



MANUAL DEL CURSO “AUDITORÍA DE DESEMPEÑO DE OBRA PÚBLICA”

L.F. Amalia Trinidad Malacara Venegas



“AUDITORÍA DE DESEMPEÑO DE OBRA PÚBLICA”

ÍNDICE

Índice

Objetivo

Presentación

Introducción

I. Marco Legal Federal

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Ley Orgánica de la APF

Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación

II. Marco Legal del Estado de Querétaro

Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Querétaro

Ley para el Manejo de los Recursos Públicos del Estado de Querétaro

Ley de Obra Pública del Estado de Querétaro

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro

III. La Auditoría de Desempeño

Conceptos básicos

Marco Legal de la Auditoría de Desempeño

Sistema Nacional de Fiscalización

Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF)

Fases de la Auditoría de Desempeño

IV. Auditando el desempeño de la Obra Pública

“AUDITORÍA DE DESEMPEÑO DE OBRA PÚBLICA”

OBJETIVO

Al final del curso, los servidores públicos que realizan labores de fiscalización, así como los que son sujetos de revisión, comprenderán cómo se realiza una Auditoría de Desempeño, mediante la verificación de la eficacia, eficiencia, economía en el ejercicio de los recursos públicos para proyectos de Obra Pública, así como de la evaluación de la competencia de los servidores públicos a cargo de dichos proyectos; la calidad de los mismos, y la opinión del ciudadano-usuario que resulta beneficiado. Lo anterior, en alineación a las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización y a la metodología que utiliza la Auditoría Superior de la Federación.

PRESENTACIÓN

El objetivo principal de la auditoría de desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente. Asimismo, coadyuva a la rendición de cuentas, al evaluar si las decisiones de los entes públicos son preparadas e implementadas eficiente y eficazmente, y si los ciudadanos han recibido el justo valor por sus contribuciones.

La auditoría de desempeño promueve la transparencia al ofrecer a los entes públicos y a los ciudadanos, una visión de la administración y los resultados de las diferentes actividades del gobierno. Con ello contribuye de manera directa al brindar información útil al ciudadano mientras sirve como base para el aprendizaje y las mejoras.

La auditoría de Desempeño busca brindar información, análisis o perspectivas, y cuando corresponda, recomendaciones de mejora. Las auditorías de desempeño proporcionan información, conocimiento o valor al:

- Proporcionar perspectivas analíticas de mayor amplitud y profundidad.
- Hacer más accesible la información existente a las diversas partes interesadas.
- Proporcionar una visión o conclusión independiente y rectora basada en la evidencia de auditoría.

- Proporcionar recomendaciones basadas en un análisis de los resultados de auditoría.^{1/}

Por lo anterior, es importante que los servidores públicos que realizan labores de fiscalización, así como los que son sujetos de revisión, conozcan cómo se realiza una Auditoría de Desempeño, mediante la verificación de la eficacia, eficiencia, economía en el ejercicio de los recursos públicos para proyectos de Obra Pública, así como de la evaluación de la competencia de los servidores públicos a cargo de dichos proyectos; la calidad de los mismos, y la opinión del ciudadano-usuario que resulta beneficiado.

INTRODUCCIÓN

¿QUÉ ES LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA?

La administración pública es la gestión que se lleva a cabo en los organismos, instituciones o entes públicos, que reciben de parte del poder político los recursos necesarios para atender los intereses o asuntos de los ciudadanos, de sus acciones y sus bienes, generando bienestar común, siguiendo un orden jurídico.

Es el conjunto de áreas del sector público del Estado que, mediante el ejercicio de: la función administrativa; la prestación de los servicios públicos; la ejecución de las obras públicas y la realización de otras actividades socioeconómicas de interés público, trata de lograr los fines del Estado.

La administración pública comprende elementos de carácter técnico (sistemas, procedimientos), político (políticas gubernamentales) y jurídico (normas jurídicas).

Abarca un conjunto de áreas del sector público que se encargan de gestionar y ejecutar los recursos humanos, financieros, actividades socioeconómicas y obras públicas, así como elaborar presupuestos y programas que alcancen las metas del Estado.

^{1/} Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), NPASNF No. 300 "Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño".

¿QUÉ ES EL PRESUPUESTO DE EGRESOS Y CUÁL ES SU IMPORTANCIA?

El Presupuesto de Egresos establece cada año el programa del gasto del gobierno mexicano. En él se describen la cantidad, la forma y el destino de los recursos públicos para cada una de las instituciones de los tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial); de los tres órdenes de gobierno: Federal, Estatal y Municipal, y de los organismos autónomos.

El Presupuesto de Egresos es uno de los documentos de política pública más importantes de un país, pues su contenido refleja las prioridades que se deben atender con los recursos públicos, los cuales siempre son limitados.

El presupuesto constituye un medio para canalizar los recursos públicos de una manera congruente de acuerdo con los objetivos planteados en el Plan Nacional de Desarrollo.

¿DE QUIÉN SON LOS RECURSOS PÚBLICOS Y DE DÓNDE PROVIENEN?

Los recursos públicos son de todos los mexicanos, porque provienen de los ingresos que se obtienen por la explotación de los recursos naturales del país, de los impuestos que la sociedad paga al gobierno, la prestación de bienes y servicios de las dependencias, organismos públicos y empresas paraestatales; las cuotas de seguridad social y el endeudamiento; lo que constituye propiamente la Ley de Ingresos de la Federación de cada ejercicio fiscal.

¿CÓMO DEBEN GASTARSE LOS RECURSOS PÚBLICOS?

El Estado velará por la estabilidad de las finanzas públicas y del sistema financiero para coadyuvar a generar condiciones favorables para el crecimiento económico y el empleo. El Plan Nacional de Desarrollo y los planes estatales y municipales deberán observar dicho principio".^{2/}

La planeación deberá llevarse a cabo como un medio para el eficaz desempeño de la responsabilidad del Estado sobre el desarrollo integral y sustentable del país y deberá tender a la consecución de los fines y objetivos políticos, sociales, culturales y económicos contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.^{3/}

Los recursos económicos de que dispongan la Federación, las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, se administrarán

^{2/} Artículo 25, párrafo primero, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

^{3/} Artículo 2, párrafo primero, Ley de Planeación.

con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.^{4/}

¿QUIÉN CONTROLA Y REVISAS EL GASTO PÚBLICO?

A nivel gubernamental existen dos tipos de control: interno y externo.

El control interno se lleva a cabo antes, durante y después de realizada la gestión gubernamental, y lo efectúan áreas que dependen de las estructuras orgánicas. En el caso del Poder Ejecutivo, es la Secretaría de la Función Pública (SFP) quien coordina esta tarea a través de los Órganos Internos de Control (OIC's) de las respectivas dependencias.

La Secretaría de la Función Pública vigila el desempeño de los servidores públicos federales, determina la política de compras de la Federación, audita el gasto de recursos federales y coordina a los órganos internos de control en cada dependencia federal, entre otras funciones.

El control externo se ejerce de manera posterior a la gestión financiera del gobierno por medio de instituciones independientes de las entidades fiscalizadas.

En México corresponde esta tarea a la Auditoría Superior de la Federación y a las Entidades de Fiscalización Estatales.

La ASF es un órgano especializado de la Cámara de Diputados que cuenta con autonomía técnica y de gestión, y se encarga de fiscalizar, de manera externa, el uso de los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión; los órganos constitucionales autónomos; los estados y municipios; y en general cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.

La ASF tiene la facultad de revisar los recursos de la Federación que reciben los estados de la República. Esta vigilancia la puede realizar de manera directa o a través de las Entidades de Fiscalización Locales, para lo cual se suscriben convenios de cooperación. Las Entidades de Fiscalización Locales dependen de sus respectivos Congresos de los estados de la República y su misión es la revisión del uso de los recursos estatales.

^{4/} Artículo 134, párrafo primero, CPEUM.

I. MARCO LEGAL FEDERAL

➤ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)

Artículo 134, párrafo primero

“Los recursos económicos de que dispongan la Federación, las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”.

Acerca de estos principios, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicó en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, septiembre de 2009, ^{5/} los conceptos siguientes:

EFICIENCIA

Las autoridades deben disponer de los medios que estimen convenientes para que el ejercicio del gasto público logre el fin para el cual se programó y destinó.

EFICACIA

Es indispensable contar con la capacidad suficiente para lograr las metas estimadas.

ECONOMÍA

El gasto público debe ejercerse recta y prudentemente, lo cual implica que los servidores públicos siempre deben buscar las mejores condiciones de contratación para el Estado

Artículo 134, párrafo segundo

“Los resultados del ejercicio de dichos recursos serán evaluados por las instancias técnicas que establezcan, respectivamente, la Federación y las entidades federativas, con el objeto de propiciar que los recursos económicos se asignen en los respectivos presupuestos en los términos del párrafo precedente”.

^{5/} Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Registro 166422, Instancia: Primera Sala, Tesis Aislada, Tomo XXX, Septiembre de 2009, Materia Constitucional, Tesis: 1a. CXLV/2009, Página: 2712.

Artículo 74, fracción VI

Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados revisar la Cuenta Pública del año anterior, con el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

La revisión de la Cuenta Pública la realizará la Cámara de Diputados a través de la Auditoría Superior de la Federación.

Artículo 116, fracción II, párrafo sexto

Las legislaturas de los estados contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones.

Asimismo, deberán fiscalizar las acciones de Estados y Municipios en materia de fondos, recursos locales y deuda pública. Los informes de auditoría de las entidades estatales de fiscalización tendrán carácter público.

Artículo 134, párrafo tercero

“Las adquisiciones, arrendamientos y enajenaciones de todo tipo de bienes, prestación de servicios de cualquier naturaleza y la contratación de obra que realicen, se adjudicarán o llevarán a cabo a través de licitaciones públicas (...), a fin de asegurar al Estado las mejores condiciones disponibles en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias pertinentes”.

➤ **Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria**

Artículo 1, párrafo segundo

Los sujetos obligados a cumplir las disposiciones de esta Ley deberán observar que la administración de los recursos públicos federales se realice con base en criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género.

Artículo 1, párrafo tercero

La Auditoría fiscalizará el estricto cumplimiento de las disposiciones de esta Ley por parte de los sujetos obligados, conforme a las atribuciones que le confieren la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

➤ **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal**

Artículo 37, fracción IX

A la Secretaría de la Función Pública le corresponde:

“Fiscalizar directamente o a través de los órganos internos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, arrendamiento financiero, servicios y ejecución de obra pública, (...)”.

Artículo 37, fracción XXIV

A la Secretaría de la Función Pública le corresponde:

“Ejercer las facultades que la Constitución le otorga a los órganos internos de control para revisar, mediante las auditorías a que se refiere el presente artículo, el ingreso, manejo, custodia y ejercicio de recursos públicos federales”.

Artículo 44, párrafo segundo

“Los órganos internos de control, en ejercicio de su función de auditoría, prevista en la fracción XXIV del artículo 37 de esta Ley, se regirán por las leyes y disposiciones sobre adquisiciones, obra pública, presupuesto, contabilidad, procedimiento administrativo, transparencia y acceso a la información, responsabilidades, combate a la corrupción y otras afines a la materia (...)”.

➤ **Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas**

Artículo 1

Es de orden público y tiene por objeto reglamentar la aplicación del artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de contrataciones de obras públicas, así como de los servicios relacionados con las mismas.

Artículo 24

“La planeación, programación, presupuestación y el gasto de las obras y servicios relacionados con las mismas, se sujetará a las disposiciones específicas del Presupuesto de Egresos de la Federación, así como a lo previsto en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y demás disposiciones aplicables y los recursos destinados a ese fin se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia, honradez e imparcialidad para satisfacer los objetivos a los que fueren destinados.

➤ **Ley General de Responsabilidades Administrativas**

Artículo 7, fracción VI

Los Servidores Públicos deberán:

“Administrar los recursos públicos que estén bajo su responsabilidad, sujetándose a los principios de austeridad, eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”.

II. MARCO LEGAL DEL ESTADO DE QUERÉTARO

➤ **Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Querétaro**

Artículo 14, párrafos primero y segundo

“La Hacienda Pública del Estado y las de los Municipios, estará constituida por los bienes muebles e inmuebles comprendidos en su patrimonio y por los ingresos que establezcan en su favor las leyes.

Toda contribución se destinará al gasto público y estará prevista en la Ley correspondiente. Toda erogación deberá de sujetarse al Presupuesto de Egresos y demás disposiciones aplicables. (...)”.

Artículo 17, fracción X

Es facultad de la Legislatura:

“Aprobar anualmente la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos del Estado, las Leyes de Ingresos de los Municipios, así como revisar y fiscalizar sus cuentas públicas. Para este efecto la Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro, actuara como órgano técnico de asesoría”.

Artículo 37bis

Son servidores públicos las personas que desempeñan un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza, sea cual fuere la forma de su elección o nombramiento, en los Poderes Legislativo y Judicial, los órganos constitucionales autónomos, las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, los municipios del Estado y sus dependencias y entidades; así como cualquier otro ente sobre el que tenga control cualquiera de los poderes y órganos públicos citados, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones.

Artículo 38, fracción III, párrafo primero

Se aplicarán sanciones administrativas a los servidores públicos por los actos u omisiones que afecten la legalidad, la honradez, la lealtad, la imparcialidad y la eficiencia que deban observar en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones. Dichas sanciones consistirán en amonestación, suspensión, destitución e inhabilitación, así como en sanciones económicas, y deberán establecerse de acuerdo con los beneficios económicos que, en su caso, haya obtenido el responsable y con los daños y perjuicios patrimoniales causados por los actos u omisiones”.

Artículo 38, fracción III, párrafo segundo

Las faltas administrativas graves serán investigadas y substanciadas por la Entidad Superior de Fiscalización del Estado de Querétaro, la Secretaría de la Contraloría del Poder Ejecutivo y los órganos internos de control, según corresponda y serán resueltas por el Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Querétaro. Las demás faltas y sanciones administrativas, serán conocidas y resueltas por la citada dependencia y los órganos internos de control.

Artículo 38, fracción III, párrafo tercero

Los entes públicos del Estado y los municipios, contarán con órganos internos de control con las facultades que determine la Ley para prevenir, corregir e investigar actos u omisiones que pudieran constituir responsabilidades administrativas; para sancionar aquéllas distintas de las que son competencia del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Querétaro; para realizar actos de vigilancia, así como para presentar denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delitos ante la Fiscalía Especializada en el Combate a la Corrupción

➤ **Ley para el Manejo de los Recursos Públicos del Estado de Querétaro**

Artículo 8, fracción II

Son obligaciones de los sujetos de la Ley:

Administrar los recursos públicos de que dispongan, de acuerdo con los principios previstos en los artículos 104 de esta Ley y 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Artículo 57, fracción I

En la ejecución del gasto público, los sujetos de la Ley, deberán:

“Realizar sus actividades con sujeción a los objetivos y metas de los programas contemplados en el Presupuesto de Egresos del Estado y de los municipios, así como los que en el transcurso del ejercicio fiscal correspondiente se establezcan, según corresponda”.

Artículo 95

Para efectos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 57 de esta Ley, el ejercicio de los recursos públicos se evaluará estableciéndose al efecto instancias técnicas de evaluación, para propiciar que dichos recursos se asignen y administren con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Artículo 104, párrafo segundo

El Estado, los municipios y sus entes públicos se sujetarán a las disposiciones establecidas en la presente Ley, la Ley de Disciplina Financiera de Entidades Federativas y los Municipios y administrarán sus recursos con base en principios de legalidad, honestidad, eficacia, eficiencia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control y rendición de cuentas.

➤ **Ley de Obra Pública del Estado de Querétaro**

Artículo 3

La inversión en obra pública se sujetará a lo previsto en la normatividad que regula al gasto público, al ejercicio de los presupuestos de egresos del Estado y los Municipios, así como en lo previsto en la ley de la materia y demás disposiciones aplicables.

III. AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

CONCEPTOS BÁSICOS

AUDITORÍA

Proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa evidencia para determinar si las acciones llevadas a cabo por los entes sujetos a revisión se realizaron de conformidad con la normatividad establecida o con base en principios que aseguren una gestión pública adecuada.

CUENTA PÚBLICA

El informe anual que sobre su gestión financiera rinden al Poder Legislativo, los entes públicos en los términos establecidos en la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los acuerdos del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios y los manuales, oficios y circulares emitidos por la ESFEQ en los términos que ésta establezca, para efectos de la fiscalización superior.

ENTES PÚBLICOS

Los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los órganos constitucionales autónomos, las entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal, los municipios, así como cualquier otro ente sobre el que tenga control sobre sus decisiones o acciones cualquiera de los poderes y órganos públicos citados.

ENTIDADES FISCALIZADAS

Los Poderes del Estado, los municipios, incluyendo a sus respectivas dependencias y entidades paraestatales o paramunicipales, los órganos constitucionales autónomos y los órganos públicos de cualquier naturaleza que administren o ejerzan recursos públicos; las entidades de interés público distintas a los partidos políticos; los fondos o fideicomisos públicos o privados, cuando hayan recibido por cualquier título recursos públicos, aun cuando pertenezcan al sector privado o social.

Y, en general, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, que haya captado, recaudado, administrado, manejado, ejercido, cobrado o recibido en pago directo o indirectamente recursos públicos federales o participaciones federales, incluidas aquellas personas morales de derecho privado que tengan autorización para expedir recibos deducibles de impuestos por donaciones destinadas para el cumplimiento de sus fines.

ÓRGANO INTERNO DE CONTROL

Las unidades administrativas a cargo de promover, evaluar y fortalecer el buen funcionamiento del control interno en los entes públicos, así como de la investigación, substanciación y, en su caso, de sancionar las faltas administrativas que le competan en los términos previstos en la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

MARCO LEGAL DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

➤ **Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas de la Federación**

Artículo 2, fracción II

La fiscalización de la Cuenta Pública tiene por objeto verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas:

- a) Realizar auditorías del desempeño de los programas, verificando la eficiencia, la eficacia y la economía en el cumplimiento de los objetivos de los mismos.
- b) Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados en el Presupuesto de Egresos y si dicho cumplimiento tiene relación con el Plan Nacional de Desarrollo y los programas sectoriales.
- c) Si se cumplieron los objetivos de los programas y las metas de gasto que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres.

Artículo 17, fracción V

Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá entre otras atribuciones:

“Practicar auditorías sobre el desempeño en el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, conforme a los indicadores establecidos en el Presupuesto de Egresos y tomando en cuenta el Plan Nacional de Desarrollo, los programas sectoriales, regionales, operativos anuales, y demás programas de las entidades fiscalizadas, entre otros, a efecto de verificar el desempeño de los mismos y, en su caso, el uso de recursos públicos federales”.

➤ **Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro**

Artículo 17, fracción II

La fiscalización superior de la Cuenta Pública tiene por objeto verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas, mediante:

- a) Realizar auditorías del desempeño de los programas, verificando la eficiencia, la eficacia y la economía en el cumplimiento de los objetivos de los mismos.
- b) Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados en el Presupuesto de Egresos y si dicho cumplimiento tiene relación con el Plan Estatal o Municipal de Desarrollo, según corresponda.
- c) Si se cumplieron los objetivos de los programas y las metas de gasto que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres.

Artículo 19, fracción IV

Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la ESFEQ tendrá, entre otras atribuciones, la siguiente:

“Practicar auditorías sobre el desempeño en el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas, conforme a los indicadores establecidos en el Presupuesto de Egresos y tomando en cuenta los Planes de Desarrollo, los programas de las entidades fiscalizadas, a efecto de verificar el desempeño de los mismos y, en su caso, el uso de recursos públicos”.

NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN (NPASNF)

Niveles 1, 2 y 3

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) constituyen un marco de referencia para la actuación de aquellos entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos, y señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia.

Están basadas en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs), por ser éstas últimas un cuerpo sistematizado de preceptos resultado de la participación de especialistas de todos los países del mundo, pertenecientes no sólo a las Entidades Fiscalizadoras Superiores, sino también a Auditores Externos y Contralores Internos, así como las asociaciones profesionales que los representan.

La práctica auditora, tanto interna como externa, puede encontrar en las NPASNF importantes referencias para sistematizar su práctica, determinar áreas de oportunidad, e incursionar en nuevas disciplinas y procesos de acuerdo con sus necesidades, pero también en función de sus capacidades, disponibilidad de recursos y desarrollo institucional, apegándose, en todo momento, a su mandato y al cumplimiento de sus respectivas misiones

No implican instrucciones o procedimientos a ser observados de manera literal; su naturaleza es la enunciación de principios, el planteamiento de conceptos y el establecimiento de requisitos mínimos necesarios para garantizar la calidad de los servicios que los entes auditores rinden a la sociedad.

Los integrantes del Sistema Nacional de Fiscalización, acuerdan suscribir estas normas, en el entendido de que:

Los Órganos Internos de Control y las Entidades Fiscalizadoras Superiores representan dos componentes distintos del Sistema Nacional de Fiscalización, en cuanto a sus respectivas naturalezas, campos de acción, alcance de sus atribuciones y objetivos.

Si bien la principal diferencia entre ambos tipos de entes radica en la línea de mando, esto no obsta para que los valores y principios que ambas sigan sean esencialmente los mismos

Aunque subsistan diferencias administrativas y de procedimiento entre las acciones de auditoría interna y de fiscalización superior, parten de fundamentos comunes, mismos que quedan comprendidos en este cuerpo de Normas Profesionales.

El mandato legal de cada institución tendrá prevalencia en todo momento sobre lo dispuesto en las NPASN en cuanto al tipo de acciones a desarrollar, los tiempos y modos de presentar sus resultados, el resguardo de la confidencialidad de la información, sin excluir la posibilidad de que, a la luz de lo dispuesto en estas Normas Profesionales, se considere la pertinencia de llevar a cabo modificaciones o reformas al marco normativo vigente.

La aplicación de Normas Profesionales comunes y de aceptación universal redundará, principalmente, en el reforzamiento de la credibilidad y confiabilidad en los resultados de la auditoría gubernamental considerada como un todo, lo que constituye uno de los objetivos a alcanzarse a través de la implementación del Sistema Nacional de Fiscalización.

Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 300 **PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO**

ISSAI 300

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES
DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

MARCO PARA LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Definición de la auditoría de desempeño

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.

Principios de economía, eficiencia y eficacia

ECONOMÍA

Significa minimizar los costos de los recursos. Los recursos utilizados deben estar disponibles a su debido tiempo, en cantidades y calidad apropiadas y al mejor precio.

EFICIENCIA

Significa obtener el máximo de los recursos disponibles. Se refiere a la relación entre recursos utilizados y productos entregados, en términos de cantidad, calidad y oportunidad.

EFICACIA

Se refiere a cumplir los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

Otros principios establecidos por la AED

COMPETENCIA DE LOS ACTORES

Los entes públicos han buscado establecer mecanismos que les permitan medir y determinar cuáles deben ser las características y habilidades de las personas que ocupan los puestos o cargos, para fortalecer su organización interna y consolidar el proceso de mejora de su quehacer institucional.

Por tanto, resulta pertinente incorporar en las auditorías la evaluación de la competencia de los actores, con el fin de ilustrar cómo las cualidades de los actores pueden relacionarse con los niveles de eficiencia observados y presentar una posible explicación a los hechos sobre la gestión ya comprobados.

CALIDAD DEL BIEN O SERVICIO

Este puede medirse mediante la realización de investigación referencial o benchmarking; esta sirve para establecer metas con base en los estándares que se estén manejando en otras instituciones similares, identificar indicadores útiles o establecer metas vinculadas a indicadores.

Para este último punto, resulta ser de gran utilidad identificar la "meta ideal o estándar" y el valor numérico para poder considerar que se cumple con las mejores prácticas.

CIUDADANO-USUARIO

Las encuestas de satisfacción del ciudadano-usuario son un medio adecuado para conocer, de manera específica, aspectos puntuales relacionados con la prestación de los servicios públicos y medir la percepción de quienes son beneficiarios de ellos. En las auditorías de desempeño se han utilizado estas encuestas con resultados relevantes, pues permiten formular recomendaciones para mejorar la prestación de los servicios.

Objetivos de la auditoría de desempeño

El objetivo principal de la auditoría de desempeño es promover constructivamente la gobernanza económica, eficaz y eficiente. También contribuye a la rendición de cuentas y a la transparencia.

La auditoría de desempeño promueve la rendición de cuentas al asistir a los responsables de la gestión de los recursos públicos y de las tareas de supervisión para mejorar el desempeño.

Objetivos de la auditoría de desempeño

El objetivo principal de la auditoría de desempeño es promover constructivamente la gobernanza económica, eficaz y eficiente. También contribuye a la rendición de cuentas y a la transparencia.

La auditoría de desempeño promueve la rendición de cuentas al asistir a los responsables de la gestión de los recursos públicos y de las tareas de supervisión para mejorar el desempeño.

La auditoría de desempeño promueve la transparencia al ofrecer a los entes públicos y a los ciudadanos, una visión de la administración y los resultados de las diferentes actividades del gobierno.

ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Las partes de la auditoría de desempeño

Los auditores tienen discrecionalidad en la selección de temas y la identificación de criterios, lo que a su vez influye en quienes son las partes responsables relevantes y los destinatarios. Si bien los auditores pueden emitir recomendaciones, deben tener cuidado de no asumir las responsabilidades de los entes públicos auditados. Los

auditores en las auditorías de desempeño suelen trabajar en equipo ofreciendo habilidades diferentes y complementarias

El papel del ente público auditado puede ser compartido por una amplia gama de ciudadanos o entes, cada uno responsable de un aspecto diferente del tema de estudio. Algunas partes pueden ser responsables de las acciones que han causado problemas; otras pueden ser capaces de iniciar cambios para abordar las recomendaciones derivadas de una auditoría de desempeño, y otras pueden ser responsables de proporcionar información o evidencia al auditor.

Los destinatarios son a quienes el auditor prepara el informe de auditoría de desempeño.

Objeto de la revisión y criterios de la auditoría de desempeño

El objeto de estudio de una auditoría de desempeño no tiene que estar limitado a programas, entes públicos o fondos específicos, pueden también incluir actividades (con productos, resultados e impactos) o situaciones existentes (incluyendo sus causas y consecuencias).

En la auditoría de desempeño, el auditor podrá estar involucrado en el desarrollo o la selección de los criterios pertinentes para la auditoría.

Confianza y seguridad en la auditoría de desempeño

Los destinatarios de los informes de las auditorías de desempeño demandan confiar en la información que utilizan para tomar decisiones. Por lo tanto, esperan informes confiables que establezcan la posición (basada en la evidencia) de los organismos auditores respecto al tema evaluado. En consecuencia, los auditores de desempeño deben, proporcionar resultados basados en evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, para evitar informes inapropiados

PRINCIPIOS PARA LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Principios Generales

Objetivo de Auditoría

Los auditores deben establecer un objetivo de auditoría claramente definido que se relacione a los principios de economía, eficiencia y eficacia.

El objetivo de la auditoría determina el enfoque y diseño del trabajo. En todos los casos, los auditores deben considerar a qué se refiere la auditoría, qué organizaciones y organismos están involucrados y para quién podrían ser relevantes las recomendaciones finales.

Los objetivos de la auditoría bien definidos se refieren a un solo ente o un grupo identificable de acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales.

Enfoque de auditoría

Los auditores deben escoger un enfoque orientado al resultado, al problema o al sistema, o bien una combinación de éstos, para facilitar un buen diseño de la auditoría. El enfoque general de auditoría es un elemento central de cualquier auditoría. Determina la naturaleza del tipo de examen a realizar. También define el conocimiento, la información y los datos necesarios, así como los procedimientos de auditoría requeridos para obtenerlos y analizarlos

Criterios

Los auditores deben establecer los criterios adecuados que correspondan a las preguntas de auditoría y se relacionen a los principios de economía, eficiencia y eficacia.

Los criterios son puntos de referencia utilizados para evaluar el tema. Los criterios de la auditoría de desempeño son normas razonables y específicas de auditoría de desempeño, contra las cuales se pueden evaluar y valorar la economía, la eficiencia y la eficacia de las operaciones.

Diversas fuentes pueden utilizarse para identificar los criterios, incluyendo indicadores de desempeño. Se debe ser transparente sobre las fuentes que se utilizan; los criterios deben ser relevantes y comprensibles para los destinatarios, además de completos, confiables y objetivos en el contexto del tema y los objetivos de la auditoría.

Riesgo de Auditoría

Los auditores deben gestionar activamente el riesgo de auditoría, que es el riesgo de obtener conclusiones incorrectas o incompletas, brindando información desequilibrada o sin agregar valor a los usuarios.

Muchos temas en la auditoría de desempeño son complejos y políticamente sensibles. Si bien evitando simplemente dichos temas se puede reducir el riesgo de imprecisión y no completitud, se podría también limitar la posibilidad de agregar valor.

Aspectos importantes del riesgo incluyen no poseer la competencia para llevar a cabo análisis suficientemente amplios o profundos, carecer de acceso a información de calidad, obtener información incorrecta, no ser capaz de poner todos los resultados en perspectiva, y no recopilar o abordar los argumentos más relevantes.

Tratar con el riesgo de auditoría es parte integral de todo proceso y metodología de auditorías de desempeño. Los documentos de planeación de la auditoría deben indicar los riesgos posibles o conocidos del trabajo de auditoría previsto, y mostrar cómo se deben manejar.

Comunicación

Los auditores deben mantener una comunicación eficaz y apropiada con los entes auditados y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso de auditoría, y definir el contenido, proceso y destinatarios de la comunicación para cada auditoría.

Los auditores deben identificar a las partes responsables y otras partes interesadas clave, y tomar la iniciativa para establecer una comunicación eficaz de dos vías. Con una buena comunicación, los auditores pueden mejorar el acceso a fuentes de información, datos y opiniones del ente público auditado.

Los auditores deben notificar a los entes auditados de los aspectos clave de la auditoría, incluyendo el objetivo y su alcance. Los auditores deben mantener la comunicación con los entes auditados durante todo el proceso de auditoría, por medio de una interacción constructiva, ya que son evaluados diferentes resultados, argumentos y perspectivas.

Los entes públicos auditados deben tener la oportunidad de comentar sobre los resultados, conclusiones y recomendaciones de auditoría antes de que el organismo auditor emita el informe de auditoría.

Habilidades

De manera colectiva, el equipo auditor debe tener la competencia profesional necesaria para llevar a cabo la auditoría. Esto incluye buen conocimiento de la fiscalización, del diseño de investigaciones, de los métodos aplicados en las ciencias

sociales y técnicas de investigación o de evaluación, así como también fortalezas personales tales como habilidades analíticas, de redacción y comunicación.

Los auditores deben tener un buen conocimiento de las organizaciones gubernamentales, programas y funciones. Esto asegura que las áreas correctas son seleccionadas para auditoría y que los auditores pueden llevar a cabo con eficacia revisiones de los programas y actividades del Gobierno.

Para cada auditoría de desempeño, los auditores deben tener pleno conocimiento de las prácticas gubernamentales que son el objeto de la auditoría, así como las causas de fondo relevantes y los impactos posibles.

Documentación

Los auditores deben documentar la auditoría de acuerdo con las circunstancias particulares de la misma. La información debe ser lo suficientemente completa y detallada para permitir a un auditor experimentado, sin conexión previa con la auditoría, determinar subsecuentemente qué trabajo fue realizado con el fin de llegar a los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

FASES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Planeación

Los auditores deben seleccionar los temas de auditoría a través del proceso de planificación estratégica del organismo auditor, mediante el análisis de temas potenciales y la realización de investigaciones para identificar los riesgos y problemas.

Determinar qué auditorías se llevarán a cabo generalmente se asume como parte del proceso de planeación estratégica del organismo auditor. En su caso, los auditores deben contribuir a este proceso en sus respectivos campos de especialización.

Diseño de la auditoría

Al planear la auditoría, es importante considerar:

- el conocimiento previo y la información requerida para comprender a los entes públicos auditados, para permitir una evaluación del problema y riesgo, las posibles fuentes de evidencia, la posibilidad de ser auditado y la importancia del área considerada para la auditoría;

- los objetivos, preguntas, criterios, tema y metodología de la auditoría (incluyendo las técnicas que se utilizarán para la recolección de evidencia y para la realización del análisis de la auditoría);
- las actividades necesarias, los requisitos de personal y habilidades (incluyendo la independencia del equipo de auditoría, los recursos humanos y la posible pericia externa), el costo estimado de la auditoría, los plazos y elementos clave del proyecto, y los principales puntos de control de la auditoría.

Para asegurar que la auditoría esté debidamente planeada, los auditores requieren adquirir suficiente conocimiento del objeto de la revisión.

Ejecución

Los auditores deben obtener evidencia de auditoría que sea suficiente, competente, pertinente y relevante, para establecer los resultados, formular conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría, y emitir recomendaciones.

El auditor debe evaluar la evidencia con el fin de obtener resultados de auditoría. Basado en los mismos, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión.

Los resultados pueden estar basados en la evidencia cuantitativa obtenida al usar métodos científicos o técnicas de muestreo.

Elaboración de Informes

Los auditores deben proporcionar informes de auditoría que sean completos, convincentes, oportunos y de fácil lectura. Para ser completo, un informe debe incluir toda la información necesaria para abordar el objetivo y las preguntas de auditoría, siendo lo suficientemente detallado para proporcionar una comprensión del objeto de la revisión y los resultados. Para ser convincente, debe estar estructurado lógicamente y presentar una clara relación entre el objetivo de la auditoría, los criterios, los hallazgos, los resultados y las recomendaciones.

Recomendaciones

Los auditores deben proporcionar recomendaciones constructivas que contribuyan significativamente a abordar las debilidades o problemas identificados por la auditoría. Las recomendaciones deben añadir valor y abordar las causas de los problemas y debilidades y ser redactadas de manera que eviten obviedades. Las recomendaciones

deben ser prácticas y estar dirigidas a los entes que tengan la responsabilidad y la competencia de implementarlas.

Las recomendaciones deben ser claras y ser presentadas de una manera lógica, racional, y estar vinculadas a los objetivos, resultados y conclusiones de la auditoría. Junto con el texto completo del informe, deben convencer al lector que mejoran significativamente la conducción de las operaciones y programas del gobierno.

Seguimiento de actividades

Los auditores deben dar seguimiento a los resultados de auditorías y recomendaciones presentadas. Dar seguimiento se refiere al análisis de los auditores de las acciones preventivas y correctivas adoptadas por el ente público auditado, u otra parte responsable, con base en los resultados de las auditorías de desempeño.

FASES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

PLANEACIÓN GENÉRICA

- ▶ Planeación estratégica de la entidad
- ▶ Importancia
- ▶ Pertinencia
- ▶ Factibilidad

PLANEACIÓN DETALLADA

- ▶ Antecedentes y/o Historia del proyecto
- ▶ Comprensión del proyecto por auditar
- ▶ Referentes
- ▶ Universales
- ▶ Hipótesis
- ▶ Conceptos a revisar
- ▶ Metodologías
- ▶ Recursos y riesgos de auditoría
- ▶ Control de calidad y supervisión

EJECUCIÓN

- ▶ Requerimientos de información
- ▶ Ejecución de procedimientos de auditoría
 - Eficacia
 - Eficiencia
 - Economía
 - Competencia de los actores
 - Ciudadano-Usuario
 - Calidad
- Resultados de la auditoría (triada)
- Hallazgos

INTEGRACIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA

- Apartados del informe
- Recomendaciones
- Resumen de observaciones
- Impacto Social

AUDITANDO EL DESEMPEÑO DE OBRA PÚBLICA

FASE	ACTIVIDADES	FUENTES
PLANEACIÓN	Establecer el marco normativo de actuación que rige la planeación, adjudicación, contratación y administración de la Obra Pública.	CPEUM Acuerdos y tratados internacionales Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria Ley de Obras Públicas y Servicios relacionados con las mismas Normativa Estatal POBALINES
	Planeación Estratégica	PND Sectoriales Institucionales Programa Anual de Obra Pública
	Identificar las áreas encargadas de la ejecución del proyecto, así como otras áreas administrativas	Estructura orgánica Manuales de Organización Alinear con la Planeación
	Ubicación del proyecto en la planeación, programación y presupuestación	Presupuesto de Egresos Cuenta Pública
EJECUCIÓN	Procedimientos de auditoría	
	EFICACIA <ul style="list-style-type: none"> • Indicadores del Presupuesto • Cumplimiento de metas • Impacto 	PEF CP Informes de rendición de cuentas
	EFICIENCIA <ul style="list-style-type: none"> • Operaciones clave • Procesos y procedimientos establecidos • Avance físico del proyecto 	Normativa Interna Lineamientos Manuales de procedimientos
	Verificar si se realizaron los procedimientos establecidos <ul style="list-style-type: none"> • Planeación/programa anual de OP • Tipo de contratación/excepciones a la licitación pública • Convocatoria • Elección del proveedor 	Estudio de mercado Convocatoria Documentos de la licitación

FASE	ACTIVIDADES	FUENTES
	ECONOMÍA Costo beneficio del proyecto Rentabilidad	Estudios de factibilidad técnica y legal, ambiental y económica Análisis del costo-beneficio del proyecto
	COMPETENCIA DE LOS ACTORES	Estructura orgánica Perfiles de puestos de servidores públicos y proveedores
	CALIDAD	Evaluaciones del proyecto Resultados de auditorías
	CIUDADANO-USUARIO	Quejas ante el OIC Encuestas

BIBLIOGRAFÍA

- Cifuentes Vargas, Manuel, "El Artículo 134 Constitucional y las Adquisiciones, Arrendamientos, Contratación de Servicios, Obras Públicas y Enajenación de Bienes del Estado (Origen, evolución e interpretación)", Facultad de Derecho de la UNAM, 1991, págs.347-379.
- López Ayllón, Sergio; Fierro, Ana Elena; "El Ciclo del Uso de los Recursos Públicos en el Ordenamiento Jurídico Mexicano", Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2009.
- Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública de la Secretaría de la Función Pública, "Guía General de Auditoría Pública", marzo 2018.
- Presupuesto Ciudadano, 2013, <http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/>
- Auditoría Superior de la Federación, "Problemática General en Materia de Obra Pública", 2011.
- Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF)
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
- Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Querétaro
- Ley para el Manejo de los Recursos Públicos del Estado de Querétaro

- Ley de Obra Pública del Estado de Querétaro
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas del Estado de Querétaro