y de calidad para todos.
3.a	Fortalecer la aplicación del Convenio Marco de la Organización Mundial de la Salud para el Control del Tabaco en todos los países, según proceda.
3.b	Apoyar las actividades de investigación y desarrollo de vacunas y medicamentos contra las enfermedades transmisibles y no transmisibles que afectan primordialmente a los países en desarrollo y facilitar el acceso a medicamentos y vacunas esenciales asequibles de conformidad con la Declaración relativa al Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de
	Propiedad Intelectual Relacionados con el Comercio y la Salud Pública, en la que se afirma el derecho de los países en desarrollo a utilizar al máximo las disposiciones del Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual Relacionados con el Comercio respecto a la flexibilidad para proteger la salud pública y, en particular, proporcionar acceso a los medicamentos para todos.
3.d	Reforzar la capacidad de todos los países, en particular los países en desarrollo, en materia de alerta temprana, reducción de riesgos y gestión de los riesgos para la salud nacional y mundial. ³



Lo cierto es que nadie, ninguna persona o autoridad, ninguna entidad, pública o privada, podía saber cuándo ocurriría una pandemia como la provocada por el virus SARS-CoV-2 que causa la enfermedad denominada covid-19.

Aunque también es cierto que debieron planearse y desarrollarse acciones para aminorar los riesgos en el caso de que ocurriera, puesto que los objetivos y metas de la Agenda 2030 establecen compromisos para este tipo de acciones destinadas a la prevención y protección de la salud pública en emergencias sanitarias como la pandemia.

Por lo anterior, es importante cuestionarse si los objetivos y metas de la Agenda 2030 pueden vincularse con las políticas públicas de México.

La actuación gubernamental está basada en políticas públicas, Plan Nacional, planes sectoriales y específicos (pueden crearse o no lineamientos específicos), programas, todos ellos de orden oficial, es decir, publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Con respecto a la emergencia provocada por el covid-19, considero que sí existe relación con los ODS, en específico con el objetivo 3. Por lo tanto, las políticas públicas, desde el año 2015, tendrían que estar encaminadas al cumplimiento del Plan de la Naciones Unidas, organización de la que México forma parte.

Vinculación de los ODS con el Plan Nacional de Desarrollo y el Programa Sectorial de Salud

El Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024 , (PND) propuso una planeación basada en “una nueva política de desarrollo” regida por principios como “honradez y honestidad”; “nada al margen de la ley”, “economía para el bienestar”, “no dejar a nadie atrás” .

El objetivo del PND 2019-2024 es transformar la vida pública del país para lograr un mayor bienestar para todos y todas.

El documento está estructurado por tres ejes que agrupan los problemas públicos identificados a través del Sistema Nacional de Planeación Democrática: 1) Justicia y Estado de Derecho; 2) Bienestar; y 3) Desarrollo económico.

Los objetivos de cada eje general reflejan el fin último de las políticas propuestas por esta administración, son los resultados esperados, factibles y medibles, que deben alcanzarse al implementar las políticas públicas propuestas y plantean las estrategias de cada objetivo, que corresponden a los medios que se requieren para alcanzar la solución a cada una de las causas que generan el problema público y que son detalladas en el diagnóstico.



Fuente: PND 2019-2024, p. 30



Se presentaron indicadores y metas para medir los avances en el logro de los objetivos.

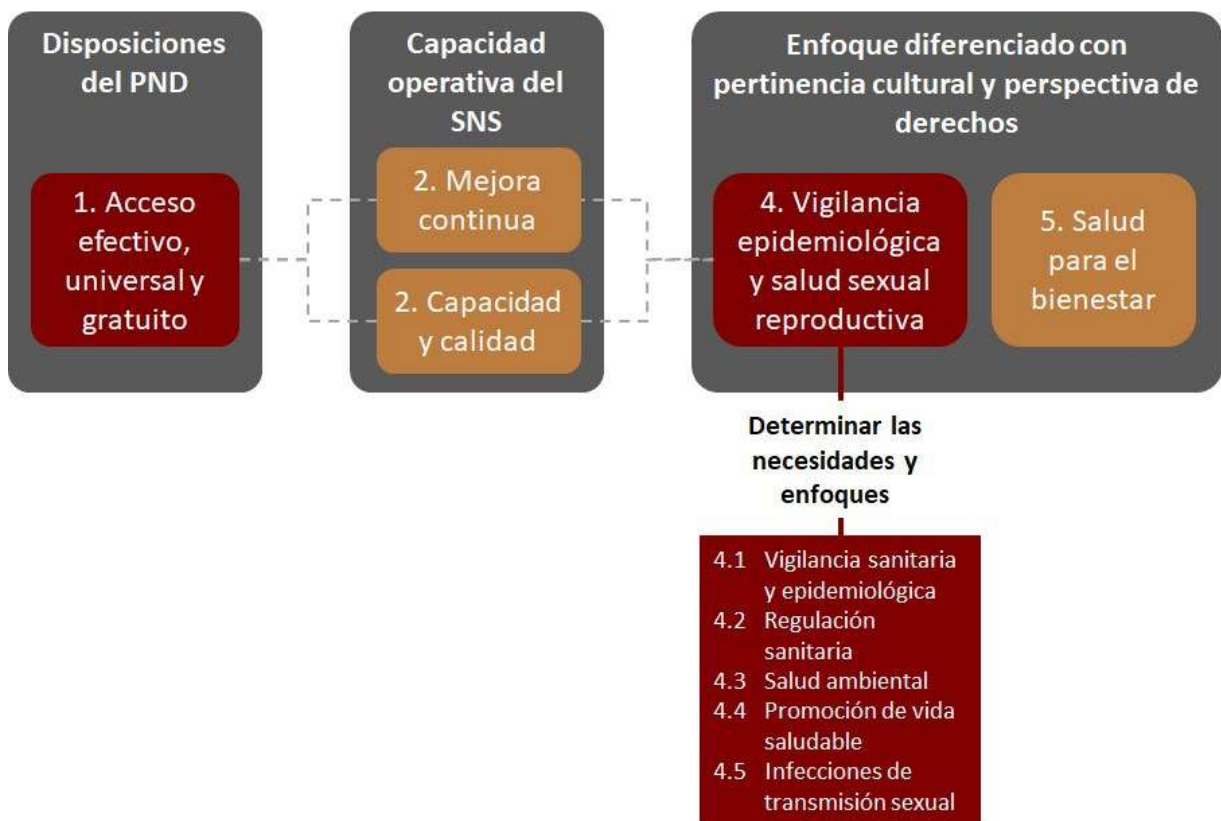
El segundo eje, Bienestar, tiene como objetivo general garantizar el ejercicio efectivo de los derechos económicos, sociales, culturales y ambientales, con énfasis en la reducción de brechas de desigualdad y condiciones de vulnerabilidad y discriminación en poblaciones y territorios.

Y el objetivo específico 2.4 es promover y garantizar el acceso efectivo, universal y gratuito de la población a los servicios de salud, la asistencia social y los medicamentos, bajo los principios de participación social, competencia técnica, calidad médica, pertinencia cultural y trato no discriminatorio.

La estrategia 2.4.5, diseñada para cumplir dicho objetivo es: fomentar la investigación y la cultura de la promoción y prevención en salud, así como la vigilancia sanitaria, con pertinencia cultural, sensible al ciclo de vida y con perspectiva de género, basada en investigación científica y articulando esfuerzos interinstitucionales entre los diferentes actores del sector salud.

Por su parte, el Programa Sectorial de Salud 2020 - 2024 (PSS) es un programa derivado del PND que establece los objetivos, estrategias y acciones a los que deberán apegarse las diferentes instituciones de la Administración Pública Federal para materializar el derecho a la protección de la salud.

Estructura del Programa Sectorial de Salud

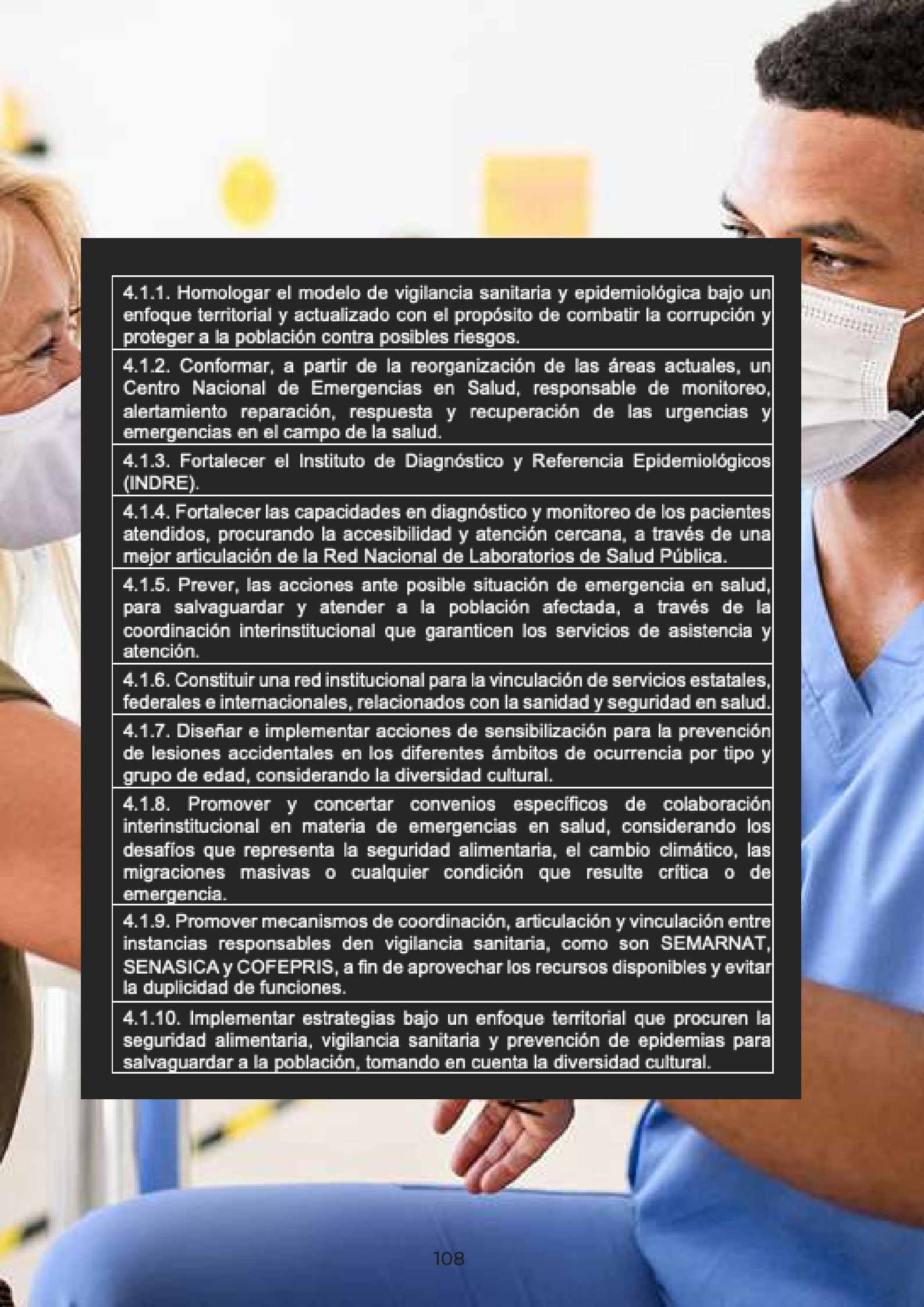


Uno de los objetivos prioritarios del PSS, el que concierne a nuestro interés, es el Objetivo 4: garantizar la eficacia de estrategias, programas y acciones de salud pública, a partir de información oportuna y confiable, que facilite la promoción y prevención en salud, así como el control epidemiológico tomando en cuenta la diversidad de la población, el ciclo de vida y la pertinencia cultural.

Derivado de este objetivo se desprende la Estrategia prioritaria 4.1:

Fortalecer la vigilancia sanitaria con base en la investigación científica y articulación del SNS para anticipar acciones y estrategias que correspondan a las necesidades y requerimientos desde una perspectiva territorial, epidemiológica y sensible a las condiciones críticas o de emergencia.

Las acciones puntuales para cumplir con la estrategia son:



4.1.1. Homologar el modelo de vigilancia sanitaria y epidemiológica bajo un enfoque territorial y actualizado con el propósito de combatir la corrupción y proteger a la población contra posibles riesgos.

4.1.2. Conformar, a partir de la reorganización de las áreas actuales, un Centro Nacional de Emergencias en Salud, responsable de monitoreo, alertamiento, reparación, respuesta y recuperación de las urgencias y emergencias en el campo de la salud.

4.1.3. Fortalecer el Instituto de Diagnóstico y Referencia Epidemiológicos (INDRE).

4.1.4. Fortalecer las capacidades en diagnóstico y monitoreo de los pacientes atendidos, procurando la accesibilidad y atención cercana, a través de una mejor articulación de la Red Nacional de Laboratorios de Salud Pública.

4.1.5. Prever, las acciones ante posible situación de emergencia en salud, para salvaguardar y atender a la población afectada, a través de la coordinación interinstitucional que garanticen los servicios de asistencia y atención.

4.1.6. Constituir una red institucional para la vinculación de servicios estatales, federales e internacionales, relacionados con la sanidad y seguridad en salud.

4.1.7. Diseñar e implementar acciones de sensibilización para la prevención de lesiones accidentales en los diferentes ámbitos de ocurrencia por tipo y grupo de edad, considerando la diversidad cultural.

4.1.8. Promover y concertar convenios específicos de colaboración interinstitucional en materia de emergencias en salud, considerando los desafíos que representa la seguridad alimentaria, el cambio climático, las migraciones masivas o cualquier condición que resulte crítica o de emergencia.

4.1.9. Promover mecanismos de coordinación, articulación y vinculación entre instancias responsables de vigilancia sanitaria, como son SEMARNAT, SENASICA y COFEPRIS, a fin de aprovechar los recursos disponibles y evitar la duplicidad de funciones.

4.1.10. Implementar estrategias bajo un enfoque territorial que procuren la seguridad alimentaria, vigilancia sanitaria y prevención de epidemias para salvaguardar a la población, tomando en cuenta la diversidad cultural.

El mismo Plan Sectorial de Salud reconoce la importancia de cumplir los objetivos de la Agenda 2030 y sus ODS:

La agenda de desarrollo sostenible 2030 [...] es una responsabilidad de los gobiernos, los sectores y la población en su conjunto. Muchos de estos objetivos están vinculados estrechamente a la salud por lo que se deben realizar mayores esfuerzos para coadyuvar en el cumplimiento de los mismos para el 2030.

Por otro lado, en lo que respecta a urgencias, emergencias y desastres en el campo de la salud, generan afectaciones que van de lo individual a lo colectivo y en todos los casos producen daños a la salud. Además, por su característica emergente, la mayoría se presenta de manera inesperada, siendo difíciles de prevenir, o aun siéndolo, sus efectos suelen superar la capacidad de respuesta del individuo o de todo un sistema local o regional de salud.

Para lo anterior, se requiere de una re-ingeniería de sus componentes y programas, así como una reorganización de áreas para la conformación de un Centro Nacional de Emergencias en Salud que tenga como principales actividades el monitoreo, alertamiento, preparación, respuesta y recuperación de las urgencias y emergencias en el campo de la salud, que a través de la integración y análisis de información, identifique riesgos a la salud y con acciones interinstitucionales y multisectoriales, puedan mitigarse y controlarse para evitar sus afectaciones secundarias.

Pese a lo anterior, no se plantearon indicadores para estas acciones puntuales lo que impedirá contar con un parámetro de medición. Dicho de otro modo, no será posible medir el desempeño en la realización de las acciones planteadas. Esta omisión debe ser subsanada en los planes específicos de acción que corresponde elaborar a las áreas ejecutoras responsable de estas acciones.

Auditoría para evaluar el cumplimiento de los ODS

La Auditoría Superior de la Federación (ASF) realizó la Auditoría de Desempeño 2018-002100-07-0011-2019, denominada Avance en la Implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, con el obvio propósito de evaluar su cumplimiento.

El área revisada fue la Oficina de la Presidencia de la República, en su carácter de Secretario Ejecutivo del Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible.

Corresponde al Consejo el seguimiento a los objetivos y estrategias para el desarrollo sostenible. Para ello, le corresponde, entre otras responsabilidades:

Proponer al Comité Técnico Especializado de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, las metas y los indicadores anuales necesarios para perseguir el cumplimiento de la Agenda 2030;

Dar seguimiento a las metas y los indicadores anuales que se establezcan para el cumplimiento de la Agenda 2030.

El dictamen de la ASF fue el siguiente:

Con respecto a la planeación nacional y sectorial del periodo 2013-2018, se señaló que cuya adopción por parte del Estado Mexicano evidenció la falta de una política coordinada que permitiera orientar el quehacer gubernamental hacia la consecución de los 17 objetivos y 169 metas establecidos.

En opinión de la ASF, a 2018, la política de Estado implementada para la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, en términos del diseño, ejecución

y evaluación de estrategias, políticas, programas y acciones, careció de una coordinación efectiva para el quehacer gubernamental en la materia, debido a que la Oficina de la Presidencia de la República, en su carácter de Secretario Ejecutivo del Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, no promovió la formulación y adopción de estrategias, políticas y acciones necesarias para someterlas a opinión de ese consejo, ni formuló propuestas de políticas y acciones para impulsar el logro de los objetivos de la Agenda 2030; no contó con un diagnóstico que definiera las necesidades de reformas al orden jurídico para facilitar y permitir el cumplimiento de los ODS; no definió las Metas Nacionales Prioritarias que darán atención a los objetivos; careció de acciones de promoción sobre la incorporación de los objetivos de

la Agenda 2030 en las políticas estatales y municipales; no acreditó qué actividades de coordinación realizó el CNADS con los gobiernos municipales para promover la creación e instalación de consejos municipales, ni la participación activa en las políticas y en el proceso de toma de decisiones con representantes de la sociedad civil, la academia y el sector privado; tampoco dio seguimiento a los acuerdos aprobados en los Comités de Trabajo del CNADS; no informó sobre el seguimiento del progreso en el cumplimiento de los ODS, ni del avance de las metas y los indicadores establecidos en la Agenda 2030, y puso en riesgo el cumplimiento del acuerdo internacional y comprometiendo la consolidación de México como una nación sustentable, en sus tres dimensiones económica, social y ambientalmente.

Como hecho posterior, en diciembre de 2019, la Oficina de la Presidencia de la República, en su carácter de Secretario Ejecutivo del Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, publicó el documento denominado “Estrategia Nacional para la Implementación de la Agenda 2030 en México”, en el cual señaló que la actual administración está convencida de que la puesta en marcha de un modelo integral de desarrollo sostenible para los próximos años requiere del diseño e implementación de un plan de acción estructurado en torno a los principios de la Agenda 2030; se debe transitar hacia la visión que plantea la agenda incorporando de manera congruente sus principios transversales y objetivos en los planes de desarrollo, las políticas públicas y los presupuestos nacionales. En el marco de la implementación de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible en México, la ASF emitió un conjunto de recomendaciones y mejores prácticas orientadas a garantizar el desarrollo de los indicadores de los ODS, las cuales se enfocan a que la Oficina de la Presidencia de la República, en su carácter de Secretario Ejecutivo de del Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, proponga al seno de ese Consejo Nacional, una política de Estado que integre el marco normativo, programático y presupuestal, a fin de lograr la implementación de la Agenda 2030 en nuestro país; que promueva la formulación y adopción de estrategias, políticas y acciones necesarias para impulsar el logro en el cumplimiento de los objetivos de la agenda; que elabore un diagnóstico que le permita determinar las necesidades de reformas al orden jurídico por cada ODS; establezca cuales son las Metas Nacionales Prioritarias definitivas que darán seguimiento a la implementación de la Agenda 2030; promueva la incorporación de los objetivos de la Agenda 2030 en los planes de desarrollo y políticas estatales y

municipales, y mecanismos de colaboración con los representantes de la sociedad civil, la academia y el sector privado y de seguimiento a las metas e indicadores que establezcan para el cumplimiento de la Agenda 2030.

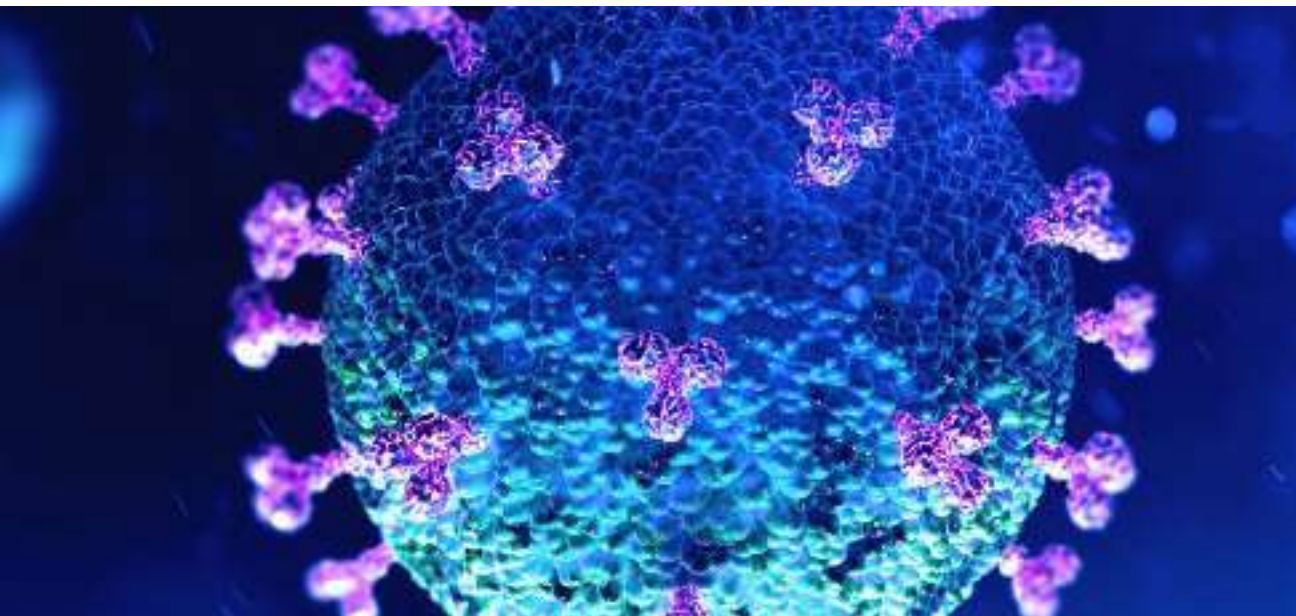
Quisiera puntualizar solo sobre aquellos puntos que no me parecen correctamente dictamen realizado por la ASF indica que falta una política coordinada que orientar el quehacer gubernamental en la consecución de los ODS; sin embargo, revisando la vinculación del PND con el PSS sí existe una política pública coordinada por los actores de estos planes e incluso se menciona la alineación con los ODS. Las políticas públicas son los diversos planes como el nacional, los sectoriales y técnicos que se deriven de estos.

En cuanto no contar con un diagnóstico que defina las necesidades de reforma del orden jurídico, en mi percepción, esto se deriva directamente del acuerdo de creación del Consejo, donde se establece de esta manera, situación que me parece un error de origen ya que este órgano debería:

Concentrar la información sobre el avance de las metas que realice cada uno de los actores en las políticas públicas, y

Coordinar los canales de comunicación para allegarse de la información.

Desde el decreto de creación se le atribuyen erróneamente al Consejo actividades que no le corresponden. Y sucede lo mismo con respecto a las metas nacionales prioritarias para dar atención a los ODS.



CONCLUSIÓN

Los ODS sí incluyen acciones para la atención de una pandemia como la de covid-19, en específico la meta 3.d. Y las políticas públicas de México, es decir, el Plan Nacional de Desarrollo y el Programa Sectorial de Salud, en este caso, también contemplan objetivos, estrategias y acciones específicas relacionadas con la atención de una pandemia como la de covid-19, y están relacionadas con los ODS (ver estrategia prioritaria 4.1. del PSS). La vinculación del PND y el Sectorial se visualiza de la siguiente manera:



Hasta 2010, para evaluar el desempeño del gobierno federal en el gasto público se contaba con la UAG-013, de la Unidad de Auditoría Gubernamental , pero fue derogada¹² en lo que, en mi opinión, fue un desacierto.

Por ello, se propone la elaboración de una guía de auditoría específica en el tema de auditoría al desempeño para evaluar la acción del gobierno ante la pandemia de covid19. Esta guía de referencia auxiliará a los órganos fiscalizadores en los tres niveles de gobierno.

Concretar una herramienta actualizada y con este enfoque, requiere de un grupo de trabajo interdisciplinario que analice y desarrolle la guía e impulse su aplicación en los tres niveles de Gobierno.

La guía abonaría a los trabajos que recientemente se han publicado en temas específicos que no contempla la Guía General de Auditoría vigente, como ejemplo tenemos a la “Guía de auditoría a tecnologías de la información y comunicaciones” , y la “Guía para la auditoría archivística” .

Tomando como punto de partida a la UAG-013, la guía de auditoría al desempeño que se propone debe desarrollar los puntos indispensables para que los auditores evalúen las acciones de prevención y contención de las autoridades:

¿La ejecución de las estrategias y acciones del PND y del PSS lograron aminorar los riesgos presentados por la pandemia?

¿De qué forma se han establecido las metas de las acciones?

¿En qué estado se encuentra el avance de las acciones?

¿Las metas se lograrán en los plazos especificados?

¿Cuál hubiese sido el impacto en caso de no ejecutar las acciones propuestas?

¿Los recursos se gestionaron y utilizaron de un modo económico y eficiente?

¿Cuáles son los efectos de las políticas públicas?

¿Los objetos se consiguen con el mínimo de costos posibles?

¿Los beneficios de las acciones son superiores a sus costos?

¿La atención a la emergencia se realizó de conformidad con las mejores prácticas?

BIBLIOGRAFÍA

Naciones Unidas, Resolución aprobada por la Asamblea General el 25 de septiembre de 2015, en el septuagésimo periodo de sesiones, (A/RES/70/1).

Informe Individual del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2018, Grupo Funcional Gobierno, Auditoría de Desempeño: 2018-0-02100-07-00112019.

Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024, Presidencia de la República, México 2019, DOF, 12/07/2019.

Programa Sectorial de Salud 2020-2024, Secretaría de Salud, México, DOF 17/08/20.

Decreto por el que se crea el Consejo Nacional de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, Presidencia de la República, DOF, 26/04/2017.

Junta de Vigilancia Mundial de la Preparación. Un mundo en peligro. Informe anual sobre preparación mundial para las emergencias sanitarias. Ginebra: Organización Mundial de la Salud, 2019.

<http://agenda2030.mx/#/home>

8

DESEMPEÑO AMBIENTAL, PROPUESTA DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR PARA CONTRIBUIR EN EL CUMPLIMIENTO DE LA AGENDA 2030

LIC. DANIEL SÁNCHEZ OLVERA

Resumen

Este ensayo reflexiona la labor que realiza la Auditoría Superior de la Federación (ASF), de manera específica en el área de las auditorías al desempeño ambiental, en el contexto de su Planeación Estratégica Institucional 2018-2026, y su vinculación con el avance en el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030 de la ONU, toda vez que el Estado tiene la obligación constitucional de garantizar un medio ambiente sano y el papel de la Fiscalización Superior en México se reconoce como una herramienta técnica y objetiva que verifica la eficiencia, eficacia y economía del ejercicio de los recursos públicos, así como de evaluar la consecución de los objetivos, metas y las prioridades de desarrollo nacionales, y los convenidos internacionalmente, en beneficio de los procesos de rendición de cuentas, transparencia y la toma de decisiones gubernamental.

CONTEXTO (INTRODUCCIÓN)

En el artículo 4, párrafo quinto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), se establece que toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. Asimismo, la CPEUM indica que el Estado garantizará el respeto a este derecho.

De acuerdo con el Programa Sectorial de Medio Ambiente y Recursos Naturales (PROMARNAT) 2020-2024, el uso no sustentable del territorio y de su patrimonio natural provocó la pérdida de importantes superficies de ecosistemas naturales y de su biodiversidad, así como la degradación ambiental y el deterioro de la calidad de vida de la población.

Además, dicho documento señala que algunos estados ricos en biodiversidad, como los del Golfo de México, han perdido hasta el 80.0% de sus ecosistemas originales para convertirlos en tierras agrícolas; la deforestación se estimó en 92 mil hectáreas anuales en promedio; como consecuencia de la pérdida y la degradación de los ecosistemas, alrededor de la mitad de las especies de mamíferos, anfibios y reptiles se encuentran en peligro de extinción, y en el caso de la contaminación del agua, una gran parte de las cuencas en el territorio reciben volúmenes importantes de aguas residuales sin tratamiento provenientes de las zonas urbanas e industriales, así como las que escurren de las zonas agrícolas cargadas de agroquímicos, afectando la biodiversidad y reduciendo la disponibilidad del líquido, lo que significa que la capacidad nacional de tratamiento de aguas residuales es aún insuficiente, ya que cubre tan solo el 63.0% de las aguas recolectadas en los sistemas de alcantarillado.

El PROMARNAT 2020-2024, señala la necesidad de emprender acciones que promuevan la conservación, protección, restauración y aprovechamiento sustentable de los ecosistemas nacionales y su biodiversidad, todo ello con la finalidad de mantener ecosistemas funcionales que son la base del bienestar de



la población. En el ámbito internacional, se constató que en la agenda 2030^{1/} se definen en materia ambiental, los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), siguientes:

1/ La ONU aprobó la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible con el apoyo de 193 Estados Miembros en Septiembre de 2015, la cual se enfoca en la construcción de un mundo sostenible para la inclusión social y el desarrollo económico.

VINCULACIÓN DE LA AGENDA 2030 EN MATERIA AMBIENTAL

Objetivo núm.6 Agua limpia y Saneamiento

- **Problemática:** El agua libre de impurezas y accesible para todos es parte esencial del mundo en que queremos vivir. Hay suficiente agua dulce en el planeta para lograr este sueño. La escasez de recursos hídricos, la mala calidad del agua y el saneamiento inadecuado influyen negativamente en la seguridad alimentaria, las opciones de medios de subsistencia y las oportunidades de educación para las familias pobres en todo el mundo. La sequía afecta a algunos de los países más pobres del mundo, recrudece el hambre y la desnutrición. Para 2050, al menos una de cada cuatro personas probablemente viva en un país afectado por escasez crónica y reiterada de agua dulce.

Objetivo núm.13 Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos

- **Problemática:** Las personas viven en su propia piel las consecuencias del cambio climático, que incluyen cambios en los patrones climáticos, el aumento del nivel del mar y los fenómenos meteorológicos más extremos. Las emisiones de gases de efecto invernadero causadas por las actividades humanas hacen que esta amenaza aumente. De hecho, las emisiones nunca habían sido tan altas. Si no actuamos, la temperatura media de la superficie del mundo podría aumentar unos 3 grados centígrados este siglo y en algunas zonas del planeta podría ser todavía peor. Las personas más pobres y vulnerables serán los más perjudicados.

Objetivo núm.14 Conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos para el desarrollo sostenible

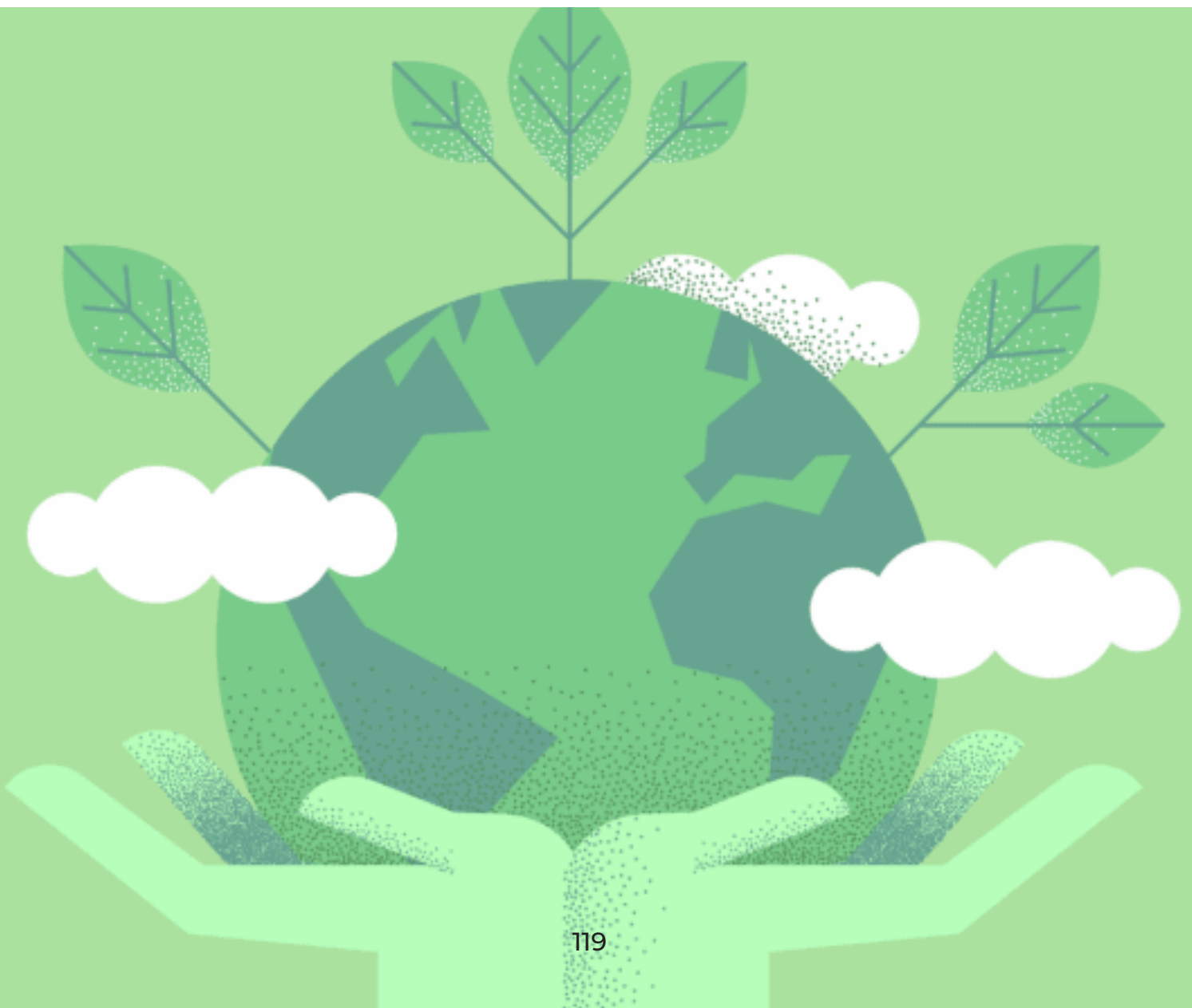
- **Problemática:** Las personas viven en su propia piel las consecuencias del cambio climático, que incluyen cambios en los patrones climáticos, el aumento del nivel del mar y los fenómenos meteorológicos más extremos. Las emisiones de gases de efecto invernadero causadas por las actividades humanas hacen que esta amenaza aumente. De hecho, las emisiones nunca habían sido tan altas. Si no actuamos, la temperatura media de la superficie del mundo podría aumentar unos 3 grados centígrados este siglo y en algunas zonas del planeta podría ser todavía peor. Las personas más pobres y vulnerables serán los más perjudicados.

Objetivo núm.15 Proteger, restablecer y promover el uso sostenible de los ecosistemas terrestres, gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y detener la pérdida de biodiversidad

- **Problemática:** El 30.0% de la superficie terrestre está cubierta por bosques y estos, además de proporcionar seguridad alimentaria y refugio, son fundamentales para combatir el cambio climático, pues protegen la diversidad biológica y las viviendas de la población indígena. Cada año desaparecen 13 millones de hectáreas de bosque y la degradación persistente de las zonas áridas ha provocado la desertificación de 3.600 millones de hectáreas. La deforestación y la desertificación —provocadas por las actividades humanas y el cambio climático— suponen grandes retos para el desarrollo sostenible y han afectado a las vidas y los medios de vida de millones de personas en la lucha contra la pobreza.

Fuente: CEPAL, la Agenda 2020 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible, Una oportunidad para América Latina y el Caribe.

Ante esta problemática identificada en el contexto nacional y vinculada en el ámbito internacional, el papel de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), como lo es la Auditoría Superior de la Federación (ASF) en México, se ha establecido, mediante la resolución aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas del 19 de diciembre de 2014^{2/}, que se reconoce la importante función que cumplen las entidades fiscalizadoras superiores en la promoción de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública, lo que contribuye a la consecución de los objetivos y las prioridades de desarrollo nacionales, así como de los objetivos de desarrollo convenidos internacionalmente, promoviendo el uso eficiente y efectivo de los recursos públicos en beneficio de los ciudadanos.



ANÁLISIS (DESARROLLO)

Actualmente y derivado de la reforma que dio origen al Sistema Nacional Anticorrupción, se incrementó, cuantitativa y cualitativamente, el universo auditable de la ASF. Por ello, los trabajos de planeación y programación son fundamentales para obtener una selección adecuada de entes, programas, fondos y procesos que aseguren la inclusión de temas relevantes en términos financieros, de impacto social, de interés cameral e, inclusive, de trascendencia para la opinión pública.

En este contexto, la metodología de planeación y programación de auditorías de la ASF materializa, entre otros, los principios de imparcialidad y confiabilidad.^{3/} Se identificó, por medio del Sistema Público de Consulta de Auditorías el total de auditorías concluidas por la ASF en el periodo 2018-2019^{4/}, como se presenta a continuación:

TOTAL DE INFORMES DE AUDITORÍAS PUBLICADOS POR LA ASF, 2018-2019				
Cuenta Pública	Total de informes de auditoría realizados por la ASF	Total de informes de auditoría de desempeño	Total de informes de auditoría de desempeño en el sector medio ambiente	Participación (%)
a)	b)	c)	d)	e) =d/c*100
2019	1360	98	11	11.2
2018	1813	131	15	11.4

Fuente: elaborado a partir del Sistema Público de Consulta de Auditorías de la ASF, mediante el portal <http://www.asfdatos.gob.mx/>, consultado en abril de 2021.

Se constató que en los dos ejercicios subsecuentes, (Cuentas Públicas 2018 y 2019) a la emisión del Plan Estratégico Institucional 2018-2026 de la Auditoría Superior de la Federación, las auditorías al sector medio ambiente y recursos naturales representan el 11.2% (11 informes publicados) y 11.4% (15 informes publicados) del total de la planeación y ejecución establecida en el área de las auditorías de desempeño.

A fin de identificar el desempeño de la ASF en auditorías relacionadas en materia de desempeño ambiental (sector medio ambiente y recursos naturales) y su vinculación con los ODS, se analizaron, de manera aleatoria algunos informes de desempeño publicados en el periodo de revisión de las Cuentas Públicas 2018-2019, como se presentan a continuación:

VINCULACIÓN DE LAS AUDITORÍAS REALIZADAS POR LA ASF EN MATERIA AMBIENTAL CON LOS ODS DE LA AGENDA 2030, EN EL PERIODO DE REVISIÓN DE LAS CUENTAS PÚBLICAS 2018-2019

Nombre y número Vinculación con la Cumple			
de la Auditoría	Agenda 2030	Sí	No
Cuenta Pública 2019			
"Impacto Ambiental por el Desarrollo del Proyecto del Nuevo Aeropuerto Internacional Felipe Ángeles". Auditoría de Desempeño. 193-DS.	<ul style="list-style-type: none"> No se establecieron procedimientos de auditoría relacionados y vinculados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible en materia ambiental. 		
"Evaluación de la Política Hídrica Nacional". Evaluación número 1371-DS.	<ul style="list-style-type: none"> En materia de rendición de cuentas se señaló como beneficio el fortalecer el monitoreo del desempeño del sector, así como el avance y cumplimiento de los ODS. 		
"Impacto Ambiental por el Desarrollo del Proyecto Refinería Dos Bocas". Auditoría de Desempeño. 213-DS.	<ul style="list-style-type: none"> No se establecieron procedimientos de auditoría relacionados y vinculados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible en materia ambiental. 		
"Conducción de las Políticas Hídricas". Auditoría de Desempeño. 199-DS.	<ul style="list-style-type: none"> Se señaló que la CONAGUA no estableció de manera específica los indicadores y resultados correspondientes al Pp P001 que permitieran medir la contribución al avance del logro de las metas y submetas de los ODS 6, 8 y 17 a los cuales vinculó dicho programa, lo que reveló que la Comisión Nacional del Agua desconoció el alcance del citado programa en el cumplimiento de la Agenda de Desarrollo Sostenible 2030. 		
Gestión Integral y Sustentable del Agua Auditoría de Desempeño. 204-DS.	<ul style="list-style-type: none"> Se señaló que la CONAGUA mediante nota informativa que el programa presupuestario G010 "Gestión integral y sustentable del agua" se alineó al ODS 6 "Garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible y el saneamiento para todos" y al 14 "Conservar y utilizar en forma sostenible los océanos, los mares y los recursos marinos para el desarrollo sostenible"; sin embargo, no acreditó con la información que lo sustente la vinculación y contribución del programa presupuestario G010 con los ODS, por lo que la observación persiste. 		

Cuenta Pública 2018			
"Impacto Ambiental por la Construcción del Tren Interurbano México Toluca". Auditoría de Desempeño. 222-DS.	<ul style="list-style-type: none"> No se establecieron procedimientos de auditoría relacionados y vinculados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible en materia ambiental. 		
"Regulación Ambiental". Auditoría de Desempeño. 227-DS.	<ul style="list-style-type: none"> La SEMARNAT señaló que en el marco de la operación del G003 "Regulación ambiental", el indicador "Superficie anual incorporada al Manejo Forestal Sustentable" aportó al cumplimiento del ODS 15 "Promover el uso sostenible de los ecosistemas terrestres, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y frenar la pérdida de la diversidad biológica"; sin embargo, se identificó que la secretaría como parte de la estrategia transversal para la adaptación y mitigación de los efectos del cambio climático no alineó ninguno de sus indicadores del programa con el objetivo 13. "Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos", aun cuando éste fue incluido en el Anexo 16 "Recursos para la Adaptación y Mitigación de los Efectos del Cambio Climático", por lo que careció de indicadores y metas específicas para medir su contribución al cumplimiento de esta. 		
"Programas de Calidad de Aire y Verificación Vehicular". Auditoría de Desempeño. 226-DS.	<ul style="list-style-type: none"> Para 2018, se verificó que, de los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), la SEMARNAT, mediante la operación del Pp G026, se vinculó con 4 ODS, objetivo 11 "Ciudades y comunidades sostenibles", 12 "Producción y consumo responsable", 13 "Acción por el clima" y 17 "Alianzas para lograr los objetivos". Sin embargo, se constató que la SEMARNAT, en el ámbito del Pp G026, no definió objetivos, indicadores y metas específicos que permitieran medir la contribución de este programa al avance del cumplimiento de los ODS, ni contó con la evidencia documental para acreditar que la alineación del Programa respecto de la planeación nacional, sectorial y los ODS fueron incluidos en su estructura programática para el ejercicio fiscal de ese año, lo que implica un riesgo en términos de que la entidad fiscalizada no cuente con los elementos necesarios para dar seguimiento a los avances en logro de las metas relacionadas con la adaptación y mitigación de los efectos del cambio climático. 		
"Inspección y Vigilancia del Medio Ambiente y Recursos Naturales". Auditoría de Desempeño. 243-DS.	<ul style="list-style-type: none"> No se establecieron procedimientos de auditoría relacionados y vinculados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible en materia ambiental. 		

Nombre y número Vinculación con la Cumple

de la Auditoría	Agenda 2030	Sí	No
"Sistema Nacional de Áreas Naturales Protegidas". Auditoría de Desempeño. 247-DS.	<ul style="list-style-type: none"> Se verificó que, en 2018, de los 17 ODS, la CONANP, mediante la operación del Pp G013, se vinculó con 3 ODS, objetivo 11 "Ciudades y comunidades sostenibles", 14 "Vida submarina", y 15 "Vida de ecosistemas terrestres". Sin embargo, se constató que la CONANP, en el ámbito del Pp G013, no definió objetivos, indicadores y metas específicos que permitieran medir la contribución de este programa al avance del cumplimiento de los ODS, ni contó con la evidencia documental para acreditar que la alineación del Programa respecto de la planeación nacional, sectorial y los ODS fueron incluidos en su estructura programática para el ejercicio fiscal de ese año, lo que implica un riesgo en términos de que la entidad fiscalizada no cuente con los elementos necesarios para dar seguimiento a los avances en logro de las metas relacionadas con la adaptación y mitigación de los efectos del cambio climático. 		
"Investigación en Cambio Climático, Sustentabilidad y Crecimiento Verde" Auditoría de Desempeño. 251-DS.	<ul style="list-style-type: none"> El INECC señaló que, en 2018, el Pp E015 "Investigación en cambio climático, sustentabilidad y crecimiento verde" contribuye de manera indirecta al logro de 7 Objetivos de Desarrollo Sostenible y 16 metas, entre los que se encuentran el ODS 13 "Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos", lo cual es congruente con sus atribuciones, así como con su inclusión en el Anexo 16 "Recursos para la Adaptación y Mitigación de los Efectos del Cambio Climático", del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2018. 		
Sistema Nacional de Áreas Naturales Protegidas. Auditoría de Desempeño. 247-DS.	<ul style="list-style-type: none"> Se verificó que, en 2018, de los 17 ODS, la CONANP, mediante la operación del Pp G013, se vinculó con 3 ODS, objetivo 11 "Ciudades y comunidades sostenibles", 14 "Vida submarina", y 15 "Vida de ecosistemas terrestres". Sin embargo, se constató que la CONANP, en el ámbito del Pp G013, no definió objetivos, indicadores y metas específicos que permitieran medir la contribución de este programa al avance del cumplimiento de los ODS, ni contó con la evidencia documental para acreditar que la alineación del Programa respecto de la planeación nacional, sectorial y los ODS fueron incluidos en su estructura programática para el ejercicio fiscal de ese año, lo que implica un riesgo en términos de que la entidad fiscalizada no cuente con los elementos necesarios para dar seguimiento a los avances en logro de las metas relacionadas con la adaptación y mitigación de los efectos del cambio climático. 		

Fuente: elaborado a partir de los informes publicados por la ASF, mediante el portal https://www.asf.gob.mx/Section/58_Informes_de_auditoria , consultado en abril de 2021.

Se identificó que con motivo de la revisión de la Cuenta Pública 2018, en el área de Auditorías de Desempeño, la ASF estableció en el 72.0% (5 auditorías aleatorias analizadas) de los casos, procedimientos vinculados a verificar el avance en la contribución del cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, mientras que el 28.0% (2 auditorías aleatorias analizadas) restante no se vinculó. Se constató que con motivo de la revisión de la Cuenta Pública 2019, en el área de Auditorías de Desempeño, la ASF disminuyó el alcance de fiscalización comparado con el ejercicio anterior en materia ambiental al realizar 5 auditorías, de las cuales el 60.0% (3 auditorías aleatorias analizadas) registraron hallazgos relacionados con la contribución en el cumplimiento de los ODS de la Agenda 2030, y el 40.0% (2 auditorías analizadas) restante no se vinculó.

Se considera en términos cuantitativos poco relevante el impacto de la ASF por medio

de las auditorías de desempeño ambiental, 11.0% en promedio por ejercicio fiscal en revisión; asimismo, se constató de manera aleatoria que no en todos los casos se presentan procedimientos de auditoría relacionados y vinculados con los Objetivos de Desarrollo Sostenible en materia ambiental de la Agenda 2030.

Por lo cual, ante esta necesidad y la poca atención, así como la cobertura de auditorías al desempeño ambiental por parte de la ASF, se considera relevante la creación de una Dirección General de Auditoría al Desempeño Ambiental (DGADA), adscrita a la Auditoría Especial de Desempeño, que tenga como objetivo fortalecer el desempeño institucional y la fiscalización superior en términos de coordinar y supervisar las auditorías en materia ambiental y su vinculación con los ODS de la Agenda 2030, así como verificar el cumplimiento de los objetivos, indicadores, estrategias y programas respectivos para evaluar la eficacia, la eficiencia y la economía de la ejecución de los recursos públicos en su relación con el uso, explotación y preservación del medio ambiente en México, a fin de contribuir en los procesos de toma de decisiones gubernamental, transparencia, rendición cuentas, y prevención de la corrupción en temas ambientales.



APORTE AL ÁMBITO DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO (CONCLUSIÓN)

Se identificó como área de oportunidad relevante y pertinente la creación de la DGADA, la cual tendría que alinear los objetivos, entidades a fiscalizar y las etapas de los programas de auditoría en materia ambiental, al Plan Estratégico Institucional 2018-2026 de la ASF, así como a la normativa y planeación de corto y mediano plazo siguientes:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
- Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente.
- Ley de Aguas Nacionales.
- Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable.
- Ley General de Vida Silvestre.
- Ley de Desarrollo Rural Sustentable.
- Ley General para la Prevención y Gestión Integral de Residuos. • Ley de Bioseguridad de Organismos Genéticamente Modificados. • Ley de Productos Orgánicos.
- Ley General de Pesca y Acuicultura Sustentables.
- Ley de Promoción y Desarrollo de los Bioenergéticos.
- Ley Federal de Responsabilidad Ambiental.
- Ley General de Cambio Climático.
- Plan Nacional de Desarrollo.
- Programa Sectorial de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
- Tratados Internacionales ratificados por el Estado Mexicano en materia ambiental. • Agenda 2030 de la ONU.

Se recomienda que en cuanto a los auditores responsables del desempeño de la DGADA, éstos sean equipos multidisciplinarios relacionados preferentemente con los perfiles siguientes:

- Sociólogos.
- Biólogos.
- Abogados.
- Agrónomos.
- Geólogos.
- Politólogos.
- Economistas.
- Contadores.

Asimismo, se considera necesario desarrollar actividades de

capacitación para que el personal responsable de la DGADA adquiera y comparta conocimiento relacionado con la comprensión de sus responsabilidades normativas y éticas como auditores de fiscalización superior en materia ambiental, como las que se presentan a continuación:

- Auditoría con enfoque en la normativa internacional.
- Metodología de las auditorías de desempeño.
- Sistema de evaluación de desempeño.
- Matriz de marco lógico.
- Presupuesto basado en resultados.
- Control interno.
- Contabilidad gubernamental.
- Impacto de las actividades humanas sobre el medioambiente.
- Medioambiente —aire, agua, tierra—.
- Manejo de los recursos humanos —combustibles fósiles, agua, flora y fauna—.
- Interacción de los ecosistemas.
- Métodos generales de protección ambiental.
- Aspectos ambientales e impactos de las actividades, productos y servicios.
- Métodos para evaluar la importancia de los aspectos ambientales.
- Política de integridad.
- Redacción institucional.
- Uso de tecnologías.

En conclusión, se proponen actividades a realizar en materia de auditoría ambiental derivado del proyecto de creación de la DGADA, como mecanismo para fortalecer la fiscalización superior y contribuir en el avance en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible de la agenda 2030 respecto del medio ambiente, de manera ilustrativa, más no limitativa, como se presenta a continuación:

Comprender la política pública por auditar en el contexto de la planeación nacional de mediano y corto plazo, así como en la rendición de cuentas, para revisar, analizar, interpretar e identificar las auditorías a realizar en materia ambiental, a fin de constatar su importancia en el presupuesto ejercido.

- Considerar los objetivos que están relacionados de manera vertical, horizontal y transversal en materia ambiental, para definir el alcance de las auditorías por realizar, a partir de un enfoque integral y multidisciplinario.
- Requerir información relevante, pertinente, competente y suficiente que permita analizar el estado actual de la política pública en materia ambiental a las entidades públicas responsables en el ámbito federal.
- Describir los hechos, evidencias y conclusiones obtenidas de la aplicación de los procedimientos y pruebas de auditoría, para vincular los objetivos de la auditoría en materia ambiental con el valor de la fiscalización que contribuya en medir el avance del cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible de la agenda 2030, así como de tratados y objetivos internacionales en materia ambiental.

- Elaborar y confrontar el informe de auditoría para dejar constancia de la relevancia, pertinencia, utilidad y calidad de la labor ejercida en materia ambiental, a fin de aportar los elementos suficientes para sustentar el dictamen establecido, que contribuya en la toma de decisiones y un impacto ambiental positivo.
- Establecer sugerencias de carácter preventivo y correctivo en materia ambiental a las entidades fiscalizadas para promover el cumplimiento de los objetivos y metas de las instituciones, políticas públicas, programas, procesos operativos y atribuciones.
- Fomentar mediante las auditorías ambientales las prácticas de buen gobierno, mejorar la eficacia, eficiencia, economía, calidad de los servicios, satisfacción del ciudadano y competencia de los actores públicos.
- Promover la creación y operación de indicadores estratégicos, de gestión y de servicios, a fin de calificar el grado y la forma en que se cumplen los objetivos ambientales.
- Evaluar el seguimiento de las recomendaciones preventivas y correctivas en materia ambiental emitidas, para verificar que se corrigen las problemáticas en materia ambiental detectadas.
- Recibir capacitación continua y de calidad en materias relacionadas con la fiscalización superior, auditorías de desempeño, ética e integridad del auditor y medio ambiente.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea General de Naciones Unidas, resolución núm. 69/228 del 28 de enero de 2015, en materia de promoción y fomento de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública mediante el fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores.
- CEPAL, la Agenda 2020 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible Una oportunidad para América Latina y el Caribe.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Eduardo Herreras Arísti, Gestión medioambiental y Auditoría medioambiental, México 2020.
- Informes de Auditoría elaborados y publicados por la ASF mediante el link: https://www.asf.gob.mx/Section/58_Informes_de_auditoria, consultados en abril de 2021.
- Plan Estratégico Institucional 2018-2026 de la Auditoría Superior de la Federación. • Programa Sectorial de Medio Ambiente y Recursos Naturales (PSEMARN) 2020-2024.
- Sistema Público de Consulta de Auditorías de la ASF, mediante el link: <http://www.asfdatos.gob.mx/>, consultado en abril de 2021.

