

Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública

Paola Martínez Rodríguez

Rafael Francisco Ortiz De la Torre

Alejandro Carlos Espinosa

Coordinadores



Perla Lizeth Torres López

Prologuista

Instituto Federal de Telecomunicaciones

Auditoría Interna, Fortalecimiento del
Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores
Prácticas en el Ejercicio de la
Administración Pública

Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública

Paola Martínez Rodríguez
Alejandro Carlos Espinosa
Rafael Francisco Ortiz de la Torre
Coordinadores



Primera edición, 2025

©Derechos Reservados por Paola Martínez Rodríguez, Rafael Francisco Ortiz de la Torre y Alejandro Carlos Espinosa.

©Derechos Reservados sobre el Logo “Diseños y Estrategias Especializadas contra la Corrupción” por Diseños y Estrategias Especializadas contra la Corrupción.

©Derechos Reservados por Grupo Criminogenesis S.A de C.V.

©Derechos Reservados por Órgano Intgermo de Control

©Derechos Reservados Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública

Las características de esta edición son propiedad de Grupo Criminogenesis S.A de C.V.
Calle Agave 61, Fraccionamiento Jardines de Coyoacán, Alcaldía Coyoacán
C.P. 04890 Ciudad de México

www.criminogenesis.com criminogenesis@hotmail.com

No. ISBN: 978-607-69944-3-6

Proceso Editorial: Gabriela P. Campos Jiménez

Pintura: La Búsqueda 1x1mts Oleo sobre tela Epoca: 2017 autora Mauricio Roher

Instagram: @mauricioroherart

Revisado: José Guadalupe Martínez Agüero y Miguel Gonzalo Espinosa Lagunes

DEECC:www.deeccglobal.com y contacto@deeccglobal.com

Las características de la edición son compartidas con Diseños y Estrategias Especializadas contra la Corrupción, S.A. de C.V.

El contenido de los artículos es responsabilidad de los autores y no de la Editorial.

El Contenido de esta obra está protegido por la Ley, que establece penas de prisión y/o multas, además de las correspondientes indemnizaciones por los daños y perjuicios, para quienes reproduzcan, plagien, distribuyan, comuniquen públicamente, en todo o en parte, una obra literaria, artística o científica, o su transformación, interpretación o ejecución artística fijada en cualquier tipo de soporte comunicación a través de cualquier medio, sin previa autorización.

Impreso y hecho en México.

ÍNDICE

Prólogo	
<i>Perla Lizeth Torres López</i>	9
Introducción	
<i>Miguel Gonzalo Espinosa Lagunes</i>	13
 CAPÍTULO PRIMERO LA TRANSPARENCIA EN LAS AUDITORÍAS. ÉTICA, GESTIÓN DE RIESGOS Y FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL	
La Deontología en el Sistema Nacional Anticorrupción Ética En La Auditoría Pública	
<i>Rafael Francisco Ortiz De la Torre</i>	19
Fortalecimiento de los Órganos Internos de Control	
<i>Luis Hernández Uribe</i>	27
El Rol de la Auditoría Interna en la Gestión de Riesgos Empresariales	
<i>Paola Martínez Rodríguez</i>	37
La Importancia de la Auditoría Interna Como Herramienta de Apoyo para la Toma de Decisiones en las Instituciones del Gobierno Federal	
<i>Alberto Román Rodríguez Domínguez</i>	45

CAPÍTULO SEGUNDO
MARCO NORMATIVO Y FORTALECIMIENTO DE LA AUDITORÍA INTERNA

Limitantes Legales en los Resultados de Auditoría Interna <i>Perla Lizeth Torres López</i>	59
Adopción de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, por el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones <i>Juan Castillo Alfaro</i>	67
Las Técnicas de Auditoría que Permiten Obtener Evidencia Suficiente, Competente, Pertinente y Relevante para el Sustento de las Observaciones Emitidas por los Auditores Internos en la APF <i>María de los Ángeles Limón Malpica</i>	79
Eficiencia en las Etapas de la Auditoría <i>Rodolfo Andrés Moreno Guerrero</i>	85

CAPÍTULO TERCERO
HERRAMIENTAS Y NUEVAS PERSPECTIVAS DE LA AUDITORÍA, HACIA EL FUTURO
EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Sistemas Informáticos en las Auditorías <i>Gislen Maya Interian</i>	95
Inteligencia Artificial en Auditoría Interna <i>Alejandro Durán Zárate</i>	103
La Fiscalización de las Contrataciones Públicas Basadas en el Uso de la Tecnología Blockchain <i>Javier Emanuel Torres Ortiz</i>	111
Papeles de Trabajo de Auditoría <i>Manuel Zúñiga Muciño</i>	119

Teletrabajo. Su Implementación en Áreas de Auditoría <i>Citlalli Elidé Franco Dorantes</i>	127
Muestreo Estadístico en Auditoría Gubernamental <i>Dulce Nayeli Orozco Barragán</i>	133
Riesgos en la Auditoría: Un Breve Acercamiento <i>Silvia Martínez</i>	141
El Impacto de las Auditorías en el Combate a la Corrupción y la Impunidad <i>Alejandro Carlos Espinosa</i> <i>Mareth Camila Retana Gutiérrez</i>	151

PRÓLOGO

El combate a la corrupción y la consolidación de instituciones públicas sólidas son, sin duda, dos de los mayores retos que enfrenta México en su camino hacia un desarrollo más justo, equitativo y sostenible. Desde la promulgación de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) en 2016, nuestro país ha avanzado en la creación de un marco normativo robusto, acompañado de mecanismos y herramientas diseñados para prevenir, detectar y sancionar conductas que lesionen el interés público. Sin embargo, estos avances normativos no pueden, por sí solos, transformar la realidad: se requiere un compromiso colectivo, estrategias operativas eficaces y una visión ética que guíe cada decisión y acción emprendida por las instituciones del Estado.

En este contexto, la auditoría interna se erige como un instrumento clave para el fortalecimiento institucional y el cumplimiento de los objetivos del SNA. Más que un proceso técnico, la auditoría interna debe concebirse como una práctica estratégica que va más allá de la fiscalización, abarcando la promoción de una cultura de integridad, el fortalecimiento del control interno y la generación de confianza en las instituciones. A lo largo de mi trayectoria en el ámbito de la fiscalización, incluyendo mi labor como Titular del Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones, he sido testigo de cómo la auditoría, ejecutada con rigor técnico, imparcialidad y apego a principios éticos, puede convertirse en una herramienta transformadora. Su capacidad para identificar riesgos, detectar oportunidades, optimizar procesos y consolidar la transparencia la posiciona como un pilar fundamental para el buen gobierno y la mejora continua en la gestión pública.

La obra que el lector tiene en sus manos, Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública, es un aporte significativo en este esfuerzo nacional por construir instituciones más fuertes y resilientes. En sus páginas, se compendian las reflexiones, análisis y propuestas de un destacado grupo de especialistas, cuyas contribuciones ofrecen una visión integral y actualizada sobre el papel de la auditoría interna en el contexto del SNA.

El primer capítulo nos introduce a los fundamentos éticos y axiológicos que deben guiar la labor auditora, destacando la relevancia de la deontología y la ética como pilares fundamentales para la consolidación de un ejercicio responsable en cualquier ámbito. Este enfoque amplio subraya cómo la adopción de principios de transparencia, control interno y gestión de riesgos es igualmente crucial tanto en el sector público como en el privado. Los autores analizan las responsabilidades inherentes al ejercicio auditor, enfatizando cómo una gestión ética fortalece no solo la percepción pública y la efectividad de las políticas anticorrupción, sino también la competitividad y sostenibilidad de las empresas. La auditoría, en este sentido, se presenta como una herramienta transversal que promueve la eficiencia y la confianza en todos los sectores.

En el segundo capítulo, los autores nos conducen por los intrincados caminos del marco normativo que regula la auditoría interna en México, analizando los retos y oportunidades que surgen al operar dentro de un sistema jurídico complejo. Desde la adopción de normas profesionales de auditoría hasta las limitantes legales que enfrentan los auditores internos, los textos aquí incluidos ofrecen una perspectiva clara y bien fundamentada que destaca la importancia de fortalecer las capacidades normativas y técnicas de las instituciones. Este enfoque permite no solo garantizar el cumplimiento de las leyes, sino también optimizar los procesos y resultados de las auditorías.

El tercer capítulo nos proyecta hacia el futuro, explorando las posibilidades que las nuevas tecnologías ofrecen para transformar la labor auditora y, con ello, el ejercicio de la administración pública. Innovaciones como la inteligencia artificial, el blockchain y el teletrabajo son abordadas con rigor y visión estratégica, dejando claro que la modernización tecnológica es, hoy más que nunca, una condición necesaria para la eficacia y eficiencia del servicio público. Asimismo, los autores nos recuerdan que la tecnología debe ir de la mano con el desarrollo de capacidades humanas, pues solo así es posible asegurar que las herramientas tecnológicas sean utilizadas con criterio ético y responsabilidad.

Más allá de su contenido técnico, esta obra destaca por el profundo compromiso que sus autores tienen con el fortalecimiento del servicio público, el sector privado y la lucha contra la corrupción. Cada capítulo refleja no solo un alto nivel de especialización, sino también una vocación de servicio y un sentido de responsabilidad hacia las generaciones presentes y futuras. En este sentido, el libro es mucho más que una compilación de análisis y propuestas: es un llamado a la acción, un recordatorio de que el cambio empieza con cada decisión que tomamos, con cada esfuerzo que realizamos para construir un país más transparente, más justo y más humano.

Como Titular del Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones, es para mí un honor escribir estas líneas y presentar esta valiosa obra, que sin duda enriquecerá el debate, el conocimiento y la práctica de la au-

ditoría interna en México. Mi agradecimiento a los autores por su generosa contribución y a todos los lectores que, desde sus trincheras, trabajan cada día para hacer del servicio público y privado una herramienta al servicio de la ciudadanía y del desarrollo nacional.

Perla Lizeth Torres López
Titular del Órgano Interno de Control
Instituto Federal de Telecomunicaciones

INTRODUCCIÓN

A medida que avanza el siglo XXI, seguimos apreciando múltiples manifestaciones de lo que significa una sociedad en permanente transformación. La evolución constante de las colectividades no puede ocultarse y, por el contrario, cada vez son más evidentes las muestras de la adaptabilidad tanto para las nuevas circunstancias que se presentan a nivel local, como a los nuevos escenarios globales.

De cara a una muy avanzada globalización, y ante tales procesos de cambio, donde la tecnología parece ir a pasos agigantados, nuestro país no está al margen de todos estos fenómenos vertiginosos en ocasiones; de hecho, en el contexto de la administración pública, podemos apreciar con mayor frecuencia diferentes planes, acciones, programas, estrategias, que conduzcan a un mejor desempeño del aparato estatal, a nivel federal y local.

Desde el 18 de julio de 2016, fecha en que surge la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, en México se vienen experimentando interesantes situaciones que nos muestran la búsqueda incesante de nuevas formas que permitan arribar a un ejercicio efectivo y transparente de la administración pública, que conduzcan finalmente al fortalecimiento del Estado.

Al tiempo que se crea el Sistema Nacional Anticorrupción (SNA), emergen dos ordenamientos que le brindan soporte jurídico: la Ley General de Responsabilidades Administrativas y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. A partir de este momento, 2016, se han generado diversos mecanismos de coordinación, entre Federación, las entidades federativas, municipios y alcaldías de la Ciudad de México, que permitan alcanzar los objetivos del Sistema Nacional Anticorrupción, según lo dispone el artículo 113 de nuestra Norma Suprema.

En este contexto, tenemos un amplio catálogo de mecanismos y acciones que pretenden alcanzar un mayor nivel de transparencia y ejercicio democrático en la administración pública, a través de políticas integrales en materia de fiscalización de recursos públicos, así como de prevención, control y más aún, de disuasión, para los casos de faltas administrativas y hechos de corrupción.

De esta guisa, es que se desprende una lista amplia de acciones que se suman para fomentar y promover la transparencia y el combate a la corrupción. Desde una base deontológica, axiológica y teleológica, se pretende impulsar el mejor desempeño posible de la administración pública de nuestro país.

La presente obra, muestra con énfasis la relevancia que tienen hoy día la función de la auditoría y el despliegue de las prácticas de transparencia que deben conducir al mejor ejercicio administrativo, por la vía de los órganos internos de control y la oportuna identificación de riesgos que permitan a su vez, una mejor toma de decisiones, dentro del marco normativo vigente y siempre en la intención de alcanzar los fines del Sistema Nacional Anticorrupción.

Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública, es una suma de esfuerzos que refleja el trabajo que se efectúa día a día para cumplir con lo que se ha expuesto. Más que tratarse del resultado de una determinada labor administrativa, la cual ya es de suyo importante, lo que se destaca, en suma, es el valioso compromiso, actual y cotidiano que viven los auténticos operadores de la maquinaria anticorrupción, quienes a través de su experiencia comparten su visión y sus aportes para obtener mejores rutas (reales, auténticas), que conduzcan a la meta prevista.

El telón que abre esta interesante obra tiene una enorme trascendencia. El primer capítulo se enfoca justamente en la transparencia que debe prevalecer en la auditoría, significando el papel que juegan los valores que resultan en la integralidad de quien ejerce la administración pública, dentro del escenario deontológico que significan el Sistema Nacional Anticorrupción y el desempeño de los órganos internos de control, sin omitir la relevancia que tienen la oportuna y adecuada consideración de riesgos, lo que sin lugar a dudas contribuye a fortalecer la labor auditora y finalmente, cumplir con los fines anticorrupción.

De esta forma, resultan significativos los aportes de RAFAEL FRANCISCO ORTIZ DE LA TORRE, LUIS HERNÁNDEZ URIBE, PAOLA MARTÍNEZ RODRÍGUEZ y ALBERTO ROMÁN RODRÍGUEZ DOMÍNGUEZ, quienes refieren fundamentales aportaciones que transitan desde la ética en la auditoría interna, el fortalecimiento de los Órganos Internos de Control (OIC) y la gestión de riesgos empresariales.

El capítulo segundo, nos refiere de manera clara e interesante, la forma en que se fortalece la figura de la Auditoría Interna (AI) desde la trinchera normativa. En este apartado, resulta significativo el aporte que hace PERLA LIZETH TORRES LÓPEZ, quien coloca sobre la mesa los limitantes legales en la labor de Auditora Interna, lo cual no es un tema menor, si consideramos que la mejor operación de la norma parte de la misma claridad que pueda tener la disposición jurídica, desde su creación.

También deben destacarse los trabajos de JUAN CASTILLO ALFARO y MARÍA DE LOS ÁNGELES LIMÓN MALPICA, quienes nos ofrecen, el primero, la interesante visión respecto de la adopción de normas profesionales de Auditoría dentro del Sistema Nacional de Fiscalización, a través del Órgano Interno de Control (OIC), del Instituto Federal de Telecomunicaciones. Enseguida, encontramos la importante apreciación que se hace de las técnicas de auditoría que permitan la obtención de evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante para el sustento de las observaciones emitidas por los auditores internos en la Administración Pública Federal.

Esta sección se cierra con la participación de RODOLFO ANDRÉS MORENO GUERRERO, quien se enfoca en la eficiencia en las etapas de auditoría (planeación, ejecución y elaboración del informe final). Se plantea una verdadera optimización de recursos a partir de la planificación, identificación de riesgos y la definición de objetivos. Es contundente la afirmación de que una auditoría bien estructurada es el mejor impulso para la mejora continua y la adaptación a nuevas realidades de orden organizacional y regulatorio.

El tercer capítulo, integra la exposición de diferentes elementos que giran en torno a la auditoría, en primera instancia, pero que al final redundan en una mejor administración pública. Aquí apreciamos la trascendencia del aprovechamiento de las tecnologías en favor, no solamente de la función auditora, sino también, al final, de una mejor administración pública.

Así, tenemos las significativas aportaciones de GISLEN MAYA INTERIAN, quien nos ofrece una interesante visión respecto del rol que juegan los sistemas informáticos en la función auditora; notoriamente, las llamadas Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC), han implicado un cambio en las formas de difundir, transmitir y generar información, lo cual también impacta en labores de fiscalización.

ALEJANDRO DURÁN ZÁRATE nos da cuenta de cómo es que la Inteligencia Artificial (IA) tiene injerencia en un proceso de auditoría interna, exponiendo sus ventajas, beneficios, aplicaciones y también los desafíos que están por venir. Es un elemento necesario para mejorar la eficacia y robustecimiento de las capacidades de los auditores, tanto en la detección de riesgos y desviaciones legales, como en la integridad y transparencia de la gestión pública.

También se suman los trabajos de JAVIER EMANUEL TORRES ORTIZ y MANUEL ZÚÑIGA MUCIÑO, quienes abordan, respectivamente, la fiscalización de las contrataciones públicas a partir de la llamada tecnología '*blockchain*', una verdadera innovación que puede contribuir a la transparencia y eficiencia en la gestión de recursos públicos, y la importancia de los papeles de trabajo de auditoría (PTs), los cuales constituyen una parte sustantiva de la labor del auditor, ya que forman parte del expediente de auditoría y repercuten en la obtención de resultados.

En un último bloque, el capítulo tercero contiene los trabajos de CITLALLI ELIDÉ FRANCO DORANTES, DULCE NAYELI OROZCO BARRAGÁN, SILVIA MARTÍNEZ, ALEJANDRO CARLOS ESPINOSA y AMARETH CAMILA RENATA GUTIÉRREZ quienes nos ofrecen interesantes referencias acerca del Teletrabajo, el Muestreo estadístico, los riesgos en la auditoría y el impacto de las auditorías en el combate a la corrupción y la impunidad, respectivamente.

Por su parte, el muestreo es una herramienta importante en la labor del auditor, que facilita la labor, particularmente cuando nos referimos al ‘Muestreo Aleatorio Estratificado’, el cual se utiliza en los actos de Fiscalización, y que contribuyen a disminuir los márgenes de error, además de alcanzar mayor transparencia e imparcialidad en la gestión.

Al cierre, debe recordarse que la auditoría intrínsecamente contiene ciertos riesgos, los cuales deben enfrentarse a través de un adecuado conocimiento y manejo de la teoría aplicable. Una adecuada valoración de los riesgos, permitirá hacer de la auditoría una de las herramientas fundamentales para combatir la corrupción. Asimismo, se resalta la relevancia de las auditorías como un mecanismo clave en la lucha contra la corrupción y la impunidad, ya que no solo permiten identificar y corregir irregularidades, sino que también fortalecen la transparencia y la rendición de cuentas en las instituciones.

Finalmente, se acota que la presente obra, *Auditoría Interna, Fortalecimiento del Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas en el Ejercicio de la Administración Pública*, es un nuevo aporte que se adiciona a los trabajos y la trayectoria que Diseños y Estrategias Especializadas Contra la Corrupción (DEECC) viene desplegando en pro de la lucha contra la corrupción.

Miguel Gonzalo Espinosa Lagunes

CAPÍTULO PRIMERO

LA TRANSPARENCIA EN LAS AUDITORÍAS. ÉTICA, GESTIÓN DE RIESGOS Y FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL

LA DEONTOLOGÍA EN EL SISTEMA NACIONAL ANTICORRUPCIÓN. ÉTICA EN LA AUDITORÍA PÚBLICA

*“La buena conciencia es la mejor almohada para dormir”
(Sócrates)*

Rafael Francisco Ortiz de la Torre^{1}*

ABSTRACT

Este estudio explora la importancia de la deontología y la ética en la auditoría pública dentro del contexto del Sistema Nacional Anticorrupción en México. Se destaca que la corrupción es un problema profundamente arraigado que afecta diversas esferas de la sociedad, y se subraya la necesidad de reforzar los valores éticos en el servicio público como una estrategia clave para combatir este fenómeno. El trabajo analiza la función crítica de la auditoría pública, resaltando cómo su eficacia ha sido comprometida por la falta de cooperación y deficiencias en la aplicación técnica y legal. Se propone una mayor profesionalización y capacitación de los auditores, junto con la implementación de estándares éticos más estrictos y sanciones efectivas para mejorar la confianza pública en las instituciones. El estudio concluye que un enfoque decidido y una renovación en la gestión pública, basada en la ética y la responsabilidad, son esenciales para avanzar hacia un México libre de corrupción.

^{1*}Licenciado en Derecho titulado con mención honorífica; Maestro en Juicios Orales titulado con excelencia académica; Doctor en Derecho; Doctorado en Anticorrupción y Sistema de Justicia, cursado con excelencia académica; cuenta con cinco diplomados, cinco Doctorados Honoris Causa. Coordinador y coautor en ocho libros publicados por la UNAM, Policía Federal, Guardia Nacional, y el Órgano Interno de Control del INEGI. Catedrático fundador de varios diplomados en el Sistema Nacional Anticorrupción. Ha ocupado más de diez cargos como funcionario del Gobierno Federal; cinco a nivel de Dirección General en la Secretaría de la Función Pública y Policía Federal, y siete como Titular del Área de Quejas de distintas entidades a nivel federal. Socio fundador de Diseños y Estrategias Especializadas Contra la Corrupción (DEECC), empresa certificada a nivel internacional en la norma ISO 37001:2016, en contra del Soborno.

Sumario: 1.- Introducción; 2. Ética y deontología; 3. La Auditoría Pública; 4. El ejercicio ético en la Auditoría Pública; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de información.

1. INTRODUCCIÓN.

En México y la humanidad, la corrupción es como un virus con inteligencia artificial integrada, destructivo e inserto en un sistema que se reproduce y contamina todo aquello con lo que interactúa, en donde los antivirus no se encuentran preparados para contenerlo y ceden frente a sus constantes y dinámicos ataques.

A nivel internacional existen diferentes mejores prácticas, sistemas, legislaciones y herramientas que se han diseñado para combatir a este fenómeno. Como ejemplo de mejores prácticas se puede citar a la norma ISO 37001:2016, conocida como “antisoborno”, o las implementadas en otros países como en Singapur, que de ser uno de los países más corruptos, se ha vuelto un referente.²

En México se trabajó arduamente en el Sistema Nacional Anticorrupción y en estrategias de fiscalización. Sin embargo, los resultados son severos y no demuestran avances.

Un país con altos índices de corrupción resulta afectado en sus estructuras sociales, en la economía, en la seguridad pública, la salud, la educación, la investigación, la construcción, la industria, el comercio, pero sobre todo en una institución sagrada a la que le hemos perdido atención: la familia.

En ese sentido, es necesario acudir a los valores y a la Ética, no como tema de discurso político, sino como una necesidad de sobrevivencia social.

² La corrupción en Singapur se percibe generalmente como una de las más bajas del mundo. La mayor parte de los casos son manejados por la Oficina de Investigación de Prácticas Corruptas de Singapur (CPIB), una agencia gubernamental de Singapur que investiga y procesa la corrupción en los sectores público y privado. Según Transparencia Internacional una abrumadora mayoría de personas en Singapur no son testigos de casos de corrupción por parte de funcionarios o instituciones públicas en su vida. Un informe de integridad de GAN indica que también hay poco o ningún riesgo de corrupción en el sistema judicial, y que nunca se han observado pagos irregulares o sobornos para obtener decisiones judiciales favorables. La independencia judicial está garantizada por la constitución y, en general, se respeta en la práctica. Además, la corrupción también es casi inexistente en los sectores públicos, como las juntas estatutarias del gobierno, especialmente en lo que respecta a las aduanas, la policía, las administraciones de tierras y tributarias.

El Índice Anticorrupción de Defensa del Gobierno también indica que Singapur se encuentra en el bajo riesgo de sus categorías de corrupción, lo que lo convierte en el primero de la liga entre los Estados miembros de la ASEAN y uno de los países con mayor puntuación en la región de Asia y el Pacífico a partir de 2021, Singapur está clasificado como el tercer país menos corrupto del mundo y ha sido clasificado sistemáticamente como el más transparente de Asia durante más de una década. En: https://es.wikipedia.org/wiki/Corrupci%C3%B3n_en_Singapur

Considérese que, hoy en día, los valores se han visto mermados, frente a las comodidades rápidas y fáciles de la corrupción y la actuación alejada de la Ética.

Por lo que es prudente reflexionar sobre la Ética y la Deontología a efecto de robustecer la utilidad del ejercicio de estos necesarios conceptos en el marco del Sistema Nacional Anticorrupción.

2. ÉTICA Y DEONTOLOGÍA

“El examen de conciencia es el mejor medio para cuidar bien el alma”.
(San Ignacio de Loyola)

A lo largo de la historia, el comportamiento del ser humano ha sido regulado por diferentes materias e instrumentos, así, dependiendo del espacio material y temporal, han existido innumerables teorías, textos y autores sobre la materia.

Sin embargo, hoy aflige al país una preocupación notable en el tema de la ética pública, y el verdadero combate a la corrupción, así como la falta de credibilidad y confianza de la sociedad en el gobierno.

Por tal circunstancia es importante profundizar en este numeral sobre los conceptos de ética y deontología, para poder aportar un ensayo útil en la vida práctica del fiscalizador, y en la conciencia del funcionario, a través de una de sus principales funciones, la actuación ética.

Etimológicamente, el vocablo ‘ética’ deriva del griego *éthos*, que significa costumbre. Su sinonimia con el término moral proviene de la generalización del uso de la voz latina *more*, que significa lo mismo que *éthos*, es decir, costumbre.

La primitiva función que en la antigüedad se confirió al vocablo fue fundamentalmente adjetiva y no sustantiva, ya que se usó la expresión ética para calificar en general, a los caracteres estimables del comportamiento humano ordenado.

La ulterior evolución del vocablo confirió a éste un sentido más restringido y específico: el de aludir al comportamiento moral y, dentro de él, al comportamiento jurídico. De esta manera lo ético, en tanto dimensión ontológica de la conducta del hombre, fue siendo progresivamente identificable con lo bueno, lo honesto, lo justo y, en general con lo positivamente valioso dentro de un orden de vida plenaria exigible.³

Por su parte, el término deontología viene del griego *δέον*, *-ovtoçdéon*, *-ontos*, ‘lo que es necesario’, ‘deber’ y *-logía* ‘conocimiento’, ‘estudio’.⁴

³ Varios autores. *Enciclopedia Jurídica Omeba*. Tomo XI. P. 259. Driskill, Argentina. 1977.

⁴ Real Academia Española y Asociación de Academias de la Lengua Española (2014). ‘Deontología’. <http://dle.rae.es/?id=CESMXhy>. Diccionario de la lengua española.

La deontología es considerada una rama de la Ética que estudia los deberes y el comportamiento ético en el ejercicio profesional.⁵

En la actualidad urge retomar el verdadero ejercicio de la deontología de los operadores del Sistema Nacional Anticorrupción.

En este rubro me gustaría puntualizar en la labor del auditor, pues cubre un eslabón fundamental en el tema de la fiscalización, por lo que, el auditor como guardián de la transparencia y la legalidad, debe ejercer su función con un compromiso absoluto con la verdad y la justicia. Su labor no solo consiste en revisar, sino también en detectar y prevenir actos de corrupción, asegurando que los recursos públicos sean utilizados de manera adecuada y eficiente.

En este sentido, la deontología profesional del auditor es crucial, ya que establece los principios y normas que guían su conducta, garantizando que su trabajo se realice con independencia, objetividad e integridad. Por tanto, es esencial que los auditores se adhieran estrictamente a estos principios deontológicos para fortalecer la confianza pública en las instituciones y contribuir al correcto funcionamiento del Sistema Nacional Anticorrupción.

3. LA AUDITORÍA PÚBLICA.

“Los legisladores necesitan ciertamente una Escuela de Moral”.
(Simón Bolívar)

Todo proceso en gobierno e iniciativa privada se encuentra sujeto a revisión a efecto de fiscalizar a los mismos. En ese sentido la fiscalización se convierte en una columna fundamental del Sistema Nacional Anticorrupción.

Sin embargo, actualmente la fiscalización y la auditoría han sido considerados más como enemigos que como apoyo en las organizaciones, lo cual desbalancea el equilibrio que deben generar.

En la actualidad, muchos procesos de fiscalización se han visto burlados por deficiencias en las auditorías.

De esta manera, en materia de auditoría pública se puede observar cómo diversos informes de auditoría que han sido anunciados con bombo y platillo en los que “presumiblemente” se habían determinado grandes desvíos y fraudes en el gobierno, terminaron en la burla de la impunidad, archivados o desestimados por autoridades jurisdiccionales, por falta de técnica, de estudio, de sustento y legalidad. Lo anterior robustece el enunciado de un sistema de fiscalización ineficiente.

⁵ <https://concepto.de/deontologia/>

La percepción de la auditoría como un adversario, en lugar de un aliado, ha llevado a una falta de cooperación y transparencia por parte de las organizaciones auditadas. Esta desconfianza mutua debilita la eficacia del proceso de fiscalización y fomenta un ambiente en el que las irregularidades pueden pasar desapercibidas. Es crucial que se promueva una cultura de colaboración entre los auditores y las entidades fiscalizadas, donde la auditoría sea vista como una herramienta de mejora y no como una amenaza.

Para ello, es indispensable mejorar la capacitación y la profesionalización de los auditores, dotándolos de los recursos necesarios para realizar su trabajo con rigor y precisión. Además, se deben establecer mecanismos de seguimiento y sanción efectivos para asegurar que los hallazgos de las auditorías sean abordados con seriedad y no queden en el olvido, reforzando así la confianza en el Sistema Nacional Anticorrupción y en la capacidad del Estado para prevenir y combatir la corrupción.

4. EL EJERCICIO ÉTICO EN LA AUDITORÍA PÚBLICA

“Una buena conciencia vale mil espadas”.
(William Shakespeare)

La deontología, focalizada al correcto ejercicio de las obligaciones en el buen deber de los profesionistas y dirigida a los operadores del Sistema Nacional Anticorrupción, merece un análisis especial.

México ocupa los peores lugares en materia de evaluación en temas de transparencia y combate a la corrupción, y gran parte de este resultado, recae en los hombros de aquellos que se dedican a la labor de fiscalización y de auditoría pública.

Es inadmisibles que existan grandes actos de corrupción, y no sean prevenidos, detectados ni sancionados a través de la fiscalización, por ello la deontología en la fiscalización cobra un papel fundamental.

Para mejorar esta situación, es indispensable implementar estándares éticos más estrictos y asegurar su cumplimiento a través de una supervisión rigurosa. La formación continua y la actualización de los conocimientos técnicos de los auditores deben ser prioridades, garantizando que estén bien equipados para identificar y enfrentar complejos esquemas de corrupción. Además, se deben establecer sanciones claras y efectivas para quienes incumplan con sus deberes, creando un entorno de responsabilidad y consecuencias reales para la mala praxis. El fortalecimiento de estos aspectos contribuirá significativamente a la inte-

gridad del Sistema Nacional Anticorrupción y a la construcción de una cultura de transparencia y honestidad en la gestión pública.

5. CONCLUSIONES

“Después de tantos años estudiando la ética, he llegado a la conclusión de que toda ella se resume en tres virtudes: coraje para vivir, generosidad para convivir, y prudencia para sobrevivir”.
(Fernando Savater)

México se encuentra opacado por la sombra de la corrupción, y requiere acciones enérgicas y urgentes. La ética en el servicio público merece una revisión y un tratamiento importante a efecto de fortalecer la legalidad y el estado de derecho.

En ese sentido, se deben reorientar las estrategias y acciones desde la capacitación, prevención y fiscalización, con sanciones contundentes a los operadores de la corrupción. La adopción de valores éticos sólidos es indispensable.

México, con su riqueza en recursos naturales y ubicación estratégica, ha soportado demasiado debido a la corrupción, impidiendo su pleno desarrollo y calidad de vida para sus ciudadanos. Es crucial reorganizar la labor del Estado, implementando un combate eficiente a la corrupción con operadores firmemente preparados y comprometidos con la integridad.

Solo mediante una acción decidida y una renovación profunda en la gestión pública, México podrá avanzar con pasos firmes hacia un futuro donde el crecimiento y el desarrollo sean una realidad tangible. Es esencial promover una nación educada y profesionalizada, donde el nivel de vida esté acorde con el potencial y las aspiraciones de nuestra sociedad. El cambio que nuestra nación necesita dependerá de nuestro compromiso con la ética y la responsabilidad, asegurando así el bienestar y el progreso que México merece.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

<http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/dernotmx/cont/106/est/est9.pdf>

<http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/181/tyo/tyo9.pdf>

http://www.eticaprofesional-anahirsch.com.mx/Disco2/Publicaciones_PDF/21.%202009,%20A.%20Hirsch,Valores%20de%20%20Et.%20prof.,%20libro%20IISUE-UNAM.pdf

<https://concepto.de/deontologia/>

[https://es.wikipedia.org/wiki/Deontología_\(ética\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Deontología_(ética))

https://es.wikipedia.org/wiki/Corrupcion_en_Singapur

<https://psicologiaymente.com/reflexiones/frases-de-moral>

<https://www.redalyc.org/pdf/340/34004907.pdf>

<https://www.transparency.org/es/press/cpi2023-corruption-perceptions-index-weakening-justice-systems-leave-corruption-unchecked>

Varios autores. *Enciclopedia Jurídica Omeba*. Driskill, Argentina. 1977.

FORTALECIMIENTO DE LOS ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL

Luis Hernández Uribe^{1}*

ABSTRACT

El combate a la corrupción y el fortalecimiento del desarrollo organizacional y administrativo son los propósitos fundamentales de los órganos internos de control, sin embargo, a través del tiempo han jugado diferentes papeles, creándose en un inicio con un propósito punitivo y después adicionándole la responsabilidad de fomentar el control interno institucional. En este sentido los órganos internos de control no cuentan con las capacidades y elementos necesarios que sirvan de soporte para cumplir con sus fines. A partir de esta situación, se vuelve necesario establecer estrategias que permitan contar con órganos internos de control fortalecidos.

^{1*} Contador Público por el Instituto Politécnico Nacional y cuenta con diplomado en Administración Pública por la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) y otro en materia de responsabilidades administrativas de los servidores públicos por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).

Con más de 25 años de experiencia en la Administración Pública Federal, ha fiscalizado y asesorado a los Titulares de las dependencias y entidades en las que ha laborado en temas de programación y control presupuestal; adquisiciones, arrendamientos y servicios; recursos humanos; control interno; riesgos; mejora de procesos; transparencia y acceso a la información; control de gestión y control documental, entre otros.

Se desempeñó como Titular del Órgano Interno de Control en la Procuraduría Agraria, Titular del Área de Auditoría para el Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública del Órgano Interno de Control en la SAGARPA, también como Titular del Área de Auditoría Interna del Órgano Interno de Control en el Instituto Mexicano del Petróleo, donde también ha ocupado el cargo de Titular del Área de Auditoría para el Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública; en el Órgano Interno de Control de la Comisión Federal de Telecomunicaciones ocupó los cargos de Titular de Auditoría Interna y Auditoría para el Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública; fue Auditor Comisionado en el Fondo de Empresas Expropiadas del Sector Azucarero (FEESA), Coordinador del Programa de Extinción del Sistema Azúcar, Director de Administración y Sistemas del FEESA y encargado del despacho de dicha Entidad. Actualmente ocupa el cargo de Titular del Área de Mejora de la Gestión Pública en el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones.

Sumario: 1. Introducción; 2. Los órganos internos de control; 3. Debilidades de la fiscalización; 4. Estrategias para su fortalecimiento; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de Información.

1. INTRODUCCIÓN

En 1982, durante el gobierno de Miguel de la Madrid, se estableció la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF), misma que, en 1994, bajo la administración de Ernesto Zedillo, adoptó el nombre de Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), para convertirse finalmente en 2003, durante el gobierno de Vicente Fox, en la Secretaría de la Función Pública (SFP). En los tres casos anteriores, se trata de organismos dependientes del titular del Poder Ejecutivo.

En este trayecto, además, debe acotarse que se ha avanzado también en la formación de órganos de control externo o inter-orgánico, como la Auditoría Superior de la Federación (ASF) de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, en 1999, el Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI) en 2002, y la Fiscalía Especial para el Combate a la Corrupción en el Servicio Público Federal de la PGR.

En el plano legislativo, se introdujeron dos leyes relevantes: la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos de 2002², y la Ley Federal Anticorrupción en Contrataciones Públicas de 2012³. También se le dio considerable impulso a la creación de la Comisión Nacional Anticorrupción, “propuesta por Enrique Peña Nieto en 2012, para sustituir a la SFP como un órgano de control autónomo y reformulada por los partidos políticos”.⁴

Desafortunadamente, no se cuenta con registros estadísticos o información que permitan dar cuenta de una evaluación sobre la eficacia de las normas, así como de su efectividad en el orden institucional, o los resultados obtenidos a la luz de acciones anticorrupción.

Posiblemente uno de los avances de mayor relevancia, sea el fortalecimiento del derecho a la información y la creación del Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI), actualmente ‘Instituto Nacional de Acceso a la Información’ (INAI), que es el instrumento ciudadano para hacerlo valer; y junto con la Ley de Transparencia⁵ se han proyectado los monitoreos e investigaciones sobre corrup-

² Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. Del 13 de marzo de 2002.

³ Ley Federal Anticorrupción en Contrataciones Públicas. Del 11 de junio de 2012.

⁴ Casar, María Amparo. *México: Anatomía de la Corrupción*. 2ª ed. Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE), Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO). 2016. P. 50

⁵ Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Del 4 de mayo de 2015.

ción, llevadas a cabo por la academia, la prensa y las organizaciones de la sociedad civil.⁶

No obstante, la información a la que se puede tener acceso desde hace más de una década, misma que ha sido producida, reproducida y/o difundida por los medios, “no se ha traducido en mayor número de denuncias ante las autoridades competentes o en la persecución (de oficio o por querrela) por parte de los órganos responsables de investigar los presuntos actos de corrupción”.⁷

En este mismo contexto, debe acotarse que nuestro país, en las últimas dos décadas, ha mantenido una agenda interna de reformas, las cuales se han encaminado para el combate a la corrupción; no obstante, los cambios han sido más a nivel discursivo y legal que en la praxis.

La importancia de la agenda anticorrupción a nivel global, la adopción de esta misma agenda por algunos legisladores, el mayor acceso a la información pública, los crecientes escándalos de corrupción en el país y el trabajo organizado de numerosas organizaciones de la sociedad civil, elevó la presión política por la adopción de un Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) que fue aprobado por ambas cámaras el 21 de abril de 2015.⁸

Entre los objetivos del SNA, se encuentran la corrección de las debilidades institucionales, la instauración de un entramado institucional donde cada subsistema cuente con responsabilidades y atribuciones claras y el establecimiento de un esquema de coordinación entre las distintas partes que permita mayor colaboración y claridad en la prevención, detección y sanción en los casos de faltas administrativas y actos de corrupción.

La Auditoría Superior de la Federación (ASF), fue fortalecida en sus atribuciones, pues ahora puede fiscalizar las cuentas públicas en los años que corra su ejercicio, ampliar sus alcances para incluir la revisión de las participaciones federales a los estados y entregar resultados cada cuatro meses y no sólo anualmente⁹. Por otro lado, también puede hacer auditorías sobre posibles actos irregulares cometidos en ejercicios fiscales anteriores.¹⁰

Ahora bien, la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción (FECC) es la instancia que se encarga de investigar y dar procedimiento a las denuncias de aquellos casos de corrupción que le son remitidos por cualquiera de los órganos competentes.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), que fue dotado de plena autonomía para determinar sus fallos, cuenta con facultades para imponer sanciones a los servidores públicos por razón de responsabilidad

⁶ Casar, María Amparo. *México: Anatomía...* Op. Cit.

⁷ Casar, María Amparo. *México: Anatomía...* Op. Cit. P. 50.

⁸ Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.

⁹ Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. Del 18 de julio de 2016.

¹⁰ Casar, María Amparo. *México: Anatomía...* Op. Cit.

administrativa grave, y a los particulares por su vinculación en actos con faltas administrativas graves.¹¹

El SNA quedó conformado por cuatro pilares: la Secretaría de la Función Pública (SFP), la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción (FECC) y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA). A la SFP le corresponde, corregir e investigar sobre los actos u omisiones que sean constitutivos de responsabilidades administrativas, y sancionar las faltas administrativas no graves.¹²

Como punto de unión de estos cuatro pilares destaca la creación de un Comité Coordinador compuesto por los cuatro titulares de las instituciones de combate a la corrupción, así como del titular del IFAI, un representante del Consejo de la Judicatura y uno del Comité de Participación Ciudadana. Sus facultades consisten en el diseño y promoción de políticas públicas para fiscalizar y controlar recursos públicos y prevenir, controlar y disuadir faltas administrativas y actos de corrupción.¹³

Bajo todo este contexto, los órganos internos de control juegan un papel muy importante, al ser las unidades operativas y técnicas que extienden a lo largo de la APF y que deben prevenir, combatir y abatir la corrupción, así como fomentar e impulsar la eficiencia y eficacia administrativa de los entes fiscalizados.

2. LOS ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL

La fiscalización es un proceso fundamental en cualquier sociedad democrática y en el funcionamiento adecuado de las instituciones públicas. Se refiere a la supervisión y control de las acciones y recursos de los organismos estatales por

¹¹ “Artículo 4. El Tribunal conocerá de las Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos y Particulares Vinculados con Faltas Graves promovidas por la Secretaría de la Función Pública y los Órganos Internos de control de los entes públicos federales, o por la Auditoría Superior de la Federación, para la imposición de sanciones en términos de lo dispuesto por la Ley General de Responsabilidades Administrativas. Así como fincar a los responsables el pago de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que deriven de los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al Patrimonio de los entes públicos federales. Bajo ninguna circunstancia se entenderá que la atribución del Tribunal para imponer sanciones a particulares por actos u omisiones vinculadas con faltas administrativas graves se contrapone o menoscaba la facultad que cualquier ente público posea para imponer sanciones a particulares en los términos de la legislación aplicable”. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Del 18 de julio de 2016.

¹² También deberá presentar denuncias por hechos u omisiones constitutivos de delito ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción (FECC). Su titular deberá ser aprobado por el Senado. Casar, María Amparo. *México: Anatomía... Op. Cit.*

¹³ *Cfr.* Artículo 10. Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.

parte de una entidad independiente, conocida como órgano de fiscalización o entidad fiscalizadora, en nuestro caso como Órgano Interno de Control (OIC).

Antes de la emisión del ‘Acuerdo por el que se emiten las disposiciones de carácter general para crear, asignar, distribuir, dirigir, coordinar y extinguir los órganos internos de control en las dependencias, incluyendo sus órganos administrativos desconcentrados y entidades paraestatales, por sector, materia, especialidad, función específica o ente público’¹⁴, existían alrededor 214 órganos internos de control, los cuales dependían de la Secretaría de la Función Pública (SFP), tanto jerárquica como funcionalmente.

Los OIC están encargados de prevenir, detectar y sancionar posibles actos de corrupción, investigando las conductas de los servidores públicos de la Administración Pública Federal y de las empresas productivas del Estado que puedan constituir faltas administrativas. Además, substancian los procedimientos administrativos de responsabilidades conforme a lo previsto en la Ley General de Responsabilidades Administrativas.¹⁵

Conforme a la fracción XI bis del artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, relativa a los asuntos que son competencia de la Secretaría de la Función Pública¹⁶; el Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública, se estableció la estructura y organización de los OIC, consistente en las instancias siguientes:¹⁷

a) Órganos internos de control específicos, que están asignados en cada ente público federal y vienen operando desde antes de la entrada en vigor del nuevo reglamento, y

b) Órganos internos de control especializados, que serán competentes para actuar en las dependencias, órganos desconcentrados y entidades que no cuenten con un órgano interno de control específico, y lo harán exclusivamente en la materia que indique su denominación.

La estructura necesaria para cada uno de los Órganos internos de control Especializados en Fiscalización; Control Interno; Contrataciones Públicas; Quejas, Denuncias e Investigaciones; y Responsabilidades, respectivamente, estará integrada inicialmente, por un titular del área de especialidad en la materia res-

¹⁴ Acuerdo por el que se emiten las disposiciones de carácter general para crear, asignar, distribuir, dirigir, coordinar y extinguir los órganos internos de control en las dependencias, incluyendo sus órganos administrativos desconcentrados y entidades paraestatales, por sector, materia, especialidad, función específica o ente público. Diario Oficial de la Federación (DOF). 18 de septiembre de 2023. https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5702097&fecha=18/09/2023#gsc.tab=0

¹⁵ https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_mex_OIC.pdf

¹⁶ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Del 29 de diciembre de 1976.

¹⁷ Decreto por el que se expide el Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública. DOF. 4 de septiembre de 2023. https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5700734&fecha=04/09/2023#gsc.tab=0

pectiva, y un titular de la jefatura de la oficina de representación que le asigne el Coordinador General de Gobierno de Órganos de Control y Vigilancia.¹⁸

Esta organización de los OIC se da al final de la administración, presentando un proceso de prueba e incertidumbre respecto a la funcionalidad y eficiencia para enfrentar el flagelo de la corrupción. También existen los OIC autónomos, que de conformidad con la Ley General de Responsabilidades Administrativas¹⁹, es la unidad administrativa a cargo de promover, evaluar y fortalecer el buen funcionamiento del control interno de los órganos constitucionales autónomos que, conforme a sus respectivas leyes, sean competentes para aplicar las leyes en materia de responsabilidades de Servidores Públicos.

Estos OIC autónomos son órganos dotados de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su funcionamiento y resoluciones.

3. DEBILIDADES DE LA FISCALIZACIÓN

La percepción sobre la creciente corrupción, quizá esté basada únicamente en la mayor información disponible que hoy prevalece en los diferentes medios de comunicación y en las fuentes de información; pero la impunidad en términos de porcentaje de delitos de corrupción denunciados, perseguidos, consignados y sancionados, sigue siendo muy baja. Se debe significar, que los esfuerzos institucionales para combatir la corrupción en México, han sido tibios y poco efectivos. Los OIC representan y son parte de este problema.

Entre las debilidades que se visualizan o que es una constante en los OIC son:

Se identifica una falta de solidez técnica; la emisión de la Ley General de Responsabilidades que entró en vigor en 2017, generó una serie de criterios sobre la forma de aplicar la nueva ley y puso en riesgo e incertidumbre las actividades realizadas y en curso de los OIC, al no tener directrices claras y precisas sobre los procedimientos a seguir.

Esta situación se vio agravada con la reforma administrativa que se realizó en 2023, y que se viene implementado a la fecha, en un periodo complejo por el proceso electoral y que implica un cambio sustancial en la forma de operar de los OIC en la Administración Pública Federal y que apenas se están midiendo sus impactos y consecuencias.

Por otra parte, no existen incentivos para dirigir las conductas de los OIC hacia el logro de los objetivos de la SFP, el SNA y de las correspondientes institu-

¹⁸ Acuerdo por el que se extinguen los órganos internos de control que se indican, se instauran los Órganos Internos de Control Especializados y se asignan los Titulares de Área de Especialidad. DOF. 20 de octubre de 2023. https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5706078&fecha=20/10/2023#gsc.tab=0

¹⁹ Ley General de Responsabilidades Administrativas. Del 18 de julio de 2016.

ciones que fiscalizan. Los resultados que se reportan por los OIC, se enfocan exclusivamente en medir la gestión, lo que no permite obtener información que valore la pertinencia y el valor agregado que generan sus actividades.

En el caso de los OIC de los organismos constitucionales autónomos, además de la planeación y definición de objetivos, su mayor debilidad se encuentra en la naturaleza autónoma de este tipo de órgano fiscalizador que implica ser independiente normativa, funcional y operativamente, por lo que de acuerdo con sus facultades debe expedir sus propias bases jurídicas y procedimentales para desempeñar sus funciones y establecer adecuados canales de comunicación y coordinación con otras autoridades de vigilancia y fiscalización y conforme corresponda al SNA.²⁰

En cualquiera de los casos antes mencionados de OIC, la ética y los valores juegan un papel primordial en su hacer cotidiano, que desafortunadamente ya sea por ineficacia, ineficiencia o por realizar conductas que no se apegan a la integridad, impactan negativamente en la reducción de la corrupción.

Todo lo anterior, nos permite afirmar que no solamente es necesario fortalecer a los OIC, sino que además es impostergable, dado las consecuencias de los efectos de la corrupción, que es evidente ante los ojos de nuestra sociedad.

4. ESTRATEGIAS PARA SU FORTALECIMIENTO.

Es claro que el principal reto que tienen los OIC es identificar e inhibir la corrupción en las instituciones en las que llevan a cabo la fiscalización, para lo cual los índices de corrupción deben disminuir. Ese debe ser uno de los principales objetivos del OIC.

La planeación debe ser el eje de arranque de toda la actividad que desarrollen los OIC, ésta deberá ser vinculada a los recursos y capacidades existentes. Además, dicha planeación debe focalizarla, por lo menos, en los factores críticos siguientes:

Los riesgos en el mapa de riesgos institucional; el monto total del presupuesto modificado autorizado; áreas o procesos que emiten dictaminaciones y resoluciones de impacto o transversales; áreas o procesos que realizan supervisiones y verificaciones; áreas o procesos en donde se determinan sanciones; áreas o trámites donde tiene contacto con el público en general o concesionarios/autorizados/permisionarios; considerar áreas que no han sido fiscalizadas en largos periodos, fideicomisos y proyectos financiados con fuentes distintas a las presupuestales; áreas que ejercen funciones con impacto transversal y, tomar en

²⁰ IFT. "Programa Anual de Trabajo 2021 del Órgano Interno de Control". Órgano Interno de Control (OIC). Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT). https://www.ift.org.mx/sites/default/files/pat_2021_oic_ift.pdf

consideración los procesos o áreas que son preocupación de la alta dirección de las instituciones fiscalizadas.

Por lo que se refiere al fortalecimiento de la solidez técnica, se requiere caracterizar a las Personas Servidoras Públicas y determinar las brechas entre las capacidades deseadas y las existentes. Implementar un Programa de Capacitación o Servicio Profesional de Carrera enfocados a cerrar la brecha entre las capacidades deseadas y las existentes.

Resulta también prioritario y en específico dotar a la autoridad investigadora de profesionales del derecho que apliquen el principio de exhaustividad, esto es, profesionales que investiguen todos y cada uno de los elementos que nos permita garantizar la correcta o incorrecta conducta de los servidores públicos sujetos a investigación para que elaboren correctamente el procedimiento administrativo disciplinario.

Los resultados que reportan los OIC, se deberán enfocar en medir resultados y no únicamente a la gestión, lo que permitirá obtener información que valore la pertinencia y el valor agregado que generan sus actividades.

También se recomienda adoptar mejores prácticas internacionales en materia de combate a la corrupción, control interno y rendición de cuentas. (ISO 37001:2016), que permitan garantizar la integridad de los procesos y el cumplimiento normativo.²¹

Definitivamente, la tecnología juega un papel muy importante en la función del OIC, de ahí la necesidad de implementar sistemas de información y comunicaciones que permitan por un lado planear, controlar y evaluar su gestión y por otro identificar Tecnologías que permitan incrementar el análisis de información en los procesos de fiscalización.

Asimismo, los OIC deben profundizar en la ética, la integridad y lucha contra la corrupción hasta constituir marcos de integridad dotados de una fuerte cultura ética. Por lo que se refiere a los Órganos Internos de Control Autónomos, además de lo anteriormente señalado, deberán de verificar de inicio todas las bases jurídicas sobre las que se encuentra soportados los procedimientos y funciones del OIC y que éstas se encuentren armonizadas con todo el marco jurídico que le aplica.

De igual manera, se tendrá que evaluar y fortalecer la coordinación de los OIC autónomos con el SNA, que recientemente este último ha establecido como

²¹ “La norma ISO 37001:2016, también identificada como la norma del “Sistemas de Gestión Antisoborno”, representa una directriz para ayudar a prevenir, detectar, enfrentar, evaluar y combatir prácticas de soborno que afectan de manera directa a la administración pública y a la sociedad general, pero que muy particularmente terminan impactando en el estado de derecho y pauperiza las instituciones del Estado”. Martínez Rodríguez, Paola; Ortiz de la Torre, Rafael Francisco; y Rodríguez Murillo, Manuel (Coords.). *ISO Antisoborno. Un paso firme contra la corrupción*. Ophelia, Casa Editorial. México. 2022. P. 11.

uno de sus grandes objetivos y retos el de coordinar todas las instancias de fiscalización, por lo que es impostergable ver cómo funciona esa Coordinación y terminar de alinear los objetivos al SNA.

5. CONCLUSIONES

En definitiva, el fortalecimiento de los OIC representa el músculo que se requiere para doblegar el fenómeno de la corrupción, en la medida que se cuente con los recursos humanos, materiales y financieros; se logre cerrar la brecha de las capacidades existentes y las deseadas de las personas servidoras públicas que lo integran y se dote de mejores prácticas y tecnología a los OIC, adicionado a que sus acciones se realicen con apego a la legalidad, respeto a los derechos humanos, presunción de inocencia y al debido proceso, sólo y sólo entonces contaremos con las unidades técnicas necesarias para combatir y erradicar la corrupción.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

Casar, María Amparo. *México: Anatomía de la Corrupción*. 2ª ed. Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE), Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO). 2016.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5700734&fecha=04/09/2023#gsc.tab=0

https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5702097&fecha=18/09/2023#gsc.tab=0

https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5706078&fecha=20/10/2023#gsc.tab=0

https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_mex_OIC.pdf

IFT. “Programa Anual de Trabajo 2021 del Órgano Interno de Control”. Órgano Interno de Control (OIC). Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT).

https://www.ift.org.mx/sites/default/files/pat_2021_oic_ift.pdf

Ley Federal Anticorrupción en Contrataciones Públicas. Del 11 de junio de 2012.

Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. Del 13 de marzo de 2002.

Ley General de Responsabilidades Administrativas. Del 18 de julio de 2016.

Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Del 4 de mayo de 2015.

Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Del 29 de diciembre de 1976.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Del 18 de julio de 2016.

Martínez Rodríguez, Paola; Ortiz de la Torre, Rafael Francisco; y Rodríguez Murillo, Manuel (Coords.). *ISO Antisoborno. Un paso firme contra la corrupción*. Ophelia, Casa Editorial. México. 2022.

Órganos Internos de Control, Oficinas de Representación y Unidades de Responsabilidades. <https://portal-transparencia.funcionpublica.gob.mx/apertura-gubernamental/informacion-publica-de-interes-general/organos-internos-de-control-y-unidad-de-responsabilidades-2/>

Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública. Del 19 de julio de 2017.

EL ROL DE LA AUDITORÍA INTERNA EN LA GESTIÓN DE RIESGOS EMPRESARIALES

Paola Martínez Rodríguez^{1}*

ABSTRACT

La gestión de riesgos empresariales ha adquirido una relevancia sin precedentes en el panorama corporativo actual, por ello las organizaciones deben implementar estrategias robustas para identificar y mitigar los riesgos que podrían afectar sus objetivos y operaciones. En este contexto, la auditoría interna se posiciona como un componente vital para el éxito y la sostenibilidad a largo plazo de cualquier empresa.

Sumario: 1. Generalidades de la Auditoría Interna. 2. Objetivos Principales de la Auditoría Interna. 3. Gestión de Riesgos Empresariales. 4. Enfoques Teóricos y Metodológicos. 5. Importancia de la Gestión de Riesgos. 6. Conclusiones. 7. Fuentes de información.

1. GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA INTERNA

La función de auditoría interna, lejos de ser un mero mecanismo de control, actúa como un asesor estratégico para la alta dirección ya que, al proporcionar una evaluación independiente y objetiva de los procesos internos y los controles, los auditores internos ayudan a las organizaciones a comprender de mejor manera

^{1*} Jurista con Maestría en Juicios Orales, Especialista en Derecho Empresarial y Especialista en Responsabilidades Administrativas y Sistema Nacional Anticorrupción, Certificada en Estrategias de Prevención de Lavado de Dinero, Administración de Riesgo Operativo, *Compliance* y Anticorrupción e Inteligencia Financiera, así como Auditora Líder Certificada en diversas normas ISO, entre las que destacan 37001 (*Anti-Bribery Management Systems*) y 27001 (*Information Security Management System*), entre otras. Empresaria con más de 19 años de experiencia en el sector público y privado en materia de *Compliance*, Anticorrupción y Responsabilidades Administrativas, entre otros. Coordinadora y coautora del libro ISO Antisoborno, un paso firme contra la corrupción. Ha recibido diferentes reconocimientos por su trayectoria laboral, entre ellos el Doctorado Honoris Causa.

sus riesgos y con ello poder desarrollar respuestas eficaces, por lo que, la auditoría interna contribuye a la gestión de riesgos empresariales, destacando su papel en la identificación, evaluación y mitigación de los mismos, con lo que no solo se fortalecen los controles internos, sino que también facilita una toma de decisiones más informada y estratégica.

La auditoría interna se define como una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Su propósito es ayudar a una organización a cumplir sus objetivos al proporcionar un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y gobernanza². Según Lawrence B. Sawyer³, la auditoría interna es “el examen objetivo y sistemático de la evidencia para proporcionar una evaluación independiente sobre la eficacia de la gestión de riesgos, el control y los procesos de gobernanza”.

Aunado a esto, no debe omitirse que la independencia es un componente clave de la auditoría interna, ya que permite a los auditores internos llevar a cabo su trabajo de manera objetiva y sin influencias indebidas. Esta independencia se logra mediante una estructura organizacional adecuada, donde los auditores internos reportan directamente al consejo de administración o al comité de auditoría, y no a la administración operativa. La objetividad, por su parte, se refiere a la mentalidad imparcial que los auditores internos deben mantener al realizar sus evaluaciones y emitir recomendaciones.

2.OBJETIVOS PRINCIPALES DE LA AUDITORÍA INTERNA

Los objetivos de la auditoría interna son amplios y abarcan diversas áreas de la organización, destacando los siguientes:

- Evaluación de la Efectividad de los Controles Internos: Uno de los objetivos fundamentales de la auditoría interna es evaluar la efectividad de los controles internos dentro de la organización. Los controles internos son políticas y procedimientos implementados para asegurar la integridad de la información financiera, la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. Estos mecanismos de control deben revisarse para identificar debilidades y áreas de mejora, proporcionando recomendaciones para fortalecerlos (COSO).

² <https://iaia.org.ar/auditor-interno/definicion-auditoria-interna/>

³ Larry B. Sawyer, fue abogado, autor y ferviente defensor de la profesión de auditoría interna. Conocido por muchos como “el padre de la auditoría interna moderna”, a Sawyer se le atribuye la visión que llevó a la profesión de auditoría interna a salir de la auditoría a nivel de actividad y definió muchas más formas en las que la profesión podía agregar valor. Recibió numerosos premios a lo largo de su vida, convirtiéndose en el primer destinatario del premio a la trayectoria del IIA.

- **Mejora de Procesos Organizativos:** La auditoría interna no sólo se centra en la identificación de problemas, sino que también busca agregar valor a la organización al identificar oportunidades para mejorar los procesos organizativos. Esto incluye la revisión de procedimientos operativos, sistemas de información y prácticas de gestión para asegurar que sean eficientes y efectivos.
- **Aseguramiento del Cumplimiento Normativo:** Este objetivo incluye la revisión de la conformidad con normativas que le sean aplicables, como las leyes fiscales y laborales, así como las políticas internas de la empresa. Los auditores internos evalúan si la organización está siguiendo estas normas y ofrecen recomendaciones para corregir cualquier incumplimiento identificado. Según el Instituto de Auditores Internos, el cumplimiento normativo es esencial para mantener la reputación y evitar sanciones legales y financieras que podrían afectar la sostenibilidad de la organización.
- **Fortalecimiento de la Gobernanza Corporativa:** La gobernanza corporativa se refiere al sistema de reglas, prácticas y procesos por los cuales una empresa es dirigida y controlada. En este sentido, los auditores internos revisan la efectividad del marco de gobernanza, incluyendo la estructura del consejo de administración, la gestión de riesgos, la comunicación entre la administración y el consejo, entre otros. De esta forma una buena gobernanza corporativa asegura que la organización opera de manera ética y transparente, lo cual es fundamental para la confianza de los inversionistas y las partes interesadas.
- **Protección de los Activos de la Empresa:** La protección de los activos implica la revisión de los controles implementados para salvar los activos físicos, financieros y de información de la organización. Se evalúa si los controles son adecuados para prevenir fraudes, robos, pérdidas y daños a los activos.
- **Apoyo a la Gestión de Riesgos:** La auditoría interna apoya directamente la gestión de riesgos de la organización al proporcionar evaluaciones independientes y objetivas de los procesos de gestión de riesgos, con lo cual se asegura que los riesgos sean manejados de manera efectiva y que las estrategias de mitigación sean adecuadas.
- **Creación de Valor para la Organización:** Esto se logra no solo a través de la identificación de problemas y debilidades, sino también mediante la propuesta de soluciones prácticas y mejoras que contribuyen a la eficiencia operativa y al logro de los objetivos estratégicos de la organización.

3. GESTIÓN DE RIESGOS EMPRESARIALES

La gestión de riesgos es un proceso sistemático diseñado para identificar, evaluar y mitigar los riesgos que podrían impedir el logro de los objetivos de una organización. Según COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), la gestión de riesgos empresariales (ERM, por sus siglas en inglés), se define como un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la administración y el personal de la empresa, aplicada en el establecimiento de estrategias y a lo largo de toda la organización, diseñada para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la entidad y gestionar el riesgo dentro de su apetito de amenazas, proporcionando una seguridad razonable respecto al logro de los objetivos de la entidad.

El proceso de ERM generalmente sigue varios pasos clave, destacando:

- **Identificación de Riesgos:** esta acción consiste en detectar los riesgos potenciales que pueden afectar la organización.
- **Evaluación de Riesgos:** se refiere al análisis de la probabilidad y el impacto de cada riesgo identificado.
- **Desarrollo de Estrategias de Mitigación:** aquí se definen acciones y controles para reducir la probabilidad y/o el impacto de los riesgos.
- **Implementación y Monitoreo:** en esta fase se aplican las estrategias de mitigación y se monitorean continuamente los riesgos y la eficacia de las respuestas implementadas.
- **Revisión y Mejora:** esta acción consiste en revisar y ajustar el proceso de gestión de riesgos para adaptarse a nuevos factores de amenaza y cambios en el entorno empresarial.

4. ENFOQUES TEÓRICOS Y METODOLÓGICOS

En este apartado se destacan los siguientes marcos de referencia:

- **Marco COSO ERM.** Este marco proporciona un enfoque estructurado para la gestión de riesgos, integrando la gestión de riesgos con la gobernanza, la cultura y el desempeño de la organización. COSO destaca la importancia de la integración del ERM en todos los niveles de la organización y la necesidad de un enfoque integral para la gestión de riesgos (COSO, 2017).⁴
- **ISO 31000.** La Norma ISO 31000 es otro enfoque ampliamente reconocido para la gestión de riesgos. Proporciona principios y directrices genéricas para la gestión de riesgos, enfatizando la importancia de personalizar el

⁴ Se recomienda revisar: https://aaahq.org/portals/0/documents/coso/coso_erm_2017_main_v1_20230815.pdf y <https://cecodes.org.co/wp-content/uploads/2022/11/COSO-ESG-Espanol.pdf>

proceso de gestión de riesgos a las necesidades específicas de la organización. ISO 31000 destaca que la gestión de riesgos debe ser una parte integral de todos los procesos organizacionales y debe estar incluida en la cultura de la organización.⁵

- Estándar de Gestión de Riesgos de FERMA: Desarrollado por la Federación de Asociaciones Europeas de Gestión de Riesgos, este estándar proporciona un marco para la implementación y la mejora continua de la gestión de riesgos. FERMA enfatiza la importancia de la comunicación y consulta con las partes interesadas internas y externas a lo largo del proceso de gestión de riesgos.⁶

5. IMPORTANCIA DE LA GESTIÓN DE RIESGOS

La gestión de riesgos es fundamental para la resiliencia y el éxito a largo plazo de una organización. La gestión de riesgos efectiva permite a las organizaciones no solo protegerse contra las amenazas, sino también aprovechar las oportunidades de manera más eficiente. Una gestión de riesgos sólida proporciona una base para la toma de decisiones estratégicas y operativas, apoyando el logro de los objetivos organizacionales y mejorando la confianza de los *stakeholders*.⁷

Además, una gestión de riesgos efectiva puede mejorar el desempeño financiero de la organización. Estudios han demostrado que las empresas con prácticas avanzadas de gestión de riesgos tienden a tener un mejor desempeño en términos de rentabilidad y estabilidad financiera.

Por ejemplo, un estudio de KPMG denominado “Empresas mexicanas: Hacia la madurez en gestión de riesgos”⁸, determinó en 2021 que el 61% de las empresas se encuentra trabajando en programas para gestionar y afrontar los riesgos empresariales, mientras que 28% cuenta con un programa formal para lograrlo, y 11% señala que todavía carece de un programa para identificar y gestionar riesgos, lo cual puede colocarlas en situación de alta vulnerabilidad, lo que deja ver que en el país existe un gran camino por recorrer a fin de que las empresas mexicanas de cualquier naturaleza y tamaño cuenten con sistemas, controles y auditorías para la gestión de sus riesgos.

⁵ Norma ISO 31000:2018, Administración/Gestión de riesgos — Lineamientos guía.

⁶ <https://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-spanish-version.pdf>

⁷ El término “*stakeholder*” está compuesto por dos palabras en inglés: ‘*stake*’, que significa ‘apuesta’, y ‘*holder*’, que se traduce como ‘poseedor’. Así, una traducción directa al español se referiría a aquellas personas que han apostado a favor o en contra de una persona u organización, y por ende, tienen interés en su desempeño. Comúnmente, a estos individuos o grupos se les conoce como grupos de interés, partes involucradas o partes interesadas en un negocio.

⁸ <https://kpmg.com/mx/es/home/sala-de-prensa/press-releases/2021/06/empresas-mexicanas-hacia-la-madurez-en-gestion-de-riesgos.html>

6. Conclusiones

La auditoría interna es vital para una gestión de riesgos efectiva porque ofrece una perspectiva imparcial sobre la adecuación y eficacia de los controles implementados por las organizaciones. Esta función actúa como un garante de que las políticas y procedimientos de la organización están diseñados y operan de manera que mitigan los riesgos de manera adecuada.

Además, la auditoría interna juega un papel clave en la identificación de áreas vulnerables y en la recomendación de mejoras, lo que contribuye a la continua adaptación y fortalecimiento del sistema de gestión de riesgos y es un componente estratégico de la gestión de riesgos que aporta valor sustancial al fortalecer la gobernanza, mejora los controles internos, asegura el cumplimiento normativo y optimiza los procesos.

En general, se puede ver que las organizaciones que integran una auditoría interna efectiva en su marco de gestión de riesgos están mejor preparadas para enfrentar desafíos, aprovechar oportunidades y asegurar un crecimiento sostenible y resiliente.

7. FUENTES DE INFORMACIÓN

Fraser, John; y Simkins, Betty. (2010). *“Gestión de riesgos empresariales: investigaciones líderes de hoy y mejores prácticas para los ejecutivos del mañana”*. John Wiley e hijos, New Jersey, U.S.A. En: https://web.actuaries.ie/sites/default/files/erm-resources/enterprise_risk_management_2010.pdf

Hermanson, DR.; y Ritenberg, LE. (2020). *Auditoría interna: servicios de aseguramiento y asesoramiento*. Instituto de Auditores Internos.

<https://www.imai.org.mx/>

<https://iaia.org.ar/auditor-interno/definicion-auditoria-interna/>

https://aaahq.org/portals/0/documents/coso/coso_erm_2017_main_v1_20230815.pdf

<https://cecodes.org.co/wp-content/uploads/2022/11/COSO-ESG-Espanol.pdf>

<https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:es>

[https://www.ferma.eu/app/](https://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-spanish-version.pdf)

[uploads/2011/11/a-risk-management-standard-spanish-version.pdf](https://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-spanish-version.pdf)

<https://kpmg.com/mx/es/home/sala-de-prensa/press-releases/2021/06/empresas-mexicanas-hacia-la-madurez-en-gestion-de-riesgos.html>

<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mx/pdf/2021/01/Qu%C3%A9-es-una-auditor%C3%ADa-BLC.pdf>

<https://www.theiia.org/en/products/bookstore/sawyers-internal-auditing-enhancing-and-protecting-organizational-value-7th-edition/>

Norma ISO 31000:2018, Administración/Gestión de riesgos — Lineamientos guía
Sawyer, LB (2016). *Auditoría interna de Sawyer: mejora y protección del valor organizacional*. Instituto de Auditores Internos.

LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA INTERNA COMO HERRAMIENTA DE APOYO PARA LA TOMA DE DECISIONES EN LAS INSTITUCIONES DEL GOBIERNO FEDERAL

Alberto Román Rodríguez Domínguez^{1}*

ABSTRACT

Tanto en entidades públicas como privadas, la auditoría trasciende como una herramienta de enorme utilidad y relevancia, que va desde una más acertada toma de decisiones, hasta la obtención de mejores resultados en procesos de fiscalización. La auditoría interna destaca, entre otras cosas, por su autonomía e independencia funcional, así como sus aportes en los manejos de estados financieros y presupuestarios. En este contexto, es significativo apuntar la transparencia con la cual se desarrolle el proceso de auditoría, que integra las fases medulares de planeación, ejecución e informe, siempre de acuerdo con la normatividad vigente y con los más altos estándares de ejercicio ético.

Sumario: 1. Introducción; 2. Relevancia de la autonomía de la función de auditoría interna; 3. Importancia de aplicar adecuadamente las herramientas necesarias para el desarrollo de la función de auditoría interna; 4. Expectativas por considerar para el desarrollo de los trabajos de auditoría; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de información.

¹ Contador Público, titulado con Mención Honorífica, egresado de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM (Campus CU). Colaboró en la ahora Secretaría de la Función Pública, en las áreas de auditoría externa y auditoría gubernamental con nivel de Director General Adjunto. Fue Titular en el área de quejas y responsabilidades del ISSSTE, y titular de las áreas de auditoría y de mejora de la gestión en el OIC en la SECTUR. Colaboró como subgerente en la Auditoría Interna de la CFE, y como Titular de las áreas de auditoría interna y mejora de la gestión pública en el OIC en la Procuraduría Agraria. Actualmente tiene el cargo de Director de Mejora de la Gestión Pública en el OIC del IFT. Asimismo, fue miembro de la Comisión de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados del IMCP; y miembro fundador de la Academia Mexicana de Auditoría Integral.

1. INTRODUCCIÓN

La función de auditoría interna, desde su origen, se ha constituido en un elemento de apoyo para la toma de decisiones tanto en los entes públicos como en los privados. Según el Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI), la auditoría interna se ha definido como “...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.”²

En el caso de las instituciones del Gobierno Federal, los resultados de la función de auditoría interna trascienden, en mayor medida, como una herramienta para la toma de decisiones, cuando son producto de trabajos realizados por personal que cuenta con la suficiente autonomía, capacidad y preparación, que le permitan desarrollar su actividad y obtener resultados que le otorguen a las instituciones información con un valor agregado que va más allá de dar credibilidad a los estados financieros, al proponer también medidas para el fortalecimiento del control interno y la mejora de sus procesos, así como opinar sobre el adecuado uso de los recursos e incursionar en informar sobre el cumplimiento de los programas, las metas y objetivos establecidos.

Dada la importancia de lo antes señalado, a continuación, se reflexiona sobre la relevancia de mantener un marco normativo sólido, que le permita a la función de auditoría interna disponer de la autonomía necesaria, la trascendencia de que el personal responsable de llevar a cabo las revisiones aplique adecuadamente las herramientas establecidas, así como las expectativas que aún se tienen para fortalecer los trabajos de fiscalización.

2. RELEVANCIA DE LA AUTONOMÍA DE LA FUNCIÓN DE AUDITORÍA INTERNA

Para cumplir con su compromiso, la auditoría interna enfrenta grandes retos; entre ellos se encuentra el de mantenerse como una actividad independiente y objetiva, no obstante que forma parte de la estructura de las organizaciones en las que desarrolla su función. Una de las opciones que se han instrumentado es la de fortalecer su independencia funcional.

En la medida en la que las instancias fiscalizadoras logran mantener su autonomía, los resultados obtenidos de sus auditorías resultan más objetivos y en

² Esta definición se comparte a nivel de Instituciones de auditores. En México, el Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI). En: <https://www.imai.org.mx/gobernanza.php>. En Argentina, el Instituto de Auditores Internos de Argentina (IAIA). En: <https://iaia.org.ar/auditor-interno/definicion-auditoria-interna/>

consecuencia más confiables y útiles como un elemento de apoyo para la toma de decisiones.

En las organizaciones privadas, dicha autonomía se obtiene en la medida en la que las áreas de auditoría interna reportan los resultados de sus revisiones al máximo nivel de decisión, como por ejemplo en las sociedades mercantiles a la asamblea de accionistas.

En el caso de las instituciones públicas de México, identificadas como dependencias o entidades del Gobierno Federal, el nivel de autonomía de las áreas fiscalizadoras se ha promovido a través de la regulación de sus marcos de actuación y en consecuencia, de sus funciones y de los resultados de sus auditorías, como por ejemplo, en el caso del ejecutivo federal, a través de las instancias reguladas por la Secretaría de la Función Pública (SFP), quien establece la normatividad necesaria para el desarrollo de la actividad de los entes de Control Interno, responsables del desarrollo de los diferentes actos de fiscalización, así como de los auditores externos en el caso de las auditorías orientadas a dictaminar los estados financieros y presupuestarios de las entidades paraestatales.³

En cuanto a las empresas productivas del estado, la independencia de la operación de la función de auditoría interna, en el caso de PEMEX, se establece en el Artículo 52 de la Ley de Petróleos Mexicanos, conforme a lo siguiente:

La Auditoría Interna dependerá del Consejo de Administración, por conducto de su Comité de Auditoría y será la instancia ejecutora de éste. Actuará conforme a las políticas que determine el Comité de Auditoría y estará encargada de revisar periódicamente, mediante los procedimientos de auditoría que se determinen, que las políticas, normas y controles establecidos por el Consejo de Administración para el correcto funcionamiento de Petróleos Mexicanos, sus empresas productivas subsidiarias y, en su caso, empresas filiales, se apliquen de manera adecuada, así como de verificar el correcto funcionamiento del sistema de control interno, el resultado de la función de auditoría interna la reporta el Comité de Auditoría al Consejo de Administración.

El Consejo de Administración garantizará la independencia de la Auditoría Interna respecto de las áreas, divisiones o líneas de negocio.

³ Cfr. SFP. “Marco Integrado de Control Interno”. Auditoría Superior de la Federación (ASF), Secretaría de la Función Pública (SFP). En: https://www.asf.gob.mx/uploads/176_Marco_Integrado_de_Control/Marco_Integrado_de_Cont_Int_Leyen.pdf Además: Matute González, Carlos F. “El Control interno en la Administración Pública Federal”. En Matute González, Carlos F.; García Guzmán, Maximiliano; y Sánchez Jáuregui, Christian (Comps). *El Instituto Nacional de la Administración Pública en la Reunión Nacional de Administración Pública 2018*. Instituto Nacional de Administración Pública, México. 2018. pp. 125-149.

Respecto de la Comisión Federal de Electricidad, el artículo 51 de la Ley de la Comisión Federal de Electricidad, señala lo siguiente:

Artículo 51.- La Auditoría Interna dependerá del Consejo de Administración, por conducto de su Comité de Auditoría y será la instancia ejecutora de éste. Actuará conforme a las políticas que determine el Comité de Auditoría y estará encargada de revisar periódicamente, mediante los procedimientos de auditoría que se determinen, que las políticas, normas y controles establecidos por el Consejo de Administración para el correcto funcionamiento de la Comisión Federal de Electricidad, sus empresas productivas subsidiarias y, en su caso, empresas filiales, se apliquen de manera adecuada, así como de verificar el correcto funcionamiento del sistema de control interno.

El Consejo de Administración garantizará la independencia de la Auditoría Interna respecto de las áreas, divisiones o líneas de negocio.

En el caso de los órganos autónomos, en el Artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece como una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: “VIII. Designar, por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes, a los titulares de los órganos internos de control de los organismos con autonomía reconocida en esta Constitución que ejerzan recursos del Presupuesto de Egresos de la Federación”.

En cuanto al Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones, el artículo 35 de la Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión (LFTR), establece lo siguiente:

Artículo 35. El Órgano Interno de Control es un órgano dotado de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su funcionamiento y resoluciones. Tendrá a su cargo prevenir, corregir, investigar y calificar actos u omisiones que pudieran constituir responsabilidades administrativas de servidores públicos del Instituto y de particulares vinculados con faltas graves; para sancionar aquellas distintas a las que son competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; revisar el ingreso, egreso, manejo, custodia, aplicación de recursos públicos federales; así como presentar las denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delito ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción.

Como se puede observar, en el caso del OIC del Instituto Federal de Telecomunicaciones, está dotado de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su funcionamiento y resoluciones, por lo que, en cuanto a los actos de fiscalización, el 11 de julio de 2023, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el

Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones.⁴

La Auditoría Superior de la Federación, es otra institución encargada de llevar a cabo la función de auditoría en las dependencias y entidades del Gobierno Federal, así como en las instituciones que ejercen recursos federales en todos los niveles de gobierno, inclusive en los órganos autónomos. En el artículo 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece lo siguiente:

Artículo 79. La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

La Auditoría Superior de la Federación podrá iniciar el proceso de fiscalización a partir del primer día hábil del ejercicio fiscal siguiente, sin perjuicio de que las observaciones o recomendaciones que, en su caso realice, deberán referirse a la información definitiva presentada en la Cuenta Pública.

Derivado de lo anterior, es conveniente resaltar la importancia que tiene todo el marco jurídico establecido en nuestro país, para que la función de auditoría cuente con el apoyo normativo necesario para que el auditor interno, en el desarrollo de sus revisiones, pueda otorgarles credibilidad y confianza a los usuarios de la información generada por las instituciones públicas, no solo en materia financiera sino también en el cumplimiento de los objetivos y metas de las instituciones gubernamentales, en congruencia con el cumplimiento de las políticas públicas y con el plan nacional de desarrollo y los planes sectoriales.

El reto para la auditoría interna, es proporcionar los elementos necesarios a los usuarios de la información, para transparentar el resultado de la gestión de los entes gubernamentales y proporcionar información útil para la toma de decisiones, tanto en materia financiera como para que las instancias que correspondan, puedan, de ser el caso, determinar la permanencia de los entes gubernamentales como se encuentran o la adecuación de su función sustantiva para el cabal cumplimiento del objeto para el cual fueron creadas.

⁴ Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones. DOF. 11 de julio de 2023. En: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

3. IMPORTANCIA DE APLICAR ADECUADAMENTE LAS HERRAMIENTAS NECESARIAS PARA EL DESARROLLO DE LA FUNCIÓN DE AUDITORÍA INTERNA

El auditor interno tiene el importante compromiso de aplicar, en el desarrollo de su actividad fiscalizadora, las herramientas necesarias para darle calidad, oportunidad, transparencia y efectos relevantes al resultado de sus actos de fiscalización.

Para tal propósito, se han establecido diversas técnicas de auditoría que han sido reconocidas como instrumentos válidos para la integración de procedimientos de auditoría, entre las que destacan el estudio general, análisis, inspección, confirmación, investigación, declaración, certificación, observación, cálculo, etc.

Asimismo, diversas instituciones han establecido normatividad para el desarrollo de las auditorías, como por ejemplo el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, etc.

El auditor, en el caso del sector público, debe verificar el adecuado uso de los recursos, pero además debe verificar que el objetivo de los entes auditados, en cuanto al cumplimiento de la política pública correspondiente y en consecuencia la prestación de los bienes y servicios al ciudadano, se lleven a cabo conforme a lo previsto.

En el desarrollo de los actos de fiscalización realizados por los auditores internos destacan, por su importancia, los siguientes, de conformidad con las 'Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones'⁵:

La Auditoría Financiera, cuyo propósito es evaluar la gestión financiera del ente auditado, para comprobar el cumplimiento de lo establecido en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos, y demás disposiciones legales aplicables, en cuanto a los ingresos, egresos; así como el manejo y registro financiero, contable, presupuestal, programático y económico.

La Auditoría al Desempeño, cuya finalidad es verificar si los programas federales operan bajo los principios de eficacia, eficiencia y economía para el cumplimiento de sus objetivos y metas, conforme a los indicadores establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación PEF.

La Auditoría de Cumplimiento, cuyo objetivo es constatar que una Unidad fiscalizada opera conforme a la legislación y normativa correspondiente a su ámbito de competencia.

Como elemento importante para el desarrollo de la función de auditoría interna, están las Normas de Auditoría que en lo general se han aceptado y que

⁵ https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

promueven dar calidad al trabajo que desarrollan los auditores, las cuales se clasifican principalmente en: normas personales, relativas a la persona del auditor; normas de ejecución del trabajo, corresponden a regular las características del trabajo de auditoría; normas relativas a la elaboración de los informes de auditoría, se refiere al cuidado en integrar plasmar debidamente en un reporte el resultado de los trabajos de auditoría.

De conformidad con dichas normas, es importante considerar lo siguiente en cada una de las etapas del desarrollo de los trabajos de auditoría:⁶

- **Planeación.** En esta etapa es relevante determinar con mucha claridad el objeto de la revisión, para ello es importante conocer las características y particularidades de la entidad como son: su constitución legal, el ámbito de sus facultades y atribuciones, la normatividad que regula sus funciones, la evaluación de los principales riesgos que inciden el cumplimiento de los objetivos y metas de la institución, en particular del objeto o área sujeta a revisión, identificar desde cuándo fue la última revisión, si se tienen antecedentes de la recurrencia de denuncias relacionadas con el desarrollo de su función, etc. Los recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos de los que se dispone para el desarrollo de la revisión, así como el tiempo que utilizaremos para lograr los resultados que tenemos previsto obtener se cumplan con eficiencia y eficacia, etc. Asimismo, es importante determinar los procedimientos que llevaremos a cabo para alcanzar los objetivos de los trabajos de auditoría.
- **Ejecución.** Llevar a cabo el desarrollo de las auditorías, conforme a la planeación y aplicando las técnicas y procedimientos de auditoría establecidos, recabando, registrando y evaluando correctamente la información captada, así como todos los recursos disponibles, a fin de tener la evidencia, suficiente, competente y relevante, para sustentar los resultados obtenidos.
- **Informe.** Con base en las evidencias obtenidas y en las conclusiones derivadas de la revisión, elaborar el informe de auditoría, el cual deberá ser presentado ante las instancias correspondientes cumpliendo las formalidades establecidas en la normatividad. El contenido del informe deberá ser muy objetivo y estar debidamente sustentado, ser claro, contener la opinión correspondiente y su integración deberá estar acorde a la normatividad que específicamente rija los trabajos de auditoría de la instancia fiscalizadora que lo realizó.

⁶ Cfr. ASF. Elementos para la planeación y ejecución de las auditorías realizadas por las EFSL. Unidad General de Administración, Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior. Auditoría Superior de la Federación (ASF). En: https://www.asen.gob.mx/capacitacion/2010/0624-25_1m01.pdf

Uno de los objetivos más importantes, es que los resultados derivados de los trabajos de auditoría, otorguen a los usuarios la confianza suficiente de la información obtenida y que sean útiles para su debida interpretación y coadyuven en la toma de decisiones.

De la misma forma, en el desarrollo de las revisiones, es necesario considerar también la trascendencia de sus resultados, en cuanto su repercusión en materia de responsabilidades administrativas, penales, laborales, etc. Por lo que, deberán estar debidamente sustentadas para, de ser el caso, acreditar ante las autoridades correspondientes los hallazgos determinados, dando cumplimiento estricto a la normatividad en la materia para asegurar también las formalidades necesarias y evitar poner en duda la atención del debido proceso.

4. EXPECTATIVAS POR CONSIDERAR PARA EL DESARROLLO DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA

En la evolución de los trabajos de auditoría, se tienen contemplados los siguientes escenarios:

1.- La auditoría pública y la ética, integridad y lucha contra el fraude.⁷

Cada vez ha sido más demandante que, como una parte muy importante de la función de auditoría, se consideren los temas de ética, integridad y lucha contra el fraude y la corrupción.

En la medida en la que se fortalezcan la emisión y aplicación estricta de los códigos de ética tanto en las organizaciones, como en las instancias fiscalizadoras, se dispondrá de herramientas adicionales que coadyuven a reducir las prácticas inadecuadas en el desarrollo de sus funciones y tener elementos adicionales para verificar su cumplimiento a través de los trabajos de auditoría, además de la mejor atención de los temas de control de riesgos, conocimiento de la calidad de la información, reforzamiento de la responsabilidad de los encargados del manejo de los recursos, la debida integración de la información financiera, el cumplimiento de los objetivos institucionales, etc.

2.- La auditoría mediante el trabajo vía remota.⁸

Las limitaciones para el desarrollo de las actividades presenciales, derivadas de la pandemia por el Covid, hicieron que las organizaciones activaran mecanismos para llevar a cabo sus funciones de manera remota. La auditoría interna se

⁷ Cfr. Fernández Ajenjo, José Antonio. "Los nuevos retos de la auditoría pública en materia de ética, integridad y lucha contra el fraude". *Auditoría Pública, Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*. (80). Universidad de Salamanca, España, 2022. Pp. 74-85. En: <https://asocex.es/wp-content/uploads/2022/11/5.-Jose-Antonio-Fernandez-Ajenjo.pdf>

⁸ Cfr. ASF. "Lineamiento para Auditoría Interna de Calidad". Auditoría Superior de la Federación (ASF). México. Noviembre de 2022. En: https://www.asf.gob.mx/uploads/242_transp_fraccion01/2CA3CM04_v1.pdf

ha visto influida para atender este nuevo reto, a través del uso de nuevas tecnologías.

El nivel de madurez que las propias organizaciones alcance en el uso de nuevas tecnologías para el desarrollo de sus funciones vía remota, hace necesario que también las áreas de auditoría avancen en el fortalecimiento del diseño y aplicación de procedimientos en forma remota.

Es de tomar en consideración que esto implica, capacitarse en el uso de estas nuevas tecnologías, disponer de los equipos necesarios para el desarrollo de sus revisiones, aprovechar al máximo la información sistematizada de las instituciones; reconocer los beneficios y limitaciones que derivan de esta nueva forma de auditar, la necesidad de determinar nuevas formas de dirigir, fortalecer la confianza entre el grupo de auditores, así como la comunicación; reconocer la importancia de definir con mayor claridad las responsabilidades, así como los mecanismos de supervisión de los trabajos.

3.- La revisión de la gestión de proyectos, mediante actos de fiscalización.

En las instituciones públicas, al igual que en las privadas, la gestión de proyectos se ha convertido en importantes sujetos de revisión por la trascendencia que tienen en el cumplimiento de sus metas y objetivos.

En el desarrollo de los trabajos de auditoría en materia de gestión de proyectos, es conveniente conocer las diferentes fases de los proyectos, para estar en posibilidad de identificar si se revisará en su totalidad o alguna de sus partes.

Asimismo, es necesario determinar si la auditoría se realizará antes de que se inicie el proyecto (auditoría preventiva), durante su ejecución (auditoría detectiva) o al término del proyecto (auditoría forense).

Una vez establecido lo anterior, llevar a cabo la planeación de la auditoría que corresponda, así como realizar su ejecución de conformidad con las particularidades del proyecto y cumpliendo con la normatividad aplicable, hasta llegar a la emisión del informe respectivo.

5. CONCLUSIONES

La función de auditoría interna tiene el gran compromiso de dar credibilidad tanto al resultado de sus trabajos como a la información sujeta a revisión para que los usuarios de la información dispongan de una importante herramienta para la toma de decisiones tanto en materia financiera como respecto del adecuado uso de los recursos y el debido cumplimiento de los objetivos y metas institucionales.

Para tal propósito, el auditor debe llevar a cabo sus revisiones, contando con un marco normativo que le dé la suficiente autonomía respecto del ente sujeto a auditoría, una normatividad sólida para el desarrollo profesional de su función,

la cual deberá cumplir a cabalidad para garantizar la calidad de sus resultados, así como estar a la vanguardia para atender los nuevos retos que día a día se presentan para responder tanto a las nuevas necesidades de los usuarios del resultado de los trabajos de auditoría, como al desarrollo de nuevas tecnologías para la realización de los trabajos de auditoría.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN:

ASF. “Elementos para la planeación y ejecución de las auditorías realizadas por las EFSL”. Unidad General de Administración, Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior. Auditoría Superior de la Federación (ASF). En: https://www.asen.gob.mx/capacitacion/2010/0624-25_1m01.pdf

ASF. “Lineamiento para Auditoría Interna de Calidad”. Auditoría Superior de la Federación (ASF). México. Noviembre de 2022. En: https://www.asf.gob.mx/uploads/242_transp_fraccion01/2CA3CM04_v1.pdf

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

<https://iaia.org.ar/auditor-interno/definicion-auditoria-interna/>

<https://www.imai.org.mx/gobernanza.php>

Definición de Auditoría Interna. Portal del Instituto Mexicano de Auditores Internos.

Fernández Ajenjo, José Antonio. “Los nuevos retos de la auditoría pública en materia de ética, integridad y lucha contra el fraude”. *Auditoría Pública, Revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*. (80). Universidad de Salamanca, España, 2022. Pp. 74-85. En: <https://asocex.es/wp-content/uploads/2022/11/5.-Jose-Antonio-Fernandez-Ajenjo.pdf>

Ley de Petróleos Mexicanos. Del 11 de agosto de 2014.

Ley de la Comisión Federal de Electricidad. Del 11 de agosto de 2014

Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión. Del 14 de julio de 2014.

Matute González, Carlos F. “El Control interno en la Administración Pública Federal”. En Matute González, Carlos F.; García Guzmán, Maximiliano; y Sánchez Jáuregui, Christian (Comps). *El Instituto Nacional de la Administración Pública en la Reunión Nacional de Administración Pública 2018*. Instituto Nacional de Administración Pública, México. 2018.

SFP. “Marco Integrado de Control Interno”. Auditoría Superior de la Federación (ASF), Secretaría de la Función Pública (SFP). En: https://www.asf.gob.mx/uploads/176_Marco_Integrado_de_Control/Marco_Integrado_de_Control_Int_leyen.pdf

Presentaciones y material de lectura proporcionado por Alejandro Durán Zárate para el Curso de Capacitación y Certificación como Auditor Interno. Diseños y Estrategias Especializadas Contra la Corrupción.

CAPÍTULO SEGUNDO

MARCO NORMATIVO Y FORTALECIMIENTO DE LA AUDITORÍA INTERNA

LIMITANTES LEGALES EN LOS RESULTADOS DE AUDITORÍA INTERNA

Perla Lizeth Torres López^{1}*

ABSTRACT

Este trabajo examina las limitantes legales en los resultados de la auditoría interna en México, con un enfoque en los desafíos que presenta la era digital. A medida que la tecnología transforma las auditorías, especialmente con la implementación de métodos remotos, surgen preocupaciones sobre la validez legal de las evidencias digitales, las cuales actualmente carecen de valor probatorio en la legislación mexicana. Se analiza cómo la auditoría interna se ha adaptado históricamente a las normativas y cómo las tecnologías digitales, aunque optimizan los procesos, enfrentan barreras legales que pueden comprometer la eficacia de las sanciones administrativas. El estudio concluye que es crucial una actualización legislativa que otorgue certeza jurídica a las evidencias tecnológicas para fortalecer la auditoría interna y el combate a la corrupción en el contexto digital.

Sumario: 1. Introducción; 2. La Auditoría Interna en México; 3. El Derecho Digital; 4. La digitalización y la Auditoría Interna; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de Información

^{1*} Licenciada en Derecho; amplia experiencia en la función pública a niveles federal, estatal y municipal, como el CAPFCE en las Áreas de Contratación de Obra Pública y atención a integración de las Investigaciones; en el SAT, ISSSTE, INER, SAGARPA y FND en las Áreas de Quejas, Responsabilidades, Contencioso Administrativo y Auditoría. Titular del Órgano Interno de Control de la Secretaría de la Contraloría en el gobierno del Estado de Puebla. Asesor del Oficial Mayor en el INBA. Directora de Verificación Patrimonial en la Secretaría de la Función Pública. Secretaria de Desarrollo Económico en el Municipio de Cajeme.

1. INTRODUCCIÓN

Dentro de los grandes retos y avances en la realización de auditorías, toma especial relevancia el uso de nuevas tecnologías, así como la privacidad y la seguridad de los usuarios, los cuales son temas torales en la era digital, ya que los modelos tradicionales y el uso de los diversos sistemas informáticos coexisten y se aplican, lo que ha provocado que haya un desfase entre la realidad y su normatividad. En efecto, en estos momentos, la legislación mexicana no reconoce los documentos electrónicos como evidencia, por lo tanto, carece de valor probatorio, vulnerando la firmeza de las posibles sanciones administrativas.

La tecnología ha modificado la forma de relacionarnos y comunicarnos en nuestro ámbito laboral, agilizando los procesos de producción en una institución o empresa al repercutir directamente en su productividad, construyendo una fuente inagotable de oportunidades de progreso que deben ser afrontados a través de medidas que garanticen la legalidad de los actos que derivan de la nueva forma de operar.

En el ámbito de control, las auditorías internas ejecutadas en forma remota² nos ofrecen un reto solamente visto cuando se rompen esquemas o formas tradicionales y se presenta la innovación: los retos en la seguridad, en la legalidad para obtener evidencias, ya que las auditorías remotas impiden, *per se*, obtener evidencias documentales, dando la oportunidad de poner en duda el valor probatorio de éstas, por lo que es necesaria una legislación que dé certeza jurídica a los medios digitales como son las imágenes, las firmas, las video llamadas, entre otros, que actualmente sólo son considerados indicios.

2. LA AUDITORÍA INTERNA EN MÉXICO

En México la auditoría interna se ha ido adaptando a la situación del país, desarrollándose especialmente en la supervisión y control de las actividades financieras, provocando confianza y transparencia en los informes contables. Sus raíces se encuentran en la época colonial, cuando se establecieron los primeros sistemas de control y supervisión de las actividades económicas llevadas a cabo por los conquistadores. Es en el siglo XIX, con la promulgación de la Ley General de Sociedades Mercantiles en 1854, cuando se estableció la base legal para la auditoría en el país.

Fue hasta 2012, cuando en México se adoptaron las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), que son utilizadas en todo el mundo para realizar auditorías

² IAIE. “Nuevas formas de trabajo en remoto de Auditoría Interna”. Instituto de Auditores Internos de España. Enero 2022. En: <https://auditoresinternos.es/presentacion-del-documento-nuevas-formas-de-trabajo-en-remoto-para-auditoria-interna/>

de alta calidad y con ello proporcionar confianza en los informes financieros. La adopción de las NIAs en México ha permitido alinear las prácticas de auditoría del país, con los estándares internacionales y promover la transparencia y la calidad en la profesión de auditoría.³

En este sentido, no hay que perder de vista la existencia de diferentes tipos de auditoría interna utilizados para evaluar diversos aspectos del Gobierno, entre ellos tenemos:

- La auditoría financiera: centrada en la revisión que refleja la situación de las finanzas de la organización cuya finalidad es emitir una opinión razonable de los estados financieros;
- La Operativa: enfocada en evaluar la eficiencia y eficacia de los procesos y actividades de la organización;
- La fiscal: encargada de evaluar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en revisar los registros contables y fiscales, en verificar el correcto cálculo y pago de impuestos, así como emitir los informes sobre el cumplimiento de las leyes fiscales;
- Las de cumplimiento, las que vigilan la atención a las leyes, a las regulaciones y políticas internas aplicables.⁴

De tal suerte que la auditoría interna en México desempeña un papel crucial en la supervisión y control de las actividades financieras, tanto de las organizaciones públicas como privadas, proporcionando confianza y transparencia en los informes contables. Los auditores evalúan la integridad y confiabilidad de la información financiera, identifican posibles riesgos y deficiencias en los controles internos, y emiten informes sobre la razonabilidad de los estados financieros, lo que deja al descubierto la constante evolución de la auditoría adaptándose a las circunstancias de nuestro país.

Esto mismo ocurrió, cuando fueron incluidos los avances tecnológicos en las auditorías, haciendo un énfasis en la última década, apreciándose un aumento en las capacidades para manejar mayores volúmenes de datos, cada vez más complejos, en un menor tiempo, ocasionando monitoreo continuo de riesgos y controles, modificando el enfoque de la detección a predecir los fallos de control, y adelantándose con acciones preventivas a fin de mitigar las áreas de riesgo identificadas.

³ 2012, con la adopción de las NIA, se consideró un año de transición respecto de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México. <https://imcp.org.mx/adopcion-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia/>

⁴ De acuerdo con el Instituto Mexicano de Auditores Internos, “las auditorías del sector público se pueden clasificar en tres tipos principales: Financiera, de Desempeño y de Cumplimiento”, y son los objetivos específicos de una auditoría lo que determina las normas que se deben aplicar. https://www.aseqroo.mx/files/aseqroo/capacitacion_new/2023/CFP/MODULO%20II%20AUDITOR%C3%8DA%20GUBERNAMENTAL%202023.pdf

La consolidación de cinco años de esfuerzos de la Auditoría Superior de la Federación, sus 32 homólogas en los estados; la Secretaría de la Función Pública y las homólogas locales, fueron materializados en el año 2015 con las reformas constitucionales en materia de corrupción. Sin embargo, fue hasta el año 2017 cuando se emitieron la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción⁵ y la Ley General de Responsabilidades Administrativas.⁶

De la primera, surgió la creación de tres Comités y 1 Sistema, entre ellos, el Comité Rector del Sistema Nacional de Fiscalización, encargado precisamente del Sistema Nacional de Fiscalización, cuya labor ha consistido en homologar procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas profesionales de auditoría y fiscalización.

Los avances en el Sistema Nacional de Fiscalización, poco a poco van obteniendo el efecto esperado, ya que ante la falta de voluntad política y la limitada participación que se había centrado en la institucionalización de metodologías firmes para la realización de auditorías, hasta ahora se han venido implementando normas profesionales y capacitación eficaces, lo que ha permitido generar bases importantes para el desarrollo de la fiscalización encaminadas al combate a la corrupción, con pasos lentos, pero firmes.

3. EL DERECHO DIGITAL

Cuando hablamos de la era digital en el plano gubernamental invariablemente debemos abordar los derechos digitales: el ejercicio y protección de los derechos fundamentales como el acceso a la información, la libertad de expresión y la privacidad, en el marco del internet, las redes sociales y la tecnología. Este concepto tuvo sus inicios en Chile influyendo en las nacientes políticas públicas digitales y en aquellas que vinculaban la tecnología con el ejercicio de derechos.⁷

En México los constantes cuestionamientos a las instituciones por parte de la sociedad civil ameritan un análisis serio, pensando en las oportunidades que entrega el uso de internet para el ejercicio de los derechos humanos desde el contexto local. Actualmente, los regímenes legales no dan cuenta de la rapidez con la que se mueven las nuevas tecnologías y sus consecuencias.

⁵ Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.

⁶ Ley General de Responsabilidades Administrativas. Del 18 de julio de 2016.

⁷ Cfr. CEPAL. "Estrategia de Transformación digital. Chile Digital 2035". Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Instrumento Regional de la Unión Europea para América Latina y el Caribe, Senado de la República de Chile. En: https://www.cepal.org/sites/default/files/events/files/estrategia_de_transformacion_digital_chile_2035_.pdf

Por lo anterior, es necesaria, en primer término, la intervención del Legislativo para la creación de normas específicas que regulen los aspectos relativos a la informática y sobre todo de la información que a través de este medio puede ser manejada. Al respecto, deben analizarse dos ideas: crear una nueva rama de Derecho Público para regular el uso de tecnologías de información (Derecho Informático), o bien, adecuar las normas ya existentes para que alcancen a regular estos aspectos.⁸

Lo cual, no implica la existencia de un vacío legal, ya que existe, para materias como el derecho penal, legislación para regular las actividades que pueden realizarse mediante el uso de tecnologías de información, “sino de normas que especifiquen las reglas y procedimientos para su uso”.⁹

No obstante, aunado a la asignatura pendiente que tiene el poder Legislativo, la función del Estado, afirma Reynaldo Escobar Pérez, no debe limitarse únicamente a normar el uso de la informática creando un marco legal que dirima las dificultades jurídicas que a la fecha se presentan, sino que, además, se deberán fomentar y promover las ventajas que las nuevas tecnologías de información le ofrecen a la sociedad, con la finalidad de integrar y hacer partícipe de dichas ventajas, a toda la ciudadanía¹⁰.

En este sentido, el Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT), ha estado a la vanguardia en la implementación de medidas que aseguren, al mismo tiempo que la salud del trabajador, la productividad y eficacia en un sector primordial en México, como lo es el de las telecomunicaciones.

Desde el año 2020, en la época de pandemia por el COVID 19, el Instituto planteó algunas medidas sobre el uso responsable de internet, como fueron las de eliminar trámites presenciales en lugares concurridos y aprovechar la comunicación a distancia para llevar a cabo transacciones, pago de servicios, compra de productos, etcétera, que hasta ahora siguen vigentes, usando y aprovechando el uso de tecnologías.

El desarrollo de Internet y la sociedad digital ha cambiado la forma en la que nos relacionamos, nos comunicamos y realizamos nuestras actividades sociales, laborales, económicas y culturales, constituyendo una auténtica revolución y una fuente inagotable de oportunidades de progreso, lo que conlleva determinados

⁸ Escobar Pérez, Reynaldo. “El papel del derecho en relación con el uso de tecnologías de información”. P. 1. En: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Congreso/pdf/91.pdf>

⁹ Revísese: Escobar Pérez, Reynaldo. “El papel del derecho...”, *Op Cit.* P. 2. Y también: García, Luis Fernando; y Robles Maloof, Jesús. “La vigilancia y su impacto en el derecho a la privacidad en México”. En *Derechos Digitales. Internet en México: Derechos Humanos en el entorno digital*. Derechos Digitales. Derechos Humanos y Tecnología en América Latina. Santiago de Chile, 2016. Pp. 161-200. En: <https://www.derechosdigitales.org/wp-content/uploads/Internet-en-Mx-2016.pdf>

¹⁰ Escobar Pérez, Reynaldo. “El papel del derecho...”, *Op Cit.*

riesgos que suponen un reto para la seguridad, la privacidad y la confianza en el mundo digital, y que deben ser afrontados a través de medidas que garanticen los derechos y libertades de la ciudadanía.

4. LA DIGITALIZACIÓN Y LA AUDITORÍA INTERNA

La tecnología ha optimizado la supervisión de los riesgos y controles por parte de la función auditora en el quehacer de la Auditoría Interna, lo que lleva a pensar que la digitalización ha dejado huella en los aspectos de la sociedad moderna, experimentando una transformación significativa gracias a las tecnologías digitales; por lo tanto, la digitalización no es simplemente una tendencia, hoy es una necesidad imperativa para adaptarse, en una realidad de constante evolución cada vez más compleja.

Una de las bondades de la digitalización en la Auditoría Interna es la automatización de procesos, dejando atrás tareas manuales y repetitivas que antes consumían una cantidad importante de tiempo y que ahora pueden ser ejecutadas de manera eficiente mediante el uso de herramientas y software especializados, lo que aumenta la velocidad de ejecución de las actividades, además de la reducción de errores humanos durante la ejecución.¹¹

La inteligencia artificial, la automatización cognitiva y otras tecnologías emergentes juegan un papel aún más importante cada día. La función de auditoría interna debe estar preparada para abrazar estos avances, asegurando que su enfoque siga siendo relevante y efectivo, cada vez más digitalizado, salvaguardando la legalidad de los actos de autoridad.

Sin embargo, cuando hablamos de la auditoría interna concepto que, a raíz de las últimas reformas, es identificado en los últimos tiempos como actos de fiscalización, el aprovechar la conectividad y el conocimiento mejorado por la tecnología, proporciona a las partes interesadas mayor confianza en la información, experimenta una auditoría más eficaz y, además, transforma la forma en que los auditores organizan su trabajo aumentando el tiempo enfocado en áreas que requieren juicio abonando a mejorar la comprensión y el análisis.

¹¹ Sidhu, Hermann. "La digitalización de la auditoría refleja una transformación más amplia y tiene lugar en todo el panorama empresarial". *EY, Global Assurance Digital Leader*. 28 de marzo de 2019. En: https://www.ey.com/es_mx/digital-audit/audit-digitization-transformative-age

5. CONCLUSIONES

Cuando hablamos de la Auditoría Interna, concepto que se identifica en los últimos tiempos como actos de fiscalización, al aprovechar la conectividad y el conocimiento mejorado por la tecnología, proporciona a las partes interesadas una mayor confianza en la información, que además transforma la forma en que los auditores organizan su trabajo, aumentando el tiempo enfocado en áreas que requieren un juicio personalizado abonando al mejoramiento de la comprensión y del análisis.

Empero, su labor se encuentra limitada, al no contar con las normas que otorguen certeza jurídica a las evidencias tecnológicas, por lo que concierne al valor probatorio. El combate a corrupción a través de sanciones administrativas ejemplares, perderán su efecto al poner en duda las probanzas con la que se acrediten la presunta responsabilidad administrativa.

La tarea es del Legislativo, donde se deberá profundizar no sólo en las consecuencias del uso de tecnologías de información sino también en las conductas humanas y en el beneficio colectivo.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN

“Auditoría en México: Evolución histórica y transformaciones (curiosaweb.com) Auditoría en México: Evolución histórica y transformaciones”. En: https://curiosaweb.com/la-evolucion-de-la-auditoria-en-mexico-a-lo-largo-de-la-historia/?damemas_lectura=1

CEPAL. “Estrategia de Transformación digital. Chile Digital 2035”. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Instrumento Regional de la Unión Europea para América Latina y el Caribe, Senado de la República de Chile. En: https://www.cepal.org/sites/default/files/events/files/estrategia_de_transformacion_digital_chile_2035_.pdf

Escobar Pérez, Reynaldo. “El papel del derecho en relación con el uso de tecnologías de información”. En: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Congreso/pdf/91.pdf>

“Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública el Sistema Nacional del Fiscalización de México, fortaleciendo la relación de cuentas para el buen gobierno, 2015”. En: https://www.oecd-ilibrary.org/governance/estudios-de-la-ocde-sobre-gobernanza-publica_24143316/dateasc

García, Luis Fernando; y Robles Maloof, Jesús. “La vigilancia y su impacto en el derecho a la privacidad en México”. En *Derechos Digitales. Internet en México: Derechos Humanos en el entorno digital*. Derechos Digitales. Derechos Humanos y Tecnología en América Latina. Santiago de Chile, 2016. Pp. 161-200.

En: <https://www.derechosdigitales.org/wp-content/uploads/Internet-en-Mx-2016.pdf>

IAI. “Nuevas formas de trabajo en remoto para Auditoría Interna”. Instituto de Auditores Internos de España. En: <https://auditoresinternos.es/presentacion-del-documento-nuevas-formas-de-trabajo-en-remoto-para-auditoria-interna/>

IAIE. “Nuevas formas de trabajo en remoto de Auditoría Interna”. Instituto de Auditores Internos de España. Enero 2022. En: <https://auditoresinternos.es/presentacion-del-documento-nuevas-formas-de-trabajo-en-remoto-para-auditoria-interna/>

https://www.asegroo.mx/files/asegroo/capacitacion_new/2023/CFP/MODULO%20II%20AUDITOR%C3%8DA%20GUBERNAMENTAL%202023.pdf

https://www.oecd.org/es/publications/el-sistema-nacional-de-fiscalizacion-de-mexico_9789264268975-es.html

Ley General de Responsabilidades Administrativas. Del 18 de julio de 2016.

Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.

Sidhu, Hermann. “La digitalización de la auditoría refleja una transformación más amplia y tiene lugar en todo el panorama empresarial”. *EY, Global Assurance Digital Leader*. 28 de marzo de 2019. En: https://www.ey.com/es_mx/digital-audit/audit-digitization-transformative-age

Téllez Valdés, Julio Alejandro. *Los derechos digitales y la necesidad de su regulación*. INFO, Instituto de Transparencia, Acceso a la Información Pública, Protección de Datos Personales y Rendición de Cuentas de la Ciudad de México. México, 2020.

ADOPCIÓN DE LAS NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA DEL SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN, POR EL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL DEL INSTITUTO FEDERAL DE TELECOMUNICACIONES.

Juan Castillo Alfaro.^{1}*

ABSTRACT

Las Normas Generales de Auditoría son los principios personales y acciones establecidas en la profesión de la auditoría y por las leyes de fiscalización, que instan a mejorar la calidad de los procesos, la gestión de los riesgos, y los controles internos, para asegurar el cumplimiento de metas y objetivos, que garantizan el correcto funcionamiento de las empresas y dependencias y entidades gubernamentales; desde la emisión en noviembre de 2014 de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), para formar parte del marco normativo obligatorio de los Órganos Fiscalizadores Gubernamentales en México, el Órgano Interno de Control (OIC) del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT) no adoptó las citadas normas hasta el 1 de febrero de 2024.

SUMARIO. 1. Introducción; 2. Evolución de las Normas de Auditoría en México; 3. Creación del Órgano Interno de Control del IFT; 4. Adopción de Normas de Auditoría por parte del Órgano Interno de Control del IFT; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de Información.

¹ Maestro en Auditoría por la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México en 2019. Ingeniero Agrónomo por la Universidad Autónoma Chapingo en 1993. Veinticinco años de experiencia en Órganos Internos de Control. Director de Auditoría en el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones, desde mayo de 2023. Director de Auditoría de la Secretaría de la Función Pública, en el OIC de Agricultura, de abril de 2021 a mayo de 2023. Subdirector de Auditoría en el OIC de Agricultura, de septiembre de 2014 a abril de 2021. Subdirector de Investigación del OIC de Agricultura de agosto de 2010 a septiembre de 2014.

1. INTRODUCCIÓN

Las Normas Generales de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, del trabajo que desempeña y de la información que rinde como resultado del proceso de auditoría; éstas tienen un carácter obligatorio, dado que la Información Financiera se registra en un marco de leyes, reglas, principios, postulados, que dan homogeneidad, analogía, que preservan una seguridad y confianza de efectividad y eficiencia, que aducen a que los estados financieros prevén elementos de juicio, para cumplir con lo establecido en las Normas de Información Financiera (NIF) o en cualquier otro marco normativo contable, como puede ser la Ley General de Contabilidad Gubernamental, donde se establecen los criterios generales que regirán la contabilidad gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos en México.

2. EVOLUCIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA EN MÉXICO.

2.1 NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGAS).

La referencia original de este tipo de normativa en el ámbito de la auditoría, se sitúa en los Estados Unidos, donde el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de América (AICPA, por sus siglas en inglés), en el año de 1948 emitió los Boletines *Statement on Auditing Standard* (SAS), que establecen los principios y requisitos que los auditores debían seguir durante todo el proceso de auditoría; el cumplir con estas normas garantizaba la calidad del trabajo profesional, las opiniones técnicas y las conclusiones resultantes, al tiempo que reducía el riesgo de auditoría.²

La adopción de este compendio de normas en México, se dio en la Ley de Auditoría de 1962; este ordenamiento marcó un hito importante en la historia de la auditoría en el país³. A través de esta emisión, se contó con indicaciones prácticas para responder a una misión principal, la de facilitar la consecución de una opinión técnica auditora basada en la realidad y formalmente descriptiva a la hora de realizar los procesos de auditoría. Por ello se establecieron diferentes líneas metodológicas a seguir de cara a cumplir el objetivo, de asegurar la coherencia y formalidad de los resultados obtenidos en la labor del auditor; es decir, dentro del ámbito de la auditoría, las NAGAS responden a las indicaciones y

² Vara Rojas, Roger. "Las Normas de auditoría generalmente aceptadas - NAGAS". 2017. En: <https://rogervara.wordpress.com/wp-content/uploads/2017/10/las-normas-de-auditoria-generalmente-aceptadas.pdf> (consultado el 18 de mayo de 2024).

³ Línea del tiempo. "La línea del tiempo de la auditoría en México". lineadeltiempo.net. En: <https://lineadeltiempo.net/la-linea-del-tiempo-de-la-auditoria-en-mexico/> (consultado el 18 de mayo de 2024).

principios que rigen el comportamiento de todo profesional de la auditoría de cumplir.

CLASIFICACIÓN DE LAS NAGAS.

Estas normas se clasificaron en tres grandes grupos con 10 normas⁴, a manera de resumen se describirán cada una de las 10 normas.

A. Normas personales o generales.

Regulan las condiciones que debe reunir el auditor de cuentas y su comportamiento en el desarrollo de su actividad.

1. Entrenamiento y capacidad profesional: La auditoría debe ser ejecutada por un personal que tenga el entrenamiento técnico adecuado y criterio como auditor.
2. Cuidado y diligencia profesional: Debe ponerse todo el cuidado profesional en la ejecución de la auditoría y en la preparación del informe.
3. Independencia: Para que los interesados confíen en la información financiera éste debe ser dictaminado por un contador público independiente y su opinión no esté influenciada por nadie, (opinión objetiva, libre e imparcial).

B. Normas relativas a la ejecución del trabajo.

Su fin es determinar los medios y las actuaciones que aplican al auditor en su ejercicio.

4. Planeación y supervisión: La auditoría debe planificarse adecuadamente y el trabajo de los asistentes debe ser supervisado apropiadamente.
5. Estudio y evaluación del control interno: Debe estudiarse y evaluarse apropiadamente la estructura del control interno para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, duración y alcance de las pruebas que se deben realizar.
6. Obtención de la evidencia suficiente y competente: Debe obtenerse suficiente evidencia mediante la inspección, observación, indagación y confirmación para proveer una base razonable que permita la expresión de una opinión sobre los estados financieros auditados.

C. Normas relativas a la preparación de los informes.

⁴Vara Rojas, Roger. "Las Normas de...", *Op. Cit.*

El dictamen de un auditor es el documento por el cual un contador público, actuando en forma independiente, expresa su opinión sobre los estados financieros sometidos a su examen.

7. Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA): El informe debe expresar si los estados financieros están presentados de acuerdo a los PCGA.
8. Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados: Para que la información financiera pueda ser comparable con ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se considere el mismo criterio y bases de aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
9. Revelación suficiente: A menos que el informe del auditor lo indique, se entenderá que los estados financieros presentan en forma razonable y apropiada.
10. Opinión del auditor: El dictamen debe expresar una opinión con respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o una afirmación a los efectos de que no puede expresar una opinión en conjunto.

Si bien es cierto las NAGAS tenían un enfoque más inclinado a emitir una opinión sobre los estados financieros de las empresas, no fue impedimento para adaptarlas en México en la Ley de Auditoría de 1962, y éstas fueron implementadas en el ámbito gubernamental, desde la creación de la Secretaría de Contraloría General de la Federación (SECOGEF) en 1964, sobre todo en los procedimientos de auditoría llevados a cabo por las entonces Contralorías Internas (CI) ahora Órganos Internos de Control (OIC) en las Dependencias y Entidades Gubernamentales.

2.2 BOLETÍN B “NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA PÚBLICA”.

En el año de 1996, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), en el marco de las Normas y Lineamientos que regulan el funcionamiento de los Órganos Internos de Control, consideró conveniente actualizar, ampliar y complementar las Normas Generales de Auditoría, emitiendo el ‘Boletín B, Normas Generales de Auditoría Pública’.⁵

Si bien es cierto que las Normas Generales de Auditoría Pública, son muy similares a las NAGAS, dado que se clasifican de igual forma en tres grandes grupos, con la diferencia de que éstas contienen 11 normas, una más que las estable-

⁵ SFP. “Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública”. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SCDA). México. 15 de febrero de 2013. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/36494/normas_generales_de_auditoria_publica_boletin_b.pdf

cidas en las NAGAS, por lo que, dada la similitud, sólo se describirán a manera de resumen las normas que no fueron descritas anteriormente.

CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA PÚBLICA.

- . A. Normas personales.
 1. Independencia.
 2. Conocimiento técnico y capacidad profesional.
 3. Cuidado y diligencia profesional.

- . B Normas de ejecución del trabajo.
 1. Planeación.
 2. Sistemas de control interno.
 3. Supervisión del Trabajo de Auditoría.
 4. Evidencia.
 5. Papeles de Trabajo: Los papeles de trabajo son registros que conserva el auditor sobre los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes alcanzadas.
 6. Tratamiento de Irregularidades: Es importante vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídico-administrativas, por lo que el auditor debe diseñar la auditoría para proporcionar una seguridad razonable de que se cumplirá con ello, deberá estar alerta a situaciones o transacciones que pudieran indicar actos ilegales o de abuso.
- . C. Normas sobre el informe de auditoría y su seguimiento.
 1. Informe: El informe es el documento que señala los hallazgos del auditor, así como las conclusiones y recomendaciones que han resultado con relación a los objetivos propuestos en la auditoría.
 2. Seguimiento de las recomendaciones: el propósito fundamental de la auditoría pública consiste en contribuir a que las acciones correctivas y de mejora se lleven a cabo; la instancia fiscalizadora deberá llevar un control de seguimiento de las medidas adoptadas.

2.3 CONVERGENCIA HACIA LAS NORMAS INTERNACIONALES.

En 2008, se tomó la decisión de adoptar en México las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS). El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), y la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA), durante un pe-

riodo de 3 años, se encargaron de identificar las principales diferencias entre la normatividad mexicana y la internacional.⁶

A partir del 1 de enero de 2012, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y el Instituto Mexicano de Auditores Internos, adoptaron las normas de observancia obligatoria que rigen la actuación profesional del auditor en sus respectivos ámbitos de competencia. A saber: las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), Normas Internacionales de Control de Calidad (ISQC, por sus siglas en inglés) y las Normas Internacionales de las Entidades de Fiscalización Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés) de la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés).

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

El 20 de noviembre de 2014, en la quinta reunión plenaria del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), se dieron a conocer las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), las cuales incluyen los niveles 1, 2, 3 y 4. Dichas normas tienen su origen en las Normas ISSAI de la INTOSAI, las cuales fueron adecuadas y adaptadas al contexto nacional por la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Pública (SFP)⁷. Dichas normas se encuentran estructuradas, como a continuación se detalla:

ESTRUCTURACIÓN DE LAS NORMAS PROFESIONALES DE AUDITORÍA DEL SNF (NPASNF).

Nivel 1.

NPASNF No. 1. Líneas básicas de la fiscalización en México.

Nivel 2.

⁶ IMCP. “Principales cambios entre las normas de auditoría generalmente aceptadas en México (antes del proceso de convergencia) y las normas internacionales de auditoría (NIAS)”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA). México. en: https://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/CONAA_-_principales_diferencias_entre_MEX_GAAS_y_NIAS_-_2012_final.pdf (consultado el 18 de mayo de 2024).

⁷ Véase: IMAI. “Módulo I La Fiscalización en México”. Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI). En: https://www.aseqroo.mx/files/aseqroo/capacitacion_new/2023/CFP/MODULO%20I%20LA%20FISCALIZACION%20EN%20MEXICO%202023.pdf; y también: SFP. “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”. Secretaría de la Función Pública (SFP). México. En: <https://www.gob.mx/sfp/documentos/normas-profesionales-de-auditoria-del-sistema-nacional-de-fiscalizacion?state=published> (consultado el 18 de mayo de 2024).

NPASNF No. 10. Principios de autonomía de los Organismos Auditores.
NPASNF No. 12. El valor y beneficio de la auditoría en el Sector Público.
NPASNF No. 20. Principios de transparencia y rendición de cuentas.
NPASNF No. 30. Código de ética.
NPASNF No. 40. Control de calidad para los organismos auditores.
Nivel 3.
NPASNF No. 100. Principios fundamentales de auditoría del sector público.
NPASNF No. 130. Código de ética (ex-ISSAI 30)
NPASNF No. 140. Control de calidad para las EFS (ex-ISSAI 40)
NPASNF No. 150. Competencia de auditores.
NPASNF No. 200. Principios fundamentales de auditoría financiera.
NPASNF No. 300. Principios fundamentales de auditoría del desempeño.
NPASNF No. 400. Principios fundamentales de auditoría de cumplimiento.
Nivel 4. Lineamientos generales de aplicación para casos específicos.

3. CREACIÓN DEL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL DEL IFT.

El 11 de junio de 2013, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el decreto por el que se reformaron y adicionaron diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en materia de telecomunicaciones, creándose el Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT) como un órgano autónomo y en su Artículo 28 párrafo vigésimo, fracción XII, se menciona que se le dota de una Contraloría Interna, siendo esta la fecha de creación del Órgano Interno de Control del IFT.⁸

Un año más tarde, el 14 de julio de 2014, se publicó en el DOF, el Decreto por el que se expidió la Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión; en su Artículo 35, se le reconoce autonomía técnica y de gestión a la Contraloría Interna del IFT.⁹

⁸ Del Diario Oficial de la Federación, del 11 de junio del 2013, se desprende la modificación a la altura de la fracción XII: "XII. Cada órgano contará con una Contraloría Interna, cuyo titular será designado por las dos terceras partes de los miembros presentes de la Cámara de Diputados, en los términos que disponga la ley.

Los órganos de gobierno, tanto de la Comisión Federal de Competencia Económica como del Instituto Federal de Telecomunicaciones se integrarán por siete Comisionados, incluyendo el Comisionado Presidente, designados en forma escalonada a propuesta del Ejecutivo Federal con la ratificación del Senado". https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5301941&fecha=11/06/2013#gsc.tab=0

⁹ Artículo 35. "El Órgano Interno de Control es un órgano dotado de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su funcionamiento y resoluciones. Tendrá a su cargo prevenir, corregir, investigar y calificar actos u omisiones que pudieran constituir responsabilidades administrativas de servidores públicos del Instituto y de particulares vinculados con faltas graves; para sancionar aquellas distintas a las que son competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; revisar el ingreso, egreso,

El 27 de mayo de 2015, se publicó en el DOF, el decreto por el que se adicionaron y derogaron diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de combate a la corrupción, mediante el cual se reformó el Artículo 28 párrafo vigésimo, fracción XII; cambiando la denominación de Contraloría Interna a Órgano Interno de Control.¹⁰

También el 27 de mayo de 2015 se publicó mediante el DOF, el decreto por el que se creó el Sistema Nacional Anticorrupción (artículo 113 CPEUM)¹¹; al año siguiente, en la propia Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, se establecen dos importantes prescripciones: primero, en su artículo 37, la integración del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF): I. La Auditoría Superior de la Federación; II. La Secretaría de la Función Pública; III. Las entidades de fiscalización superiores locales; y IV. Las secretarías o instancias homólogas encargadas del control interno en las entidades federativas. Después, en el artículo 42 quedó establecido que los integrantes del SNF “deberán homologar los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas profesionales en materia de auditoría y fiscalización”; el SNF aprobará las normas profesionales homologadas aplicables a la actividad de fiscalización, las cuales serán obligatorias para todos los integrantes del SNF.¹²

El 26 de diciembre de 2019, se publicó en el DOF, el acuerdo mediante el cual el Pleno del Instituto Federal de Telecomunicaciones modifica su Estatuto Orgánico, con el que se reforman los artículos 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87 y 88, en los cuales se establecen las atribuciones del Órgano Interno de Control y de sus Titulares de Área. Las modificaciones consisten principalmente en cambios a la denominación de las entonces Direcciones Generales Adjuntas, por Titulares de Área, para hacer congruente la estructura con las atribuciones legales que les

manejo, custodia, aplicación de recursos públicos federales; así como presentar las denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delito ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción”. Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión (LFTR). Del 14 de julio de 2014.

¹⁰ “XII. Cada órgano contará con un órgano interno de control, cuyo titular será designado por las dos terceras partes de los miembros presentes de la Cámara de Diputados, en los términos que disponga la ley”. Diario Oficial de la Federación, del 27 de mayo del 2015. https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015#gsc.tab=0

¹¹ Artículo 113. El Sistema Nacional Anticorrupción es la instancia de coordinación entre las autoridades de todos los órdenes de gobierno competentes en la prevención, detección y sanción de responsabilidades administrativas y hechos de corrupción, así como en la fiscalización y control de recursos públicos. Para el cumplimiento de su objeto se sujetará a las siguientes bases mínimas: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015#gsc.tab=0

¹² Cfr. Artículos 37 y 42 de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA). Del 18 de julio de 2016.

competen ejercer a las mismas; así como para redistribuir las funciones y atribuciones del Órgano Interno de Control y de las áreas que le están adscritas.¹³

4. ADOPCIÓN DE NORMAS DE AUDITORÍA POR PARTE DEL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL DEL IFT.

Con la creación de la Contraloría Interna del Instituto Federal de Telecomunicaciones, el 11 de julio de 2013, quedó marcada la desaparición el Órgano Interno de Control (OIC) de la Comisión Federal de Telecomunicaciones (COFETEL), que dependía normativa y operativamente de la Secretaría de la Función Pública (SFP).

A pesar de que, el 14 de julio de 2014, se le reconoce autonomía técnica y de gestión a la Contraloría Interna del IFT, hoy Órgano Interno de Control del IFT, del diagnóstico realizado por el autor del presente ensayo, al marco Normativo para la ejecución de las auditorías, se determinó que este órgano fiscalizador no emitió acuerdo, lineamiento, criterio o disposición alguna, para que se realizaran los actos de fiscalización en apego a alguna normatividad en particular, por lo que se continuaron realizando de manera inercial conforme al Boletín B 'Normas Generales de Auditoría' emitido por la entonces SECODAM.

Si bien es verdad que el decreto de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción del 27 de mayo de 2015, no establece que los Órganos Interno de Control de los Organismos Autónomos (como lo es el OIC del IFT), formen parte del Sistema Nacional de Fiscalización, que los obligue homologar los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas en materia de auditoría y fiscalización, no es menos cierto que no le son ajenas estas disposiciones que enmarca la Ley del Sistema Nacional Anticorrupción, ya que forman parte de la homologación del Marco Normativo para todos los Órganos Fiscalizadores en México.

En razón de lo anterior, todos los Órganos Fiscalizadores en México, deberían adoptar las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), dadas a conocer el 20 de noviembre de 2014; por el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), las cuales tienen su origen en las Normas Internacionales ISSAI de la INTOSAI, que fueron adecuadas y adaptadas al contexto actual de la fiscalización nacional.

El 11 de julio de 2023, se publicó en el DOF el acuerdo mediante el cual se emitieron las Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el

¹³ Acuerdo mediante el cual el Pleno del Instituto Federal de Telecomunicaciones modifica su Estatuto Orgánico. Artículos 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87 y 88. Diario Oficial de la Federación, del 26 de diciembre del 2019. https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5582880&fecha=26/12/2019#gsc.tab=0

Instituto Federal de Telecomunicaciones¹⁴, siendo hasta las modificaciones publicadas en el DOF del 1 de febrero de 2024, donde estable en el artículo 8, que en los actos de fiscalización se deberán observar lo dispuesto en las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización y demás instrumentos aprobados por el Sistema Nacional de Fiscalización¹⁵, terminando con 10 años de inexistencia formal de principios generales para llevar a cabo las auditorías en el OIC del IFT.

Un año más tarde, en fecha 1 de abril de 2024, se firmó el convenio de colaboración entre la Secretaría Ejecutiva del Sistema Nacional Anticorrupción (SESNA) y el Órgano Interno de Control (OIC) del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT)¹⁶. En la Primera Cláusula, se establece que dicho instrumento tiene por objeto establecer las bases generales de colaboración y mecanismos de coordinación, suministro e intercambio de información, entre las partes, para contribuir, dentro del marco de sus respectivas atribuciones y actuación, el combate a la corrupción; así como, la creación y mantenimiento de condiciones que permitan el adecuado funcionamiento del Estado en su conjunto, la actuación ética y responsable de los servidores públicos; reafirmando con ello la disposición este Órgano Fiscalizador del IFT en tomar las mejores prácticas para llevar a cabo los procesos de fiscalización con ética, transparencia, independencia y con estándares internacionales adaptados a la actualidad de la fiscalización en México.

5. CONCLUSIONES.

Desde la creación del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT), mediante decreto publicado en el DOF el 11 de julio de 2013, se le dotó de una Contraloría Interna, hecho con el cual desapareció el OIC de la COFETEL, que dependía normativa y operativamente de la Secretaría de la Función Pública (SFP), por lo que desde esa fecha el OIC del IFT no emitió ningún acuerdo, lineamiento, disposición o criterio alguno para llevar a cabo sus procesos de fiscalización, realizándo-

¹⁴ Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones. DOF. 11 de julio de 2023. En: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

¹⁵ Acuerdo mediante el cual se modifican las Disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones. DOF. 1 de febrero de 2024. En: https://diariooficial.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5715796&fecha=01/02/2024#gsc.tab=0

¹⁶ Convenio de colaboración entre la Secretaría Ejecutiva del Sistema Nacional Anticorrupción y el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones. 1 de abril de 2024. En: <https://www.ift.org.mx/comunicacion-y-medios/comunicados-ift/es/el-organo-interno-de-control-del-ift-y-la-secretaria-ejecutiva-del-sistema-nacional-anticorrupcion> y https://www.ift.org.mx/sites/default/files/comunicacion-y-medios/comunicados-ift/comunicadoift2_0.pdf

los de manera inercial conforme al Boletín B ‘Normas Generales de Auditoría Pública’ emitido por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM).

En razón que el OIC del IFT se encuentra facultado para establecer sus criterios para llevar a cabo sus auditorías, visitas de inspección, verificaciones de calidad, revisiones de control, intervenciones de control interno y evaluaciones de política pública, y en ejercicio de su autonomía técnica, el 1 de febrero de 2024, emitió la modificación al acuerdo por el que se emiten las disposiciones para la realización del proceso de fiscalización en el IFT, donde decide adoptar a su marco normativo las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización para llevar a cabo sus actividades de fiscalización, homologando con ello los procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias y programas, conforme lo mandata la Ley General del Sistema de Anticorrupción.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5301941&fecha=11/06/2013#gsc.tab=0

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015#gsc.tab=0

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5582880&fecha=26/12/2019#gsc.tab=0

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

https://diariooficial.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5715796&fecha=01/02/2024#gsc.tab=0

<https://www.ift.org.mx/comunicacion-y-medios/comunicados-ift/es/el-organo-inter-no-de-control-del-ift-y-la-secretaria-ejecutiva-del-sistema-nacional-anticorrupcion>

https://www.ift.org.mx/sites/default/files/comunicacion-y-medios/comunicados-ift/comunicadoift2_0.pdf

IMAI. “Módulo I La Fiscalización en México”. Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI). En: https://www.aseqroo.mx/files/aseqroo/capacitacion_new/2023/CFP/MODULO%20I%20LA%20FISCALIZACION%20C3%93N%20EN%20M%20C3%89XICO%202023.pdf

IMCP. “Principales cambios entre las normas de auditoría generalmente aceptadas en México (antes del proceso de convergencia) y las normas internacionales de auditoría (NIAS)”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA). Méxi-

- co. en: https://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/CONAA_-_principales_diferencias_entre_MEX_GAAS_y_NIAS_-_2012_final.pdf
- Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión. Del 14 de julio de 2014.
- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Del 18 de julio de 2016.
- Línea del tiempo. “La línea del tiempo de la auditoría en México”. *lineadeltiempo.net*. En: <https://lineadetiempo.net/la-linea-del-tiempo-de-la-auditoria-en-mexico/>
- Sánchez Galán, Javier. “Normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGAS)”. Economipedia. España. 2021. En: <https://economipedia.com/definiciones/normas-de-auditoria-generalmente-aceptadas-nagas.html>
- SFP. “Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública”. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SCDA). México. 15 de febrero de 2013. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/36494/normas_generales_de_auditoria_publica_boletin_b.pdf
- SFP. “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”. Secretaría de la Función Pública (SFP). México. En: <https://www.gob.mx/sfp/documentos/normas-profesionales-de-auditoria-del-sistema-nacional-de-fiscalizacion?state=published>
- Vara Rojas, Roger. “Las Normas de auditoría generalmente aceptadas - NAGAS”. 2017. En: <https://rogervara.wordpress.com/wp-content/uploads/2017/10/las-normas-de-auditorc3ada-generalmente-aceptadas.pdf>

LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA QUE PERMITEN OBTENER EVIDENCIA SUFICIENTE, COMPETENTE, PERTINENTE Y RELEVANTE PARA EL SUSTENTO DE LAS OBSERVACIONES EMITIDAS POR LOS AUDITORES INTERNOS EN LA APF

María de los Ángeles Limón Malpica^{1}*

ABSTRACT

Este trabajo analiza las técnicas de auditoría aplicadas en la Administración Pública Federal (APF) para obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante que sustente las observaciones emitidas por los auditores internos. Se destacan técnicas como la inspección, confirmación, investigación y certificación, subrayando la importancia de su correcta aplicación para garantizar la validez de la evidencia en procedimientos legales. El estudio concluye que la eficacia de estas técnicas depende de la experiencia del auditor y de su adecuada implementación, recomendando la consulta con asesores legales para asegurar la integridad del proceso.

SUMARIO: 1. Introducción. 2. Aplicación de Técnicas de Auditoría para la obtención de evidencia: requisitos de validez y consideraciones legales en la APF. 3. Conclusión. 4. Fuentes de información.

^{1*} Licenciada en Derecho por la UNAM / FES Acatlán, cuenta con 13 años de experiencia en la Administración Pública Federal en Órganos Internos de Control, en las Áreas de Responsabilidades, Quejas, Denuncias e Investigaciones y Auditoría, en el Instituto Federal de Telecomunicaciones; en Productora Nacional de Biológicos Veterinarios, en la Procuraduría Agraria y en Policía Federal. Ocupando diversos cargos tales como Titular de Área, Subdirectora, Analista y Enlace. Cinco años de experiencia en el sector estatal, como Coordinadora en Servicios Educativos Integrados al Estado de México, y posteriormente como Asesora en el Proyecto “Acciones Firmes hacia la Igualdad Sustantiva en el Estado de México”.

1. INTRODUCCIÓN

Los procedimientos y técnicas de auditoría se determinan tomando como base el juicio o experiencia del auditor; se eligen y aplican para cada circunstancia en particular. La aplicación de dichas técnicas está orientada a obtener evidencia suficiente y apropiada para probar que las conclusiones del auditor son emitidas de forma profesional, razonable y fundada, las cuales, de encontrarse hechos presuntamente irregulares, permitirían resolver sobre la presunta responsabilidad administrativa del servidor público. No obstante, si estas técnicas no se encuentran diligentemente aplicadas, pudieran presentar vicios en la integración o aplicación, lo que ocasionaría que el interesado pudiera hacer valer toda clase de vicios relacionadas con las técnicas de Auditoría ante el Tribunal.

En la etapa de ejecución de la auditoría, el objetivo es el de obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, que posibilite al auditor verificar el cumplimiento de los objetivos institucionales y la salvaguarda de los recursos públicos, y a partir de ello emitir una opinión de una manera objetiva y profesional. Dicha evidencia se obtiene a partir de las Técnicas de Auditoría.

2. APLICACIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA: REQUISITOS DE VALIDEZ Y CONSIDERACIONES LEGALES EN LA APF

La Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 100, numeral 41, refiere que *“los auditores deben aplicar procedimientos de auditoría que proporcionen evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante para sustentar el informe de auditoría”*.²

En otras palabras, los procedimientos y técnicas de auditoría, comprenden las herramientas de trabajo con las que cuenta el auditor para emitir su opinión profesional sobre las actividades y operaciones de una institución, la Guía General de Auditoría Pública emitida por la Secretaría de la Función Pública (SFP) en el mes de Marzo de 2018, reconoce nueve Técnicas, esta Guía es aplicable al trabajo de auditoría pública que realiza el personal de la Unidad de Auditoría Gubernamental y de Auditoría Interna de los Órganos Internos de Control en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, las técnicas referidas

² ASF. “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”. Auditoría Superior de la Federación (ASF). México. 2014. En: https://drive.google.com/file/d/17lT0fdTPIMPB340cgZFGewtpCego_vMS/view?usp=sharing

son: Estudio General, Análisis, Inspección, Confirmación, Investigación, Declaración, Certificación, Observación y Cálculo.³

El auditor público, aplicará los procedimientos y técnicas de auditoría con la oportunidad y alcance que juzgue necesarios, de acuerdo con los objetivos de la revisión, la amplitud del universo sujeto a examen y las circunstancias específicas del trabajo a fin de reunir los suficientes elementos de juicio. No obstante, debe considerar que no basta con reunir evidencias, ya que además es necesario que estas evidencias sean recabadas de forma legítima, existen técnicas que requieren mayor atención en su aplicación, por ejemplo:

La ‘Inspección’, si bien en la Guía General de Auditoría Pública se define como: *“Examen físico de bienes materiales o documentos, con objeto de cerciorarse de su existencia o autenticidad, se aplica a las cuentas cuyos saldos tienen una representación material, (efectivos, mercancías, bienes, etc.), de ello derivan los denominados arqueos que implican el conteo físico de los bienes de que se trate”*⁴, se debe considerar que para que se lleve a cabo de manera legítima deben concurrir diversas características entre las cuales que la persona auditora que realiza la inspección, esté autorizada para intervenir; tenga las capacidades técnicas para verificar no solo la existencia, sino el contenido y la autenticidad, ya que, de no serlo, el particular, podría cuestionar dicha capacidad.

No se pasa por alto que la técnica de Inspección se utiliza sobre objetos, es decir, se puede emplear por ejemplo en el edificio de la institución, en obras realizadas en las instalaciones, en vehículos de la institución, en documentos, en maquinaria y equipo, al realizar los inventarios físicos, entre otros. Por lo que si bien, para participar en la realización de las auditorías es necesario haber estudiado administración y/o economía, actualmente los órganos de control están incorporando en sus instituciones a otros profesionales como abogados, arquitectos, informáticos e ingenieros, ya que muchas veces los equipos interdisciplinarios ayudan a realizar auditorías más específicas y completas, lo que permite reforzar la aplicación de procedimientos y técnicas de Auditoría.

La ‘Confirmación’. En la Guía de Auditoría, se define como *“Obtención de la comunicación escrita de una persona independiente al ente auditado, que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella (autenticidad de un hecho, operación o saldo). Esta técnica se aplica solicitando a la persona a quien se pide la confirmación, que conteste por escrito al auditor público y proporcione la información que se solicita. Puede ser aplicada de diferentes formas...”*⁵

³ SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Secretaría de Función Pública (SFP). México. 2018. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDIT_ORI_A_PUBLICA_2018.pdf

⁴ Ídem.

⁵ Ídem.

Es decir, radica en conseguir una declaración escrita de un tercero independiente de la institución auditada, quien además de tener la capacidad de conocer la naturaleza y condiciones del hecho, deberá estar facultado para emitir la información. La legalidad en la obtención de la confirmación radica desde la emisión de la solicitud que además de ser expedida por autoridad competente, debe estar relacionada con el objeto y el período de comprobación de la auditoría entre otros.

En la actualidad, se utilizan los medios electrónicos para realizar solicitudes y emitir respuestas, por lo que los auditores deberán estar atentos a la confiabilidad de los canales electrónicos utilizados, procurando que la prueba digital sea capaz de aportar información de valor en términos probatorios a nivel judicial, cuidando para ello características que la legislación confiere a los documentos electrónicos.

La 'Investigación', se define como *"Obtención de información, datos y comentarios emitidos por servidores públicos del ente auditado. Con esta técnica el auditor público puede obtener información y formarse un juicio sobre algunos hechos, operaciones o saldos del ente auditado y del Concepto a revisar"*⁶. Es decir, se basa en obtener información y datos mediante la colaboración de los servidores públicos del área auditada, por ejemplo, ésta puede comprender investigaciones formales por escrito o investigaciones orales informales dirigidas específicamente a servidores públicos.

Las respuestas que pueden obtenerse tendrían la capacidad de proporcionar al auditor información o evidencia trascendental que pueda utilizarse en un procedimiento de presunta responsabilidad administrativa, por lo que, en este caso, debe procurarse que la entrevista se lleve a cabo dentro de la legalidad, es decir, que quede debidamente circunstanciada.

La 'Certificación'. En la Guía de Auditoría se define como *"Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, o documento legalizado con la firma de una autoridad que cuente con tal atribución"*⁷. Esta técnica es utilizada por el auditor para cerciorarse respecto de la información específica; es decir, se asegura sobre la verdad de un hecho, mismo que se encuentra asentado en un documento.

Para que la aplicación de esta técnica no tenga lugar a vicios en la obtención de la misma, se debe corroborar que el documento sea certificado por persona facultada para expedir la certificación, que la misma, contenga las formalidades necesarias para la validez en un acto judicial.

⁶ SFP. "Guía General de Auditoría Pública". Secretaría de Función Pública (SFP). México. 2018. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDIT_ORI_A_PU_BLICA_2018.pdf

⁷ Ídem.

3. CONCLUSIÓN

En conclusión, las técnicas y procedimientos en la auditoría son aspectos relevantes a considerar en torno a la planeación para cumplir los objetivos de la Auditoría, toda vez que la debida aplicación permite obtener evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante para el sustento de las observaciones emitidas por los auditores. El éxito de la aplicación de dichas técnicas y procedimientos influye en gran manera de la técnica y experiencia del auditor que los utilice, conjugada con la oportunidad con la que se emplean.

La finalidad de una auditoría es contar con un diagnóstico adecuado e identificar si las actividades de un área se desarrollan según lo esperado, a partir de la misma se logra identificar fallas y, en consecuencia, realizar observaciones para mejorar el estado del auditado, a través de la toma de decisiones.

Derivado de los resultados de una auditoría también se pueden llegar a detectar hallazgos que deriven en una presunta responsabilidad administrativa, por lo que, la elección de las técnicas utilizadas son factores trascendentales para llevar a cabo una auditoría exitosa, así como la evidencia recabada, la cual debe de tener un valor razonable para usarla como medio probatorio, no obstante, de ser mal aplicadas se pudiera afectar la legalidad de la evidencia ya sea en su obtención o en la forma. Por ello se considera recomendable que el auditor tenga la posibilidad de consultar previo a la aplicación de las técnicas, a los asesores legales para cada caso en particular.

4. FUENTES DE INFORMACIÓN

- AOB AUDITORES. “Normativa Internacional de Auditoria (NIA). Modelos NIA”, España. 2018. En: <https://aobauditores.com/nias/>
- ASF. “Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización”. Auditoría Superior de la Federación (ASF). México. 2014. En: https://drive.google.com/file/d/17lT0fdTPIMPB340cgZFGewtpCego_vMS/view?usp=sharing
- IFAC. “Norma Internacional de Auditoría 500”. *International Federation of Accountants* (IFAC). 2009. En: https://drive.google.com/file/d/1YWoK9vJ5LyQ0Qr-SyTL_U8fhWp2lxQsTN/view
- IMCP. “La Auditoría Forense y Su Importancia en el Combate e la Corrupción”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). México. 2022. En: https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2022/11/Boletin_SG_14.pdf
- INTOSAI. “ISSAI 100. Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público” Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). 2019. En: <https://drive.google.com/file/d/1-Ab9uIPLYKSSKQpGy2-eR8NlJQseV2HU/view>

- INTOSAI. “Normas profesionales de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”. En: <https://www.intosai.org/es/sp-focus-areas/audit-standards.html>
- SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Secretaría de Función Pública (SFP). México. 2018. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORIA_PUBLICA_2018.pdf

EFICIENCIA EN LAS ETAPAS DE LA AUDITORÍA

Rodolfo Andrés Moreno Guerrero^{1}*

ABSTRACT

Este estudio analiza la eficiencia en las etapas clave de la auditoría interna, enfocándose en la planeación, ejecución y elaboración del informe final. Se destaca que una auditoría eficaz depende de una planificación meticulosa, que incluye la identificación de riesgos y la definición clara de objetivos, lo que garantiza la optimización de recursos. Durante la ejecución, la adaptación a cambios y la utilización de tecnologías avanzadas son cruciales para la recopilación y análisis de datos. Finalmente, el informe de auditoría, que comunica los hallazgos y recomendaciones, es fundamental para la toma de decisiones informadas. El trabajo concluye que una auditoría bien estructurada no solo detecta deficiencias, sino que también impulsa la mejora continua y la adaptación a nuevas realidades organizacionales y regulatorias.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Planeación de Auditoría; 3. Ejecución de auditoría; 4. Informe de Auditoría; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de información.

1. INTRODUCCIÓN:

¿Debería ser la auditoría un proceso crítico que garantiza la integridad, transparencia y eficacia de las operaciones financieras y administrativas de una organización? Cada una de sus etapas, debe ser diseñada para cumplir un propósito específico y contribuir al objetivo general de asegurar la precisión y confiabilidad de la información financiera y/o conducente a la auditoría. Siendo estas la Planificación, Ejecución e Informe de Auditoría.

^{1*} Licenciado en Derecho egresado de la Universidad de Humanitas en 2018, dentro de los órganos de fiscalización; ha prestado sus servicios en el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones y en la Procuraduría Agraria desde 2020.

2. PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

La planeación de auditoría representa el punto de partida esencial en el proceso de evaluación fiscal. Es en esta etapa donde se establecen las bases para llevar a cabo una auditoría rigurosa, eficiente y efectiva. La planeación no solo implica la definición de objetivos y estrategias, sino también la comprensión profunda del negocio del cliente, en el caso particular, las áreas a auditar, sus riesgos y controles internos. En esta parte del ensayo, exploraremos la importancia de la planeación de auditoría y los elementos clave que la caracterizan como un paso crítico hacia la garantía de la confianza y la transparencia en la información a reportar por el ente a fiscalizar.

El primer paso en la planeación de auditoría es obtener una comprensión completa del entorno en el que opera el ente a auditar. Esto implica analizar la industria en la que se encuentra, las operaciones clave de la organización, así como los factores económicos, regulatorios y tecnológicos que podrían afectar su desempeño. Esta comprensión profunda proporciona un contexto invaluable para identificar áreas de riesgo y establecer objetivos de auditoría significativos.

Una vez que se ha comprendido el entorno, el siguiente paso es evaluar los riesgos que podrían afectar la integridad de la información financiera. Esto incluye riesgos inherentes al entorno del ente a auditar, riesgos relacionados con fraudes potenciales y debilidades en los controles internos. Identificar y evaluar estos riesgos permite a los auditores priorizar sus esfuerzos y recursos en áreas donde existe un mayor riesgo de error o fraude.

La planeación adecuada de una auditoría interna permite que el equipo de auditoría utilice sus recursos de manera óptima, minimizando el tiempo y los costos asociados con el proceso. Según el Instituto de Auditores Internos (IIA)², una auditoría bien planificada asegura que las áreas de mayor riesgo sean abordadas primero, lo que maximiza el impacto de la auditoría y mejora la capacidad de la organización para alcanzar sus objetivos estratégicos.³

Una vez que se ha desarrollado el plan de auditoría, es crucial documentar todos los aspectos importantes y revisarlo minuciosamente para garantizar su integridad y coherencia. Esta documentación incluye los objetivos de auditoría, los procedimientos a seguir, la asignación de recursos y el cronograma de trabajo. La revisión del plan por parte del equipo de auditoría y la administración del

² IIA. "El modelo de las tres líneas del IIA 2020. Una actualización de las tres líneas de defensa". *Institute of Internal Auditors (IIA)*, Fundación Latinoamericana de Auditores Internos. Julio 2020. En: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-spanish.pdf>

³ IIA. "Guías de Implementación. Capítulo V". Instituto de Auditores Internos (IIA). 2020. En: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/standards/implementation-guides-gated/2020-implementation-guides-all-spanish.pdf>

ente a fiscalizar ayuda a garantizar que todas las partes estén alineadas en cuanto al alcance y los objetivos de la auditoría.

La planeación de una auditoría interna es un proceso complejo que enfrenta diversos riesgos que, si no se gestionan adecuadamente, pueden comprometer la efectividad y el valor de la auditoría. La evaluación incorrecta de riesgos, la falta de recursos adecuados, la definición inadecuada de objetivos y alcance, la dependencia de información inexacta, la falta de consideración de cambios en el entorno y la falta de coordinación y comunicación son algunos de los riesgos más significativos.

Sin embargo, mediante la adopción de estrategias de mitigación adecuadas, como un enfoque sistemático y basado en datos para la evaluación de riesgos, la planificación detallada de recursos, la definición clara de objetivos y alcance, la validación de información, la vigilancia continua del entorno y la mejora de la comunicación y coordinación, las organizaciones pueden gestionar estos riesgos y asegurar una auditoría interna efectiva y valiosa.

La eficiencia en la planeación de una auditoría interna es crucial para maximizar el uso de recursos y asegurar que se aborden las áreas de mayor riesgo y relevancia para la organización. Una planeación eficiente implica establecer un cronograma claro, asignar adecuadamente los recursos humanos y técnicos, y utilizar herramientas de análisis de riesgos para priorizar las áreas de auditoría. Según el Instituto de Auditores Internos (IIA), una planeación eficiente no solo mejora la cobertura y calidad de la auditoría, sino que también minimiza los costos y el tiempo necesario para completar el proceso, permitiendo a la organización responder más rápidamente a los riesgos identificados e implementar mejoras de control oportunas.⁴

3. EJECUCIÓN DE AUDITORÍA.

La ejecución de una auditoría representa el núcleo mismo del proceso de evaluación fiscal. Es en esta etapa donde los auditores se sumergen en la recopilación de evidencia, la realización de pruebas y la evaluación de los controles internos para verificar la integridad y la precisión de la información del ente a auditar. La ejecución de auditoría no es simplemente un conjunto de procedimientos técnicos, sino un ejercicio de rigor, objetividad y compromiso con la excelencia.

A medida que avanza la ejecución de auditoría, los auditores deben ser capaces de adaptarse a los cambios en el entorno y responder de manera ágil a los hallazgos emergentes. Esto requiere una combinación de habilidades técnicas y

⁴ Cfr. IIA. *Normas Globales de Auditoría Interna*. Instituto de Auditores Internos de España, Fundación Latinoamericana de Auditores Internos. España. 2024.

juicio profesional para ajustar los enfoques de auditoría según sea necesario y abordar nuevas áreas de riesgo que puedan surgir durante el proceso. La capacidad de ser flexibles y adaptables es esencial para garantizar que la evaluación sea completa y relevante en todo momento.

La ejecución de auditoría también implica una comunicación clara y efectiva tanto dentro del equipo de auditoría como con la administración del ente a auditar. Los auditores deben ser capaces de articular claramente los procedimientos realizados, los hallazgos identificados y las conclusiones preliminares alcanzadas. Además, deben estar abiertos al diálogo y a la colaboración con el personal del ente a fiscalizar para abordar cualquier pregunta o inquietud que pueda surgir durante el proceso.

En esta etapa se lleva a cabo en estricto cumplimiento de las normas y regulaciones pertinentes. Los auditores deben asegurarse de seguir los estándares profesionales y éticos establecidos por los organismos reguladores, así como las políticas y procedimientos internos de la firma de auditoría. Esto garantiza que la evaluación sea imparcial, independiente y confiable, y que cumpla con los requisitos legales y profesionales aplicables.⁵

La eficiencia en la ejecución de una auditoría interna es fundamental para maximizar el valor añadido a la organización y asegurar el uso óptimo de los recursos. Según el Instituto de Auditores Internos (IIA), la eficiencia en la auditoría interna implica la capacidad de realizar las actividades de auditoría de manera efectiva y oportuna, minimizando los costos y el tiempo invertido sin comprometer la calidad de los resultados.

Esto se logra a través de una planificación meticulosa, la utilización de tecnologías avanzadas y la formación continua del personal de auditoría. La implementación de herramientas automatizadas, como software de análisis de datos, puede agilizar la recopilación y el análisis de información, permitiendo a los auditores centrarse en áreas de mayor riesgo y relevancia para la organización.⁶

Además, la colaboración estrecha con otras funciones de control y la comunicación efectiva dentro del equipo de auditoría son esenciales para evitar duplicaciones y garantizar que todos los hallazgos se aborden de manera coherente y coordinada.

⁵ Cfr. FLAI. "Marco Internacional para la Práctica Profesional". Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI), *Institute of Internal Auditors* (IIA). Febrero de 2019. En: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/standards/code-of-ethics/code-of-ethics-spanish.pdf>

⁶ IIA. *Normas Globales...*, Op. Cit.

4. INFORME DE AUDITORÍA

En el proceso de auditoría, la elaboración del informe respectivo tiene un peso específico y significativo. Se trata de un documento fundamental que desempeña un papel crucial en la comunicación de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de los auditores a las áreas auditadas. Este informe no sólo anuncia sobre la integridad y la precisión de la información del área a auditar, sino que también refleja la objetividad, la independencia y la profesionalidad del proceso de auditoría en su conjunto. En esta parte, exploraremos la importancia del informe de auditoría y los elementos esenciales que lo caracterizan como una herramienta vital para garantizar la confianza y la transparencia en el mundo empresarial.

Asimismo, debe cumplir con los estándares profesionales y éticos establecidos por los organismos reguladores y las normas internacionales de auditoría. Esto garantiza la consistencia y la uniformidad en la presentación de informes, así como la conformidad con las mejores prácticas de la auditoría. La adhesión a estándares rigurosos refuerza la credibilidad y la confiabilidad del informe, proporcionando así una base sólida para la toma de decisiones informadas por parte de los interesados.

El informe de auditoría, además de dar cuenta acerca de los hallazgos del proceso del mismo, también presenta conclusiones claras y recomendaciones pertinentes para abordar cualquier deficiencia identificada. Estas conclusiones deben basarse en la evidencia recopilada durante la auditoría y reflejar una evaluación imparcial y objetiva de la situación financiera del área a auditar. Las recomendaciones proporcionan orientación práctica para mejorar los controles internos, mitigar riesgos y fortalecer la gestión en el futuro.

Por lo tanto, representa una declaración pública de los auditores sobre la integridad y la precisión de la información de un ente. Como tal, los auditores son responsables de la exactitud y la fiabilidad de los hallazgos y conclusiones presentados en el informe. Ésto requiere un nivel de profesionalismo, ética y diligencia en el proceso de auditoría, así como una comprensión clara de las responsabilidades y obligaciones legales y éticas asociadas con la emisión del informe.

La eficiencia en el informe de una auditoría interna es crucial para maximizar el valor que ésta aporta a la organización. Un informe de auditoría eficiente debe ser claro, conciso y enfocado en los hallazgos más significativos, proporcionando recomendaciones prácticas y viables. Según el Instituto de Auditores Internos (IIA), un informe bien redactado debe comunicar de manera efectiva los resultados de la auditoría, destacando las áreas de mayor riesgo y las oportunida-

des de mejora, lo que facilita una acción rápida y efectiva por parte de la dirección.⁷

La eficiencia en la elaboración del informe también implica el uso de formatos estandarizados y un lenguaje accesible, asegurando que los mensajes clave sean comprendidos por todos los interesados relevantes y que se puedan tomar decisiones informadas para mejorar los controles internos y la gestión de riesgos.

5. CONCLUSIONES

La eficiencia en las etapas de una auditoría interna es fundamental para maximizar el valor y la efectividad del proceso. Las etapas clave incluyen la planeación, la ejecución y la comunicación de resultados.

Durante la planeación, la identificación precisa de los riesgos y la definición clara de los objetivos y el alcance aseguran que los recursos se utilicen de manera óptima y que se aborden las áreas más críticas de la organización.

La ejecución eficiente se logra mediante la adopción de metodologías de auditoría bien estructuradas y el uso de tecnología avanzada para la recopilación y análisis de datos.

La comunicación efectiva de los hallazgos y recomendaciones finales permite a la dirección tomar decisiones informadas y aplicar mejoras en los controles internos. Según el Instituto de Auditores Internos, una auditoría interna bien planificada y ejecutada no solo detecta fallos en los controles, sino que también promueve la mejora continua y la adaptación a cambios organizacionales y regulatorios.

6 FUENTES DE INFORMACIÓN

FLAI. “Marco Internacional para la Práctica Profesional”. Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI), *Institute of Internal Auditors (IIA)*. Febrero de 2019. En: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/standards/code-of-ethics/code-of-ethics-spanish.pdf>

IIA. “El modelo de las tres líneas del IIA 2020. Una actualización de las tres líneas de defensa”. *Institute of Internal Auditors (IIA)*, Fundación Latinoamericana de Auditores Internos. Julio 2020. En: <https://www.theiia.org/globalassets->

⁷ IIA. “El modelo de las tres líneas del IIA 2020. Una actualización de las tres líneas de defensa”. *Institute of Internal Auditors (IIA)*, Fundación Latinoamericana de Auditores Internos. Julio 2020. En: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-spanish.pdf>

sets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-spanish.pdf

IIA. “Guías de Implementación. Capítulo V”. Instituto de Auditores Internos (IIA). 2020. En: *<https://www.theiia.org/globalassets/documents/standards/implementation-guides-gated/2020-implementation-guides-all-spanish.pdf>*

IIA. *Normas Globales de Auditoría Interna*. Instituto de Auditores Internos de España, Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI). España. 2024.

SFP. “Guía general de auditoría pública”. Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Unidad de Auditoría Gubernamental, Secretaría de la Función Pública (SFP). México. Marzo 2018. En: *https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORI_A_PU_BLICA_2018.pdf*

Diapositivas Curso de Capacitación y Certificación como Auditor Interno.

CAPÍTULO TERCERO

HERRAMIENTAS Y NUEVAS PERSPECTIVAS DE LA AUDITORÍA, HACIA EL FUTURO EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

SISTEMAS INFORMÁTICOS EN LAS AUDITORÍAS

Gislen Maya Interian^{1}*

ABSTRACT

La Auditoría Interna ha evolucionado en los últimos cinco años, ya que ante el COVID-19 requirió adaptarse a la era digital y la ciberseguridad de la información; por lo que actualmente se utilizan herramientas informáticas para el almacenamiento y procesamiento de información. Asimismo, en el marco de la globalización el uso de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC), ha representado un cambio en torno a la forma de difundir, transmitir y generar información; lo cual ha impactado en la fiscalización; por lo que, el uso de las TIC debe aportar elementos que beneficien y coadyuven a la auditoría interna en las organizaciones.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Importancia de los Sistemas Informáticos y Tecnologías de la Información; 3. TIC Susceptibles de aplicar en el ámbito de auditoría y sus beneficios; 4. Conclusiones; y 5. Fuentes de información.

1. INTRODUCCIÓN:

La discusión en la implantación de la rendición de cuentas, actualmente se aboca a que las auditorías que realizan los entes públicos, se lleven a cabo con transparencia. En este sentido, es necesario que la información sea pública, lo que implica considerar mecanismos progresivos, que incluyen Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) inmersos en los importantes Sistemas Informáticos

^{1*} Licenciada en Derecho por la Universidad Humanitas en 2014. Actualmente, Jefa de Departamento de Mejora de la Gestión Pública en el Órgano Interno de Control del Instituto Federal de Telecomunicaciones. Experiencia de 15 años en la administración pública, dirigiendo y supervisando: Estancias Infantiles; Centros Deportivos y Culturales; Clínicas y Hospitales del ISSSTE. Diplomado en 'Administración, Liderazgo y Gestión de Servicios de Salud', en 2017.

(SI), para que el público en general pueda acceder a dicha información. Es por ello que, el avance en los SI transita al interior de los procesos de gestión de los entes públicos, lo cual repercute a su vez en sus fiscalizadores y en específico en las auditorías que estos llevan a cabo.

2. IMPORTANCIA DE LOS SISTEMAS INFORMÁTICOS Y TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN

La rendición de cuentas se encuentra relacionada directamente con los archivos físicos y electrónicos de los entes públicos, por lo que es indispensable el establecimiento de reglas para su uso y manejo, así como su inspección; en este sentido, el acervo documental digital se administra mediante los SI, los cuales debido a su importancia nos permiten acceder a diversas funcionalidades útiles de cualquier ámbito.

Debido a lo anterior, es importante acentuar el término de ‘documentales electrónicas’, ya que en la actualidad las administraciones públicas han estado ejecutando acciones para digitalizar sus documentos, lo cual obedece a la transformación del mundo mediante las TIC. Este aspecto es fundamental y cada día tiene mayor importancia; en un futuro no lejano será imprescindible valorar el uso de nuevas herramientas tecnológicas en las administraciones públicas, en torno al avance de las TIC, las que a su vez repercuten en los entes fiscalizadores, toda vez que la metodología de las auditorías se verá inmerso en ellas.

Por ello, se considera importante mencionar el proyecto InterPARES [*The International Research on Permanent Authentic Records in Electronic Systems*], o ‘Investigación Internacional Acerca de Documentos de Archivo Permanentes y Auténticos en Sistemas Electrónicos’, el cual está conformado por investigadores, académicos y profesionales de diversas disciplinas: Archivística, Derecho, Historia, Tecnologías de la Información y Comunicaciones, Ingeniería y Química, provenientes de diversas regiones del mundo, cuyo objetivo central es establecer las normas para la creación de documentos de archivo electrónicos confiables y mantener su autenticidad durante su vida activa y semiactiva.²

Aunado a ello, es importante mencionar que a partir del 2006, se iniciaron en México una serie de actividades destinadas a promover el conocimiento sobre la producción y preservación permanente de archivos electrónicos auténticos, fiables, precisos y accesibles, por el tiempo que fueran necesarios, con independencia a la tecnología mediante la cual se producen. Por lo que hoy en día, nuestro país se encuentra en un periodo de transición de los archivos físicos a los archivos digitales; sin embargo, aún se percibe una preferencia y obligación de los

² Proyecto InterPARES en América Latina y el Caribe. Apuntes sobre archivos digitales, transparencia, acceso a la información y protección de datos personales, por el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales, noviembre de 2020.

profesionales en las organizaciones por los primeros, debido a la alta demanda para su organización y preservación. Esto da lugar a un rezago en el tratamiento archivístico de los archivos electrónicos, Afortunadamente, la Ley General de Archivos³ incorpora ya obligaciones para los archivos electrónicos en cuanto a su producción y preservación a largo plazo, lo cual, además de la capacitación, demanda que los auditores se encuentren inmersos en temas relacionados al entorno digital.

Lo anterior se encuentra inmerso en el escenario de los denominados ‘metadatos’, los cuales se definen como los “datos que describen el contexto, contenido y estructura de los documentos y su gestión a lo largo del tiempo”, y los cuales se usan con el fin de identificar, autenticar y contextualizar los documentos electrónicos. Éstos facilitan la búsqueda y el análisis documental con mayor seguridad en su resguardo y almacenamiento, toda vez que, registran la información que describe un documento con relación a datos tecnológicos y a los eventos en los que participa, así como las funciones realizadas sobre el mismo, por ejemplo: el formato de archivo y su versión, su fecha de creación, el usuario que lo creó, la serie o la subserie documental a que pertenece, etc. Por lo cual, se observa que una adecuada administración de metadatos para la gestión de documentos permite un mejor control de la información que se maneja, aunada a que permite la entrega de datos seguros y confiables, de lo cual se benefician los procesos de fiscalización al contar con información fehaciente.⁴

Ahora bien, un referente en la ciencia de la Administración Pública es el Dr. Carles Ramió Matas, quien ha incorporado, desde hace algunos años, términos que están permeando significativamente en la Administración Pública; tal es el caso de la ‘smartificación’, el “proceso para lograr mayor inteligencia institucional para gobernar las complejas redes públicas y privadas con el objetivo final de aportar valor público a las actividades administrativas y atender de manera proactiva las necesidades de la ciudadanía.”⁵

Es así como las TIC, llegaron para quedarse en la Administración Pública, ya que han impactado de forma relevante en diversos procesos; asimismo, revolucionando tanto la forma en que se prestan los servicios como la manera en que los empleados interactúan entre sí a partir del uso de las TIC. Es así, que los entes fiscalizadores no se quedaron rezagados ante los cambios inherentes en las Tecnologías de la Información y Comunicación, y en consecuencia, han buscado cómo optimizar y dar celeridad mediante el uso de ellas.

³ Ley General de Archivos. Del 15 de junio de 2018.

⁴ https://agemex.edomex.gob.mx/Documento/Visualizar/profesionalizacion-webinars/webinar_metadatos.pdf

⁵ Ramió Matas, Carles. “La smartificación urgente y real de la Administración Pública”. En: <https://www.administracionpublica.com/la-smartificacion-urgente-y-real-de-la-administracion-publica/>

En este orden de ideas, se considera pertinente señalar la categorización de las TIC, toda vez que son las herramientas con las que se cuenta en el sector público para llevar a cabo el trabajo de fiscalización.

1. Redes: telefonía fija, banda ancha, telefonía móvil, redes en el hogar.
2. Terminales: computadora, navegador de internet, sistemas operativos para computadoras, aparatos de teléfonos móviles, televisores, los reproductores portátiles de audio y video o las consolas de juego.
3. Servicios en las TIC: correo electrónico, búsqueda de información, banda online, el audio y música, televisión, cine, comercio electrónico y los servicios móviles.

El uso de las TIC, ha representado un cambio cultural y social que ha impactado en todos los ámbitos, y desde luego en las formas de organización, difusión, transmisión y generación de conocimiento.

Hoy en día, al conjuntarse todas las TIC, dio la creación del Internet, siendo el medio de comunicación social masivo que llega a miles de personas, mediante el cual se puede visualizar el intercambio de información.

3. TIC SUSCEPTIBLES DE APLICAR EN EL ÁMBITO DE AUDITORÍA Y SUS BENEFICIOS.

1). Cadena de bloques (*Blockchain*)

Es una tecnología para almacenamiento de datos en forma creciente y ordenados en el tiempo, la cual consiste en una base de datos formada por una cadena de bloques, diseñados de tal manera que no puedan ser modificados una vez que un dato ha sido publicado, es decir, permite que su información pueda ser visualizada pero no copiada ni modificada.

Cuenta con un protocolo de tecnologías con el potencial de aumentar la eficiencia del proceso de registro de transacción y activos, operando como un sistema de entrada universal; tiene el cambio fundamental en la forma en que se crean, mantienen y actualizan los registros financieros que se distribuyen entre todos sus usuarios.

Su uso conlleva seguridad e integridad, ya que en su ejecución intervienen una serie de tecnologías que garantizan la información de una forma segura, “salvaguardando la identidad y privacidad, por las claves criptográficas”.⁶

⁶ Ramió Matas, Carles. “Inteligencia artificial, robótica y modelos de Administración Pública”. Obra inédita, octubre de 2021.

Esta herramienta sería muy útil, ya que las actividades de auditoría conllevarían tareas para acceder, manejar, analizar, aplicar pruebas y hasta intercambiar al interior del propio ente fiscalizador grandes bases de datos (padrón de procedimiento; inventarios de activos fijos; catálogo de cuentas contables y sus saldos, entre otros), para poder inspeccionarla o realizar pruebas de cumplimiento, y su carácter fidedigno es total en las actuaciones que se pueden desarrollar en una Auditoría.

2). Gran volumen de datos (*Big Data*)

“Es un conjunto de herramientas relacionadas con la recolección, almacenamiento, organización, procesamiento y análisis de grandes conjuntos de datos con características de gran volumen, variedad, veracidad y alta velocidad en su recolección y procesamiento.”⁷

El uso del *Big Data* ofrece grandes beneficios a sus usuarios, destacando entre ellos, que en tiempo real se cuente con información exacta y oportuna, que permita la adecuada toma de decisiones y pronta actuación en la vigilancia y fiscalización; por lo que una de las aplicaciones de este modelo en la Auditoría, podría desarrollarse en la revisión de procedimientos financieros, ya que esta tecnología consiste en generar modelos predictivos, lo cual contribuiría el tamaño de las muestras, sujetas a analizar.

3). El internet de las cosas (*IoT*)

También conocido como *IoT* (por las siglas en inglés de Internet of Things), el internet de las cosas “es un sistema de dispositivos de computación interrelacionados, máquinas mecánicas y digitales, objetos, animales o personas que tienen identificadores únicos y la capacidad de transferir datos a través de una red, sin requerir de interacciones humano a humano o humano a computadora.”⁸

El IoT, “participa en la industria al integrar y conectar objetos inteligentes con capacidades de detectar, procesar, memorizar, responder y comunicar datos entre sí en cualquier momento y lugar. Con ésto se forma una red colaborativa que interactúa por medio de Internet y permite mejorar los servicios y actividades con menor intervención humana. Financieramente, esto impacta en concen-

⁷ <https://ayudaleyprotecciondatos.es/big-data/>

⁸ <https://www.computerweekly.com/es/definicion/Internet-de-las-cosas-IoT> (consultado el 1 de noviembre de 2021).

trar mayor volumen de indicadores, disminuir desviaciones de error en registros, mejorar estimaciones y provisiones, entre otros.”⁹

4). Inteligencia Artificial (IA)

La IA se define como “la ciencia que estudia de forma sistemática el comportamiento inteligente, con el propósito de imitar o simular las habilidades humanas mediante la creación y uso de máquinas y computadoras.”¹⁰

Las habilidades humanas referidas comprenden: razonamiento, aprendizaje, capacidades mecánicas y sensoriales; de tal forma que pueden estas máquinas aprender lenguajes naturales, realizar tareas físicas.

Para obtener el valor completo de la IA, muchas empresas están haciendo inversiones significativas en equipos de ciencia de datos. “La ciencia de datos, es un campo interdisciplinar que usa métodos científicos y de otro tipo para extraer valor de los datos, combina habilidades de campos como la estadística y la informática con el conocimiento empresarial para analizar datos recopilados de múltiples fuentes.”¹¹

De ahí la relevancia de que tanto en el sector privado como en el gubernamental se han contratado ahora a los científicos de datos; por ejemplo, las auditorías digitales o modernas ya no se basan en revisiones de muestras, sino que explotan el 100% de operaciones y verifican sus patrones, para determinar la razonabilidad de los procesos, así como la información financiera.

Otra aplicación de la IA es la ‘robótica’, que tiene gran impacto en la forma en que se organizan las grandes empresas en la actualidad. En una época tan disruptiva, de cambios y avances tecnológicos, es menester abreviar teorías apegadas que intenten gestionar las administraciones públicas, auxiliándose de aplicaciones como la IA; ya que fijar el foco en hacer uso de robots u otras tecnologías sin presencia humana, con el algoritmo adecuado, podrán generar ahorros y operaciones tendientes a disminuir la discrecionalidad, en tanto que el factor humano podrá avocarse a establecer nuevas sendas para planear, ejecutar y controlar los asuntos públicos de tal forma que se genere valor público, es decir gestar inteligencia institucional, lo cual es ampliamente aplicable a la fiscalización.

Asimismo, en este orden de ideas, debe destacarse al C.P. Humberto Charles Guardiola, quien señala que al utilizar la IA en la fiscalización se podrían tener

⁹ https://repositorios.fca.unam.mx/anfeca_docs/publicaciones/contaduria/revistacp_202110.pdf

¹⁰ Ramírez Ramírez, José Felipe. “Marco teórico de los sistemas expertos y su utilización como herramientas de negocio”. *Tesis de Grado, Maestría en Informática administrativa*. Facultad de Contaduría Pública y Administración, División de Estudios de Postgrado, Universidad Autónoma de Nuevo León. México. Abril, 1999. P. 36. En: <http://eprints.uanl.mx/7953/1/1020125698.PDF>

¹¹ Ferreira Escutia, Rogelio. *Ciencia de Datos. Teoría y Aplicaciones*. Tecnológico Nacional de México, México, 2022. P. 22

los siguientes beneficios: “a) Las computadoras con IA serían capaces de localizar y prevenir patrones, así como tendencias ocultas para apoyar la detección anticipada de fraudes; b) dichas computadoras realizarían análisis de materialidad y vinculación de referencias; verificarían un porcentaje mayor al universo y no solo una pequeña muestra y evaluarían evidencias con criterios específicos; c) éstas computadoras apoyarían en realizar evaluaciones de control interno, proponiendo acciones de mejora y actividades de control y d) por último las computadoras con IA mejorarían la identificación y prevención de riesgos, dado el acceso a todos los cubos de información disponibles.”¹²

Aunado a la utilización de dichas TIC, es importante analizar los riesgos y oportunidades de cada plataforma o tecnología. A su vez, los controles adicionales por el uso de tecnologías deben figurar en el plan de auditoría; de igual forma es necesaria la capacitación tecnológica continua que el auditor debe de tener, ya que resulta básico el tener conocimiento en el manejo de sistemas, herramientas informáticas y paqueterías que le permitan diseñar y modificar documentos faciliten su trabajo de manera eficiente y óptima.

Por todo lo anteriormente expuesto, podemos señalar que la IA, puede ser una opción para dar mejores alcances a las auditorías, si además le adicionamos las bondades de las auditorías Big data que consisten en recopilar multifuentes de datos masivos auditables, integración de datos heterogéneos y análisis inteligente de datos, puede mejorar así la calidad de las auditorías.

4. CONCLUSIONES

En esta época de cambios y avances tecnológicos, es importante que los auditores se auxilien de SI y herramientas, que les ayuden para la selección de muestras y manejo de información, y así ellos podrán avocarse a establecer a planear, ejecutar y controlar los temas relevantes para lograr los objetivos de la auditoría interna.

Es decir, el buen uso y explotación de los SI, conlleva a que los auditores puedan generar un ambiente con mayor capacidad de análisis para el control de sus actividades; asimismo, el uso de herramientas tecnológicas disminuye la actuación discrecional de los servidores públicos involucrados con el proceso de auditoría, impactando de manera relevante en la prevención y en el combate a la corrupción.

¹² Charles Guardiola, Humberto. “Inteligencia artificial en la fiscalización en México. ¿Una ventana de oportunidades?”. *Revista de Contaduría Pública*. Octubre de 2021. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. Pp. 17. https://repositorios.fca.unam.mx/anfeca_docs/publicaciones/contaduria/revistacp_202110.pdf

5. FUENTES DE INFORMACIÓN

- Charles Guardiola, Humberto. “Inteligencia artificial en la fiscalización en México. ¿Una ventana de oportunidades?”. Revista de Contaduría Pública. Octubre de 2021. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. Pp. 16-18. En: https://repositorios.fca.unam.mx/anfeca_docs/publicaciones/contaduria/revistacp_202110.pdf
- Ferreira Escutia, Rogelio. Ciencia de Datos. Teoría y Aplicaciones. Tecnológico Nacional de México, México, 2022.
- https://agemex.edomex.gob.mx/Documento/Visualizar/profesionalizacion-webinars/webinar_metadatos.pdf
- <https://ayudaleyprotecciondatos.es/big-data/>
- <https://blogs.iadb.org/administracion-publica/es/gobierno-digital-5-pilares-que-permiten-al-gobierno-ofrecer-servicios-sin-salir-de-casa/>
- <https://global-iso.com/auditorias-y-uso-de-tics/>
- https://repositorios.fca.unam.mx/anfeca_docs/publicaciones/contaduria/revistacp_202110.pdf
- <https://www.ceupe.com/blog/sistema-informatico.html>
- <https://www.computerweekly.com/es/definicion/Internet-de-las-cosas-IoT>
- Ley General de Archivos. Del 15 de junio de 2018.
- Proyecto InterPARES en América Latina y el Caribe. Apuntes sobre archivos digitales, transparencia, acceso a la información y protección de datos personales, por el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales, noviembre de 2020.
- Ramió Matas, Carles. “Inteligencia artificial, robótica y modelos de Administración Pública”. Obra inédita, octubre de 2021.
- Ramió Matas, Carles. “La smartificación urgente y real de la Administración Pública”. <https://www.administracionpublica.com/la-smartificacion-urgente-y-real-de-la-administracion-publica/>
- Ramírez Ramírez, José Felipe. “Marco teórico de los sistemas expertos y su utilización como herramientas de negocio”. Tesis de Grado, Maestría en Informática administrativa. Facultad de Contaduría Pública y Administración, División de Estudios de Postgrado, Universidad Autónoma de Nuevo León. México. Abril, 1999. P. 36. En: <http://eprints.uanl.mx/7953/1/1020125698.PDF>

INTELIGENCIA ARTIFICIAL EN AUDITORÍA INTERNA. EL PASO QUE SIGUE

Alejandro Durán Zárate^{1}*

ABSTRACT

Este trabajo analiza el papel emergente de la Inteligencia Artificial (IA) en la Auditoría Interna, destacando sus ventajas, beneficios, aplicaciones y desafíos. La IA tiene el potencial de transformar la auditoría interna mediante la automatización de tareas rutinarias, la mejora en la detección de fraudes y la optimización del análisis de datos masivos, lo que permite una mayor precisión y eficiencia. Sin embargo, su implementación presenta retos como la calidad de los datos, la transparencia, la ética y la necesidad de capacitación del personal. Se concluye que la adopción de la IA en la auditoría interna no solo es necesaria, sino inevitable, para mejorar la eficacia y robustecer las capacidades de los auditores en la detección de riesgos y desviaciones legales, lo que contribuirá significativamente a la integridad y transparencia en la gestión pública.

SUMARIO: 1. Generalidades. 2. Ventajas y beneficios de la IA en Auditoría Interna. 3. Retos de la IA en Auditoría Interna. 4. Aplicaciones de IA en Auditoría Interna. 5. Conclusiones. 6. Fuentes Informativas.

I. GENERALIDADES

Sin lugar a dudas, antes de emprender a describir lo que podrían ser las ventajas y los retos que deparan a la Auditoría Interna asistida, realizada o conducida a través o mediante Inteligencia Artificial (IA en adelante), debemos acercarnos a esta nueva conceptualización que evoluciona todos los aspectos de la vida hasta hoy conocidos.

^{1*} Licenciado en Derecho por la UNAM. Maestro en Derecho por la UNITEC. Cuenta con más de 30 años de servicios en el ámbito público y más de 25 años en la docencia.

Así por ejemplo, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) se refiere a la IA, como un sistema computacional que puede, para un determinado conjunto de objetivos definidos por humanos, hacer predicciones y recomendaciones o tomar decisiones que influyen en entornos reales o virtuales². Por su parte, la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), refiere que ésta es una ciencia moderna armónicamente construida e interconectada entre reglas matemáticas, dispositivos y programas ensamblados en ordenadores, que a su vez realizan muchas operaciones y tareas que un humano puede llevar a cabo, pero difieren de él en cuanto a velocidad y precisión a la hora de encontrar soluciones a problemas complejos, difíciles de resolver.³

Por otra parte, la Secretaría de la Función Pública Federal, al definir qué es la auditoría interna, refiere que se trata de un proceso sistemático enfocado en el examen objetivo, independiente y evaluativo de las operaciones financieras, administrativas y técnicas realizadas; así como de los objetivos, planes, programas y metas alcanzados por las dependencias y entidades de la Administración Pública en los órdenes federal, estatal, municipal y alcaldías de la Ciudad de México, con el propósito de determinar si se realizaron de conformidad con los principios de economía, eficacia, eficiencia, transparencia y honradez, y en cumplimiento de la normativa aplicable⁴.

También se destaca la referencia de la Organización Internacional de Normalización, la cual, a través de la Norma ISO 19011 y las 'Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión', explica que la auditoría es un proceso "sistemático, independiente y documentado para obtener evidencias objetivas y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar el grado en que se cumplen los criterios de auditoría".⁵

Bajo esa lógica, tratándose de un proceso sistémico, sugiere su adaptación y adecuación tanto a los avances tecnológicos y de la ciencia, como de los procesos administrativos para lograr precisamente los fines que le son exigidos.

² OCDE. Inteligencia artificial en la sociedad, OECD Publishing, París. 2019. P. 23. Recuperado de: <https://doi.org/10.1787/eedfee77-en>

³ Prasad Dotel. Ramu. "Inteligencia Artificial: En preparación para el futuro de la Auditoría" (Artificial Intelligence: Preparing for the future of audit). *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*. 47, (4). 2020. P. 32. Recuperado de: <https://intosaijournal.org/es/journal-entry/artificial-intelligence-preparing-for-the-future-of-audit/>

⁴ Disposiciones Generales para la Realización del Proceso de Fiscalización (Art. 3, fr. VI). Acuerdo de reformas publicado en el Diario Oficial de la Federación del 8 de diciembre de 2022.

⁵ NORMA ISO 19011:2018 Directrices para la Auditoría de Sistemas de Gestión. P. 8. Recuperado de: <https://cmdcertification.com/wp-content/uploads/2020/11/ISO-19011-2018.pdf>

En este tema, también es significativo lo que emana de la INTOSAI⁶, referencia importante en el tema por abordar, toda vez que en septiembre de 2019, durante su XXIII Congreso internacional, en Moscú, Rusia, asumió, en resumen, como objetivos prioritarios el contribuir a una rendición de cuentas más eficaz, transparente e informativa sobre los resultados de auditoría, así como desarrollar un enfoque estratégico de la auditoría pública para apoyar la consecución de las prioridades nacionales y las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS).⁷

Luego entonces, plantearse que la IA se integre a la auditoría interna de los entes públicos en México, conllevaría una transformación significativa del respectivo proceso de auditoría, automatizando tareas recurrentes, analizar importes, volúmenes de documentos, para mejorar la eficiencia, precisión y capacidad de análisis, para en breve tiempo, detectar patrones, inconsistencias o desapego a la legalidad, de no advertirse éstas, dar certeza a la opinión que se emita. Esto no solo optimiza el uso de recursos, sino que también permite a los auditores centrarse en actividades de mayor valor agregado.

2. VENTAJAS Y BENEFICIOS DE LA IA EN AUDITORÍA INTERNA

Construir inteligencia artificial, requiere de inteligencia humana, pericia, vocación, pero sobre todo plantearse una nueva realidad al romper paradigmas, que permita concentrar esfuerzos y obtener mayor precisión en los resultados, y sin duda alguna, estos representan ventajas y beneficios que la IA abona a la Auditoría Interna, tales como:

- a) *Automatización de Tareas*: La IA puede asumir tareas rutinarias como la reconciliación de cuentas y la verificación de transacciones, lo que reduce el tiempo y el esfuerzo manual.
- b) *Análisis de Datos Masivos*: La capacidad de procesar importantes cantidades de datos e información (documentos varios) permite a la IA identificar patrones, inconsistencias o desapego a la legalidad que podrían no ser detectados por los auditores humanos.
- c) *Detección de Fraudes*: Los algoritmos de IA pueden identificar comportamientos sospechosos como señales de desapego a la legalidad mediante el análisis de transacciones y comportamientos atípicos.

⁶ La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), es la organización central para la fiscalización pública exterior. Se trata de una organización no gubernamental (autónoma, independiente, apolítica), con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC). [https://www.intosai.org/es/index.html#:~:text=La%20Organizaci%C3%B3n%20Internacional%20de%20Entidades,las%20Naciones%20Unidas%20\(ECOSOC\).](https://www.intosai.org/es/index.html#:~:text=La%20Organizaci%C3%B3n%20Internacional%20de%20Entidades,las%20Naciones%20Unidas%20(ECOSOC).)

⁷ https://intosaijournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal_XXIII-INCOSAI-Edition.pdf

- d) *Evaluación de Riesgos*: La IA puede clasificar y priorizar áreas de riesgo, ayudando a los auditores a enfocar sus esfuerzos en las áreas más críticas.
- e) *Optimización de la Búsqueda*: Herramientas de búsqueda optimizada y minería de datos pueden identificar rápidamente discrepancias y anomalías en los datos financieros y operativos.

3. RETOS DE LA IA EN AUDITORÍA INTERNA

Consecuentemente, nadie cree que el uso de la IA en la Auditoría Interna deje de representar desventajas, riesgos, obstáculos o situaciones que deban sortearse para alcanzar su exigencia ordinaria y cotidiana en las revisiones, verificaciones, de ahí que, entre otros muchos factores, además de la resistencia al cambio, es posible resolver esa situación como las siguientes:

- a). *Calidad de los Datos*: La precisión de la IA depende y está soportado en la definición de los datos que se agreguen para distinguir modelos y la herramienta se entrene y aprenda de su confrontación contra datos e información. En tanto, se genere consistencia en la construcción de modelos los resultados serán exactos, se reducirán sesgos y conclusiones erróneas.
- b). *Transparencia y Explicabilidad*: Es crucial entender y explicar cómo la IA llega a determinadas conclusiones para asegurar la confianza en sus resultados.
- c). *Ética y Privacidad*: El uso de IA debe alinearse con las normativas de privacidad y ética para evitar infracciones y discriminaciones injustas.
- d). *Capacitación del Personal*: Los auditores necesitan formación para entender y trabajar con herramientas de IA, integrando su juicio profesional con los resultados generados por estas tecnologías.

4. APLICACIONES DE IA EN AUDITORÍA INTERNA

Susceptibles de considerar en cualquiera de los tipos de auditorías que hoy en día se realizan en el servicio público, son las herramientas y aplicaciones que ya funcionan y operan en diversos ámbitos y latitudes del conocimiento, como en los sectores social, económico, académico y público, tales como:

- a). *Automatización Robótica de Procesos (RPA)*: Facilita la identificación de inconsistencias y valores atípicos.
- b). *Redes Neuronales Artificiales*: Ayudan a predecir y detectar problemas similares a los encontrados en auditorías anteriores.
- c). *Procesamiento del Lenguaje Natural (NLP)*: Automatiza la clasificación de observaciones de auditoría y genera cuestionarios automáticamente.

d). *Minería de Datos*: Extrae y analiza información de ingresos y gastos públicos para identificar anomalías.

Pensemos por un momento en la relevancia del propósito de hacerlo realidad, desde el interior de los entes públicos, para así contar con mayor apertura a las decisiones públicas, estrechar la vigilancia de las decisiones públicas, cercar los espacios y evitar la corrupción.

En el mundo ya están presentes diversas herramientas que basadas en la IA, las cuales hacen el procesamiento de datos e indicadores públicos para detectar desviaciones de la legalidad.

Así, nos encontramos por ejemplo en Europa, una herramienta denominada *Digiwhist*, consistente en un proyecto de *big data* para la detección del fraude⁸; la experiencia en su utilización corrobora que su uso contribuye al análisis y la evaluación de indicadores de riesgo potencial de corrupción en contrataciones públicas.

Por otra parte, en el Reino Unido, la Oficina de Fraudes Graves, ha desarrollado una interesante herramienta que analiza grandes volúmenes de documentos con el propósito de detectar desviaciones a la legalidad⁹, se conoce a esta, como Ravn, y es capaz de procesar más de medio millón de documentos al día.

En América del Sur, se ha desarrollado una herramienta denominada VigIA, que identifica riesgos de corrupción en contratación pública.

Herramientas similares en otras latitudes se están implementando, facilitan el trabajo de auditoría, e incluso, permiten detectar desviaciones a la legalidad y facilitan el trabajo de los encargados de auditar o de promover las responsabilidades administrativas o penales.

Cuan rezagados en el uso de las tecnologías podríamos encontrarnos, baste sólo revisar los distintos proyectos, herramientas y aplicaciones que en la plataforma *tech4integrity*¹⁰, que los socios estratégicos del Foro Económico Mundial han impulsado para servir como un referente global de innovaciones tecnológicas de integridad, transformar sustancialmente los esfuerzos y mitigar los puntos de vulnerabilidad de los entes públicos, y propiciar la reconstrucción de la confianza de la sociedad en sus gobiernos.

⁸ <https://xnet-x.net/es/digiwhist-deteccion-fraude-europeo/>

⁹ https://es.wikibrief.org/wiki/Serious_Fraud_Office_%28United_Kingdom%29

¹⁰ <https://widgets.weforum.org/tech4integrity/index.html>

5. CONCLUSIÓN

La IA en la Auditoría Interna, es el siguiente paso, y sin duda alguna, sin resultar casual, lo es en el ejercicio de diversas funciones en el servicio público, como lo es en las contrataciones públicas, la investigación de faltas administrativas o la indagación de delitos.

No se trata de apostar, es una realidad y una exigencia, la adopción de la IA en la auditoría interna, pues no sólo se logra eficiencia y efectividad en sus resultados, sino que, se fortalece las habilidades y capacidades de los auditores en la detección de riesgos y desviaciones de la legalidad.

Es crucial abordar los desafíos relacionados con la calidad de datos, transparencia, ética y capacitación del personal para asegurar una implementación exitosa y responsable.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

Comisión Europea (2021), Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establecen normas armonizadas en materia de inteligencia artificial (Ley de Inteligencia Artificial) y se modifican determinados actos legislativos de la Unión, 2023, de European Union Law: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52021PC0206>

Díaz Valdez, Gerardo Amando, y Salas Sánchez, Pablo Ramón. “Automatización de auditoría interna con inteligencia artificial”. Boletín de Investigación. Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. Recuperado de: [https://www.contadoresmexico.org.mx/Boletin/](https://www.contadoresmexico.org.mx/Boletin/Automatizacion-auditoria-interna-inteligencia-artificial)

Automatizacion-auditoria-interna-inteligencia-artificial

https://es.wikibrief.org/wiki/Serious_Fraud_Office_%28United_Kingdom%29

https://intosaijournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal_XXI-II-INCOSAI-Edition.pdf

II-INCOSAI-Edition.pdf

[https://www.intosai.org/es/index.html#:~:text=La%20Organizaci%C3%B3n%20Internacional%20de%20Entidades,las%20Naciones%20Unidas%20\(ECOSOC\)](https://www.intosai.org/es/index.html#:~:text=La%20Organizaci%C3%B3n%20Internacional%20de%20Entidades,las%20Naciones%20Unidas%20(ECOSOC))

(ECOSOC)

<https://widgets.weforum.org/tech4integrity/index.html>

INTOSAI (2019), Declaración de Moscú. Recuperado de: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news/2019/10/SP_23_Moscow_Decl_300919.pdf

NORMA ISO 19011:2018. Directrices para la Auditoría de Sistemas de Gestión. P. 8. Recuperado de: <https://cmdcertification.com/wp-content/uploads/2020/11/ISO-19011-2018.pdf>

OCDE (2019), Inteligencia artificial en la sociedad, OECD Publishing, París, Recuperado de: <https://doi.org/10.1787/eedfee77-en>

Prasad Dotel. Ramu. “Inteligencia Artificial: En preparación para el futuro de la Auditoría” (Artificial Intelligence: Preparing for the future of audit). *Revista Internacional de Auditoria Gubernamental*. 47, (4). 2020. Pág. 33-34. Recuperado de: <https://intosaijournal.org/es/journal-entry/artificial-intelligence-preparing-for-the-future-of-audit/>

Rivera, Tiare. Aplicación de aprendizaje automático para Entidades Fiscalizadoras Superiores (Machine Learning Application for SAIs). En *Revista Internacional de Auditoria Gubernamental*. Q2 2023. Vol. 50, No. 2. Pág. 13-17. Recuperado de: https://intosaijournal.org/wp-content/uploads/issue/INTOSAI-Journal-Science-and-Technology-Q2-2023-compressed_1.pdf

SFP. Disposiciones Generales para la Realización del Proceso de Fiscalización. Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de noviembre de 2020, y su Acuerdo de reformas aparecido en ese medio de difusión oficial el 8 de diciembre de 2022.

VIR AUDIT. “El futuro de la Auditoría: integrando tecnología e inteligencia artificial”. En Auditoría & Co. El Portal de la auditoría. Recuperado de: <https://auditoria-audidores.com/articulos/articulo-auditoria-el-futuro-de-la-auditor-a-integrando-tecnolog-a-e-inteligencia-artificial/>

LA FISCALIZACIÓN DE LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS BASADAS EN EL USO DE LA TECNOLOGÍA *BLOCKCHAIN*

Javier Emanuel Torres Ortiz^{1}*

ABSTRACT

Este ensayo explora la aplicación de la tecnología *Blockchain* en la fiscalización de contrataciones públicas, analizando cómo esta innovación puede mejorar la transparencia y la eficiencia en la gestión de recursos públicos. La investigación adopta un enfoque analítico-jurídico para evaluar los beneficios de *Blockchain*, destacando su capacidad para proporcionar trazabilidad, resistencia a manipulaciones y seguridad en los registros. Se concluye que la integración de esta tecnología en los procedimientos de contratación pública facilita significativamente la fiscalización, al permitir un seguimiento detallado y confiable de las transacciones y el cumplimiento de contratos, lo que podría contribuir a una mejor gestión y control del erario público.

SUMARIO: 1. Nota introductoria y metodológica; 2. La tecnología Blockchain; 3. Las contrataciones públicas; 4. Beneficios de la tecnología Blockchain en la fiscalización de las contrataciones públicas; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de información.

1. NOTA INTRODUCTORIA Y METODOLÓGICA

El presente ensayo tiene como objeto la fiscalización de los contratos administrativos adjudicados mediante el uso de la tecnología *Blockchain*.

Se parte de la hipótesis que el uso de la tecnología *Blockchain* facilita la fiscalización de los procedimientos de contratación pública. El modelo epistemológico que se utilizará en este ensayo es un pluralismo jurídico, se adopta una perspectiva realista que busca analizar la problemática desde un punto de vista

^{1*} Licenciado en derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México.

práctico, sin dejar de lado los principios positivistas que rigen el sistema jurídico mexicano basado en el análisis empírico de las normas y la realidad jurídica.

La posición metodológica adoptada es la analítica jurídica, y se utilizarán métodos generales de análisis analítico e inductivo, y se utilizarán métodos generales como la revisión bibliográfica. En cuanto a la postura del tema, se defiende la necesidad de explorar nuevas formas de gestión, contratación y fiscalización pública, y se considera que la tecnología *Blockchain* puede ser una herramienta valiosa para mejorar la eficacia y transparencia en los contratos. En este sentido, se espera contribuir al debate en torno a la utilización de esta tecnología en el ámbito de las contrataciones públicas y aportar elementos para su regulación y control.

2. LA TECNOLOGÍA BLOCKCHAIN

En el 2008, una persona llamada Satoshi Nakamoto publicó un artículo titulado: “*Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System*” (“Bitcoin: un Sistema de Efectivo Electrónico Usuario-a-Usuario”). En 2009, presentó el software de Bitcoin, creó la red y propuso la criptomoneda bitcoin.²

El *Blockchain*, o cadena de valores (cadena de bloques), es “...una tecnología que permite crear redes entre personas, utilizando sus propios dispositivos, sin necesidad de una entidad central, es así que, por su característica de descentralización y distribución, los dispositivos realizan un mecanismo de consenso para llegar a validar transacciones”³: Dicho en otras palabras, es una red de información sin un gobierno central, en la que la validez de la información la otorgan los miembros de dicha red.

A diferencia de los sistemas tradicionales que dependen de una entidad central para el mantenimiento de registros, la *Blockchain* es descentralizada, esto significa que no hay un punto central de control, sino que la información se distribuye entre todos los nodos de la red, cada nodo tiene una copia del libro mayor, lo que contribuye a la robustez y resistencia de la red frente a los fallos y ataques.⁴

² Salinas Rosales, Moisés. “Bitcoin: Una visión general”. *Revista Digital Universitaria*. 18, (1). 1 de enero de 2017. En: <https://www.revista.unam.mx/vol.18/num1/art11/>

³ Llamas Covarrubias, Jersain Zadamig. “Transparencia y protección de datos personales en la cadena de bloques (*Blockchain*)”. En: <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-informacion/article/view/15299/17099#:~:text=De%20una%20manera%20m%C3%A1s%20clara,consenso%20para%20llegar%20a%20validar>

⁴ Monrat, Ahmed. Afif; Schelén, Olov; & Andersson, Karl. “A Survey of Blockchain From the Perspectives of Applications, Challenges, and Opportunities”. *IEEE Access*. Vol. 7, Agosto, 19, 2019. Pp. 134-151. En: <https://ieeexplore.ieee.org/document/8805074>

Blockchain proporciona una trazabilidad completa de los activos digitales y físicos al permitir el seguimiento de su movimiento a lo largo de la cadena de suministro, esto aumenta la transparencia y puede ser crucial en sectores como la logística, la sanidad o la fabricación.

La estructura descentralizada de *Blockchain* significa que no hay un punto central de control, la información se distribuye entre todos los nodos de la red, lo que aumenta la resistencia frente a ataques y fallos del sistema.

Blockchain puede reducir los problemas de verificación de pagos al proporcionar un mecanismo claro y automatizado para la ejecución de pagos, lo que es especialmente útil en la industria manufacturera y en las transacciones financieras. También puede integrarse con otras tecnologías emergentes, como la inteligencia artificial y el metaverso, para crear soluciones innovadoras y mejorar los procesos de negocio.

Se trata de una tecnología poderosa que ofrece un registro seguro y transparente de transacciones, automatización de procesos, y mejora la eficiencia y seguridad en la gestión de datos. Su capacidad para integrarse con otras tecnologías y su naturaleza descentralizada la hacen adecuada para una amplia variedad de aplicaciones en diferentes industrias.

3. LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS.

La utilización de *Blockchain* en el sector público en algunos países ya es una realidad, por ejemplo, el Reino Unido explota el uso de esta tecnología para pagar y monitorear becas de investigación; en Australia, se emplea en comunicaciones gubernamentales, seguridad cibernética, logística y uso correcto de fondos destinados a los gobiernos locales. Por su parte, Estonia ha implantado con más intensidad esta tecnología, utilizando un sistema de identidad digital que permite acceder a gran cantidad de datos médicos, legislativos, judiciales, comerciales y de seguridad, así como de servicios públicos y controlar los accesos de su propia información.⁵

La contratación pública es un proceso crucial en la gestión de los recursos públicos y en la provisión de servicios y bienes necesarios para la ejecución de las funciones del Estado.

En este sentido, es importante diferenciar entre el contrato y la contratación públicos. El contrato público es el instrumento jurídico utilizado por la persona que ejerce la potestad pública para adquirir bienes o servicios para la realización de sus funciones o para la realización de una obra pública o un servicio relacionado con una obra pública. Por otro lado, la contratación pública es el procedi-

⁵ <https://es.cointelegraph.com/news/how-can-blockchain-help-in-public-procurement>

miento configurado por un conjunto de etapas que tienen la finalidad de adjudicar un contrato de naturaleza administrativa para la adquisición de bien determinado, servicio o la realización de determinada obra para obtener un beneficio para el Estado.

Bartolomé Fiorini, jurista argentino, define el procedimiento de contratación pública como un proceso administrativo que articula la demanda del Estado, las ofertas de los particulares interesados, el desenvolvimiento de distintos actos principales y accesorios, y un acto definitivo de elección que se denomina adjudicación. Es decir, la contratación pública “es un proceso complejo que involucra múltiples actores y etapas para lograr la adjudicación de un contrato que satisfaga las necesidades del Estado”.⁶

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) define la contratación pública como la compra por parte de los gobiernos y las empresas estatales de bienes, servicios y obras. Dado que la contratación pública representa una parte sustancial del dinero de los contribuyentes, se espera que los gobiernos la lleven a cabo de manera eficiente y con altos estándares de conducta a fin de garantizar la alta calidad de la prestación del servicio y salvaguardar el interés público.⁷

4. BENEFICIOS DE LA TECNOLOGÍA BLOCKCHAIN EN LA FISCALIZACIÓN DE LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS.

El gobierno federal mexicano, ha creado un plan para el desarrollo de las tecnologías de la información y la comunicación: ‘La Estrategia Digital Nacional’ (EDN), que incluye programas de integración de las tecnologías emergentes para mejorar los servicios públicos. Dentro de esta estrategia, se crea una iniciativa llamada *Blockchain HACKMX*, orientada a “Identificar los alcances e implicaciones en términos de normatividad, política pública, infraestructura tecnológica del uso de la tecnología Blockchain”.⁸ Dentro de este modelo, se encuentra contemplada la opción de realizar procedimientos de contrataciones públicas con el uso de la tecnología en comento, por lo que es indispensable determinar si esto facilita su fiscalización.

La actualización de los modelos de fiscalización, debe tomar en consideración que la *Blockchain* proporciona una trazabilidad completa de los activos di-

⁶ Fiorini, Bartolomé A. *Manual de Derecho Administrativo. Primera parte*. La Ley. Buenos Aires, 1968. P. 15.

⁷ <https://www.oecd.org/gov/contratacion-publica/> (19 de enero de 2023).

⁸ <https://www.bitcoin.com.mx/primera-licitacion-con-blockchain-en-mexico/#:~:text=Blockchain%20permite%20que%20se%20automatice,%2C%20inalterables%2C%20seguros%20y%20transparentes.>

giales y físicos al permitir el seguimiento de su movimiento a lo largo de la cadena de suministro.

La estructura descentralizada de *Blockchain* significa que no hay un punto central de control, la información se distribuye entre todos los nodos de la red, lo que aumenta la resistencia frente a ataques y fallos del sistema.

Para fiscalizar los procedimientos respectivos se debe conocer que los nodos son componentes fundamentales en la arquitectura de una red *Blockchain*, son esencialmente computadoras o servidores que mantienen una copia del libro mayor y participan activamente en el proceso de consenso.

En efecto, el uso de la *Blockchain* en los contratos públicos proporciona una huella digital, la cual se refiere al uso de funciones hash criptográficas para crear una identificación única e inalterable de los bloques y las transacciones, esta identificación es crucial para garantizar la integridad y la autenticidad de la información almacenada en la cadena de bloques, lo que se traduce en certidumbre de la información al momento de la práctica de una auditoría.

Las funciones *hash* criptográficas toman la información de las transacciones y la convierten en un *hash*, un *string* de caracteres de longitud fija que parece aleatorio. Cualquier cambio, incluso mínimo, en la información de entrada produce un *hash* completamente diferente, lo que ayuda a detectar aún sin la aplicación de una auditoría la alteración en los datos.

Cada bloque en la cadena contiene el *hash* del bloque anterior, creando una cadena de bloques interconectados que es extremadamente difícil de modificar sin ser detectado. Aunque las funciones *hash* criptográficas son muy seguras, la resistencia a la colisión (la dificultad de encontrar dos entradas diferentes que produzcan el mismo hash) es un aspecto importante para mantener la seguridad de la *Blockchain*, los avances en la computación, como la computación cuántica, podrían presentar desafíos futuros para las funciones *hash* actuales.

Otro uso que se puede encontrar de la tecnología *Blockchain*, es el referente a los contratos inteligentes, los cuales son programas autoejecutables almacenados que se activan automáticamente cuando se cumplen condiciones predefinidas, estos contratos digitales permiten la ejecución de acuerdos de manera transparente, segura y sin la necesidad de intermediarios.

Esto representa una innovación significativa en la forma en que se realizan las transacciones y se establecen los acuerdos; para una auditoría resultaría extremadamente sencillo determinar si el contrato fue cumplido conforme a las características pactadas, por lo que, en la práctica de programas de fiscalización, con la lectura de algoritmos, se puede tener certeza del cumplimiento de los contratos por parte de los proveedores.

La tecnología *Blockchain* se destaca sobre todo por su característica más importante en los procesos de auditoría: su capacidad para actuar como un registro contable único y descentralizado; es decir, debido a que siempre es difícil deter-

minar el seguimiento que se le dio a los recursos públicos, esta funcionalidad ayuda a que desde el primer pago, hasta la última subcontratación pueda ser identificada, y aún más si la forma de pago se actualiza a criptomonedas, una forma fácil de traducir este concepto, es imaginar al registro contable, como un archivo Excel que no es controlado por nadie y en el que se registran todos los movimientos y todas las personas pueden verlos

A diferencia de los sistemas contables tradicionales, que suelen estar centralizados como *CompraNet*, la *Blockchain* distribuye su registro contable entre todos los participantes de la red, esto elimina el punto único de fallo y aumenta la resistencia de la red ante ataques y manipulaciones.

La validación y sincronización del registro contable en una red *Blockchain* son procesos esenciales que garantizan la integridad y la coherencia de la información en toda la red, estos procesos se llevan a cabo mediante un mecanismo de consenso entre los nodos que forman la red *Blockchain*.

El cifrado asimétrico, también conocido como criptografía de clave pública, es una técnica esencial en la seguridad de las transacciones en la tecnología *Blockchain*, este método utiliza un par de claves, una pública y otra privada, para cifrar y descifrar información, asegurando que solo los participantes autorizados puedan acceder a los datos transmitidos.

La tecnología *Blockchain* se caracteriza por su capacidad para crear bloques de datos que son prácticamente a prueba de manipulaciones, esta característica es fundamental para la confianza y seguridad en la red, y para que se faciliten los procedimientos de fiscalización en el sector público ya que asegura que una vez que la información se ha registrado en un bloque y se ha añadido a la cadena, no puede ser alterada sin ser detectado.

5. CONCLUSIONES

Se pueden establecer las siguientes conclusiones centrales:

Primera: Con la presente investigación se ha comprendido el concepto del *Blockchain* y se conocen las características principales y la realidad de su inminente uso en muchos sectores.

Segunda: se ha definido el concepto de las contrataciones públicas y su importancia, así como la vulnerabilidad que existe para la utilización del erario público.

Tercera: Se comprueba que la utilización de la tecnología *Blockchain* en los procedimientos de contratación pública, facilita la fiscalización de los recursos públicos utilizados, debido a las funciones específicas de esta tecnología.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN

- <https://es.cointelegraph.com/news/how-can-blockchain-help-in-public-procurement>
<https://www.bitcoin.com.mx/primer-licitacion-con-blockchain-en-mexico/#:~:text=Blockchain%20permite%20que%20se%20automatice,%2C%20inalterables%2C%20seguros%20y%20transparentes>
<https://www.oecd.org/gov/contratacion-publica/>
- Fiorini, Bartolomé A. *Manual de Derecho Administrativo. Primera parte*. La Ley. Buenos Aires, 1968.
- Llamas Covarrubias, Jersain Zadamig. “Transparencia y protección de datos personales en la cadena de bloques (*Blockchain*)”. En: <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-informacion/article/view/15299/17099#:~:text=De%20una%20manera%20m%C3%A1s%20clara,consenso%20para%20llegar%20a%20validar>
- Monrat, Ahmed. Afif; Schelén, Olov; & Andersson, Karl. “A Survey of Blockchain From the Perspectives of Applications, Challenges, and Opportunities”. *IEEE Access*. Vol. 7, Agosto, 19, 2019. Pp. 134-151. En: <https://ieeexplore.ieee.org/document/8805074>
- Salinas Rosales, Moisés. “Bitcoin: Una visión general”. *Revista Digital Universitaria*. 18, (1). 1 de enero de 2017. En: <https://www.revista.unam.mx/vol.18/num1/art11/>

PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORÍA

Manuel Zúñiga Muciño^{1}*

ABSTRACT

Los papeles de trabajo de auditoría también conocidos como “PTs”, constituyen una parte sustantiva de la labor del auditor, toda vez que al formar parte del expediente de auditoría, sustentan los resultados obtenidos y trascienden en el tiempo junto con su documentación soporte, como la evidencia de los trabajos realizados; sin embargo, la literatura y material técnico en esta materia, solo se enfoca a la definición de conceptos y guías básicas, pero no transmiten a quienes lo estudian, la sensibilidad de que pueden ser creados de la manera en que el auditor considere pertinente para comunicar mejor el mensaje del trabajo que desarrolló y la conclusión a la que llegó.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Importancia de los Papeles de Trabajo; 3. Las Normas de Auditoría; 4. Recomendaciones prácticas para la elaboración de los PT; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de información.

1. INTRODUCCIÓN.

Los papeles de trabajo son las cédulas o documentos en donde se hace constar la información obtenida por el auditor, así como las pruebas realizadas y los resultados obtenidos derivado de la ejecución de los procedimientos de auditoría, ade-

^{1*} Contador Público egresado del Instituto Politécnico Nacional en 1989, con 21 años de experiencia en la APF, desempeñando funciones en auditoría interna de los siguientes OIC: IFT, como Subdirector de Auditoría; SRE, Subdirector de Auditoría; FONATUR, Titular del Área de Auditoría Interna; CONAGUA, Director de Auditoría Financiera; SEGOB, Subdirector y Director de Auditoría; e Instituto Fonacot, como Gerente de Auditoría. Adicionalmente, nueve años de experiencia en la iniciativa privada, desempeñando funciones en las áreas de auditoría interna tanto en el sector bancario como en despacho de auditoría externa.

más de que representan el sustento del contenido del informe y es a través de éstos que se puede supervisar el avance del trabajo y su calidad.

Es por ello que los PTs deben ser planeados, ordenados y organizados con claridad, pulcritud y exactitud; se debe evitar trabajo duplicado, facilitar su revisión y reducir el esfuerzo de investigación en auditorías subsecuentes; sin embargo, es importante mencionar que uno de los problemas a los que nos enfrentamos en la práctica, es la construcción de las cédulas de trabajo, definir qué información es la que necesitamos y como la presentaremos para el desarrollo de nuestros trabajos de revisión.

2. IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

La importancia de los Papeles de Trabajo (PT), radica en que son el medio a través del cual debemos sustentar que hemos dado cumplimiento a las Normas de Auditoría en el desarrollo de nuestra revisión y demostrar la calidad de un trabajo profesional, situación que de ninguna manera se contrapone a que podamos ser creativos para definir la forma en que se presentará la información sujeta a análisis, considerando por ejemplo, que sea mediante una estructura adecuada de segregación por grupos homogéneos con características particulares, de tal forma que permita una visión global de los asuntos y contribuya de manera eficaz y eficiente en la determinación de nuestros hallazgos².

3. LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

Cada una de las etapas de la auditoría se encuentra vinculada y regulada con Normas de Auditoría, y el tema de los PT no es la excepción, ya que estos forman parte de la etapa de 'Ejecución'; es así que las normas que regulan la elaboración y presentación de los papeles de trabajo buscan principalmente su estandarización en la medida de lo posible, con la definición de requisitos mínimos que deben contener. Dichas normas se refieren a las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, complementadas con las Normas Generales de Auditoría Pública y la Guía General de Auditoría Pública.

Al respecto, en las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, se establece:

² <https://corponor.gov.co/formatos/proevaluacion/CONTROL%20INTERNO/DEFINICION%20DE%20PAPELES%20DE%20TRABAJO.pdf>

Los auditores deben preparar la documentación de auditoría con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas.

La documentación de auditoría debe incluir una estrategia y un plan de auditoría. Debe registrar los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, y sustentar los resultados. La documentación debe elaborarse con suficiente detalle para permitir que un auditor experimentado, sin conocimiento previo de la auditoría, comprenda la naturaleza, los tiempos de ejecución, el alcance y los resultados de los procedimientos realizados, la evidencia obtenida en apoyo a las conclusiones y recomendaciones de auditoría, el razonamiento detrás de todos los asuntos significativos que requirieron del ejercicio del juicio profesional, y las conclusiones relacionadas.³

Por otra parte, en las Normas Generales de Auditoría Pública, se indica:⁴

Los papeles de trabajo son registros que conserva el auditor sobre los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes alcanzadas...”

y sirven para:

- Proporcionar el soporte principal del informe del auditor,...
- Ayudar al auditor a ejecutar y supervisar el trabajo.
- Presentarse como evidencia en caso de demanda legal.

No se omite mencionar, que dentro de estas disposiciones normativas, podemos encontrar las definiciones y clasificación de las cédulas en sumarias y analíticas, así como de los índices, referencias, marcas, conectores, cruces e incluso

³ Véase: Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 100. Principios fundamentales de auditoría del sector público, Nivel 3, numeral 34. En: ASF. *Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización. Niveles 1, 2, 3*. Auditoría Superior de la Federación (ASF), Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2014.

⁴ Normas Generales de Auditoría Pública, Boletín B, Norma Octava, Papeles de Trabajo. En SFP. “Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública”. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SCDA). México. 15 de febrero de 2013. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/36494/normas_generales_de_auditoria_publica_boletin_b.pdf

un modelo básico con datos en encabezado y pie de página, por lo que se sugiere consultar la Guía General de Auditoría Pública.⁵

4. RECOMENDACIONES PRÁCTICAS PARA LA ELABORACIÓN DE LOS PT.

Se destacan las siguientes recomendaciones que contribuyen el mejor manejo de los Papeles de Trabajo (PT).

- La mejor forma de definir qué necesitamos en nuestros papeles de trabajo es conocer perfectamente y entender el procedimiento de auditoría que queremos desarrollar, posteriormente identificar cuál es la documentación necesaria para el desahogo de dicho procedimiento, así como los datos con los que cuenta nuestra fuente de información.
- También podemos considerar hacer un vaciado cronológico de la información, de tal forma que nos indique paso a paso cómo se fueron desarrollando los hechos y lo que podemos ocupar entre los datos de documentos, fechas de su elaboración, descripciones y montos, en su caso.
- No existen papeles de trabajo “prototipo”; sin embargo, en la práctica resulta importante revisar los papeles de trabajo de auditorías anteriores (siempre y cuando resulten afines a los trabajos que desarrollaremos), a efecto de considerarlos como una base y punto de partida para la elaboración de los que utilizaremos para el desarrollo de nuestros trabajos; sin embargo, es importante mantener siempre una visión amplia, para definir la mejor forma de como plasmaremos la información que nos ayudará a su análisis y llegar a nuestras conclusiones.

En este punto necesitamos tener cuidado en que, si llegamos a utilizar formatos de otras auditorías, es estrictamente indispensable que revisemos de inicio a fin el formato que utilizaremos, actualicemos y modifiquemos los datos con la información correspondiente a nuestra auditoría actual, ya que es común que por error se dejen datos e información de otra auditoría que no corresponde.

- Es recomendable que la estructura de los PTs, sea en la medida de lo posible “secuencial”, de tal forma que le permitan al lector, un entendimiento claro del trabajo desarrollado, incluso que permitan la comprensión de personas que no hayan estado involucradas directamente con la auditoría, de ahí que se mencione en el argot de la auditoría, que “los papeles de trabajo deben hablar por sí solos”, sin que sea necesaria la explicación del personal auditor que los elaboró.

⁵ Cfr. Etapa de Ejecución, 1.2.4, ‘Papeles de Trabajo’. En: SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Unidad de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2014. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORI_A_PU_BLICA_2018.pdf

- Para efecto de lo anterior, la técnica de auditoría se apoya de diversas herramientas que ayudan a través de marcas de auditoría, conectores, notas al calce y fuentes de información, “comunicar” con mayor eficiencia el trabajo realizado, cómo se desarrolló y las conclusiones a las que se llegó como resultado de dicho trabajo.
- Dentro de la normatividad en la materia no están consideradas las cédulas “descriptivas”; sin embargo, en la práctica son una herramienta importante para los papeles de trabajo en los que se relata algún hecho o circunstancia y se utilizan principalmente en aquellos casos en los que tiene mayor relevancia la descripción y el relato, que algún tipo de integración de cifras o registros y que para estos últimos casos se recomiendan las cédulas sumarias y analíticas.
- Respecto a las marcas de auditoría, si bien es cierto que resulta adecuado se establezca un catálogo de las mismas a fin de que sean utilizadas por todo el personal auditor, esto no limita que el auditor pueda crear las que mejor considere que comunicarán de una manera efectiva el trabajo realizado, subsanando el que no se encuentren en el catálogo establecido, a través de indicar al final de las cédulas, tanto la marca utilizada como su significado.
- Otro punto importante es la extensión de los papeles de trabajo, en donde lo ideal es que no se excedan en columnas (en Excel por ejemplo), así como el que no se requiera de unir hojas ya impresas para que sea mostrada toda la información, por lo que de resultar muy extensas, es viable hacer los “cortes de impresión” necesarios de tal forma que no representen un problema para el doblado y archivo para la integración del expediente, ya que esto no solo es por presentación, sino que también se prevé útil para efectos de una posterior digitalización de los mismos, con miras a mantener expedientes digitales de los expedientes de auditoría para su debido resguardo y custodia, independientemente de mantener los expedientes físicos.
- No olvidemos que los PTs deberán estar soportados con la documentación necesaria que acrediten y respalden las conclusiones a las que llegamos, lo que resulta invariablemente necesario para el caso de los hallazgos determinados; y en los casos en los que no se determinen hallazgos, los procedimientos ejecutados pueden quedar soportados únicamente con referencias o marcas de auditoría y complementadas con las fuentes de información utilizadas; esto ayudará a conformar expedientes de auditoría con mayor calidad y menos volumen.
- Tampoco debe olvidarse que la identificación del personal auditor que elaboró el papel de trabajo y del que corresponde supervisar los trabajos, es importante para la determinación de las responsabilidades que a cada uno

competente y que, en la práctica se indican con las iniciales de dichas personas, incluyendo las fechas de elaboración y revisión respectivamente.

- Otro tema es el indexado de los PT y llevar a cabo el cruce de los mismos, en donde el primero corresponde a la anotación (que puede ser alfabética, numérica o mixta), que se coloca con color rojo y azul en el ángulo superior derecho del PT y que representa una clave que identifica en forma precisa cada documento que se integra al expediente; por su parte, el ‘cruce de PT’ implica las anotaciones de los índices que vinculan entre sí los Papeles de Trabajo y la documentación soporte correspondiente. Cabe mencionar que la información que se cruza puede ser de distinta naturaleza, por ejemplo, se pueden cruzar importes, datos, fechas, nombres de documentos, números de oficio, redacción parcial o total de un párrafo y todo aquello que el auditor valore de importancia para indicar en dónde se encuentra otro documento o cédula de trabajo del que se obtiene la información.

5. CONCLUSIONES

El mejor aliado con el que contamos para desarrollar los Papeles de Trabajo (PT) con calidad, es mantener nuestra mente abierta a la creatividad, olvidándonos del rigor de querer encajarlos en modelos prototipo y dirigir el esfuerzo para plasmar la información de una manera clara que cumpla con el desahogo del procedimiento que estamos desarrollando; insisto, entender a dónde queremos llegar y lo que queremos demostrar, nos facilitará esta labor. Ahora bien, es importante mencionar que podemos desarrollar tantas cédulas y papeles de trabajo como sean necesarios, más aún si podemos segregar el procedimiento de auditoría en subprocesos y cada uno de éstos con sus cédulas de trabajo independientes.

De ahí en adelante, solo nos resta cumplir con las formas establecidas en las Normas, con índices, cruces, marcas, fuentes de información; iniciales, fecha y firma de quien elaboró y supervisó, entre otros, para llegar a nuestra conclusión con una descripción clara y precisa del resultado obtenido.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

ASF. *Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización. Niveles 1, 2, 3.* Auditoría Superior de la Federación (ASF), Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2014.

<https://corponor.gov.co/formatos/proevaluacion/CONTROL%20INTERNO/DEFINICION%20DE%20PAPELES%20DE%20TRABAJO.pdf>

SFP. “Boletín B. Normas Generales de Auditoría Pública”. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SCDA). México. 15 de febrero de 2013.

https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/36494/normas_generales_de_auditoria_publica_boletin_b.pdf

SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Unidad de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2018. En: *https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORI_A_PU_BLI-CA_2018.pdf*

TELETRABAJO. SU IMPLEMENTACIÓN EN ÁREAS DE AUDITORÍA

Citlalli Elidé Franco Dorantes^{1}*

ABSTRACT

La auditoría en los Órganos Internos de Control tiene como principal objetivo el análisis sistemático enfocado en el examen objetivo, independiente y evaluativo de las operaciones, así como de los objetivos, programas y metas de una organización, con el propósito de evaluar y mejorar la eficacia de la administración, el control y sus procesos, así como comprobar que se hayan realizado en cumplimiento de la normatividad aplicable. Es en este contexto que el Teletrabajo se presenta como un reto en materia de Auditoría ya que se está comenzando a trabajar con áreas que ya operan bajo esta modalidad, por lo que es necesario establecer estrategias que permitan al Órgano Interno de Control sumarse a esta nueva forma de trabajo.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Definición de Teletrabajo; 3. Riesgos por superar; 4. Retos y Beneficios 5. Conclusión y 6. Fuentes de Información.

1. INTRODUCCIÓN

Ante la presencia del COVID-19, se tuvo la necesidad de trabajar desde casa, debido a las restricciones sanitarias y la necesidad de proteger la salud de las perso-

¹ Licenciada en Administración Industrial, con especialidad en finanzas, egresada de la UPIICSA (IPN), con Título y Cédula Profesional 2806112. Actualmente, subdirectora de Auditoría en el Órgano Interno de Control del IFT, con experiencia laboral de 22 años en OIC en: SEDESOL, LICONSA, COMISA y DELEGACIÓN IZTAPALAPA, como Subdirectora, Jefa de Departamento, Coordinadora y Auditora Especializada en las áreas de Auditoría, Mejora de la Gestión e Inteligencia. Cinco años de experiencia en áreas operativas: GUARDIA NACIONAL, SEDESOL y DELEGACIÓN IZTAPALAPA, como Jefa de Departamento y Subdirectora de Adquisiciones y Coordinadora de Información y Estadística.

nas trabajadoras y de la población en general; situación que evidenció para muchos la falta de herramientas tecnológicas y de comunicación para afrontar dicha situación, propiciando en el mundo cambios en la manera de organizarse para el desarrollo óptimo del trabajo, así como el uso del trabajo en casa y/o teletrabajo cuando las situaciones lo permitían.

Para el caso de Auditoría fue todo un reto, ya que, para llevar a cabo la revisión y evaluación de las operaciones, se requiere contar con la documentación e información objeto de revisión y es ahí donde el área de auditoría se tiene que adaptar, haciendo uso de la infraestructura con que cuenta en materia de tecnologías y comunicaciones, así como de la manera en que se hará llegar de la evidencia suficiente y competente que requiere para la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría.

2. DEFINICIÓN DE TELETRABAJO

El Teletrabajo en México se reconoce formalmente al incluir en la Ley Federal del Trabajo² el Capítulo XII BIS, donde se define como:

...una forma de organización laboral subordinada que consiste en el desempeño de actividades remuneradas, en lugares distintos al establecimiento del patrón, por lo que no se requiere la presencia física de la persona trabajadora bajo la modalidad de teletrabajo, en el centro de trabajo, utilizando primordialmente las tecnologías de la información y comunicación, para el contacto y mando entre la persona trabajadora bajo la modalidad de teletrabajo y el patrón.

De esta definición, es importante rescatar que se reconoce como una actividad remunerada que implica la formalización a través de un Contrato Colectivo donde se establezcan claramente las condiciones laborales; por otra parte, se destaca la necesidad de utilizar las tecnologías de la información y la comunicación, que se necesita para la gestión y transformación de la información.

En los Órganos Internos de Control, es conveniente incluir en las Disposiciones para la realización del proceso de Fiscalización la definición del Teletrabajo, así como establece la forma y plazos en que formalizará y documentará el inicio, ejecución y conclusión del acto de fiscalización, a través del uso de tecnologías de la información y comunicación al alcance de este Órgano Fiscalizador, con el objeto de no afectar su legalidad.³

² Artículo 330-A, Ley Federal del Trabajo. Del 1º de abril de 1970.

³ Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones para la realización del proceso de Fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones. DOF. 11 de julio de 2023. En: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

3. RIESGOS POR SUPERAR

Como se mencionó al inicio, la auditoría se desarrolla a través de la aplicación de Técnicas y Procedimientos de auditoría.

Debe entenderse como ‘Técnica de auditoría’, el método práctico de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener y comprobar información y estar en posibilidades de emitir su opinión profesional; mientras que el ‘Procedimiento de auditoría’, es el conjunto de técnicas de investigación que el auditor emplea para examinar la información, que permita sustentar sus resultados, observaciones y recomendaciones.⁴

Los trabajos de auditoría implican el análisis de las funciones, marco normativo, procedimientos, objetivos, metas, así como la documentación e información que soporta su actuar; de ahí la importancia de considerar los riesgos a los que se enfrenta el teletrabajo.⁵

✓ Ausencia de trato directo con los auditados.- implica dificultades de comunicación y comprensión de ideas y opiniones, respecto a un asunto o rubro en revisión.

- Ausencia de contacto con miembros del equipo auditor.- la retroalimentación del equipo auditor es fundamental ya que el intercambio de información permite definir, concretar o replantear algún aspecto investigado. En este punto la experiencia y conocimiento de los integrantes del equipo auditor juega un papel importante. La ausencia de contacto podría afectar los resultados de la auditoría.
- Impacto en el juicio del auditor.- las limitaciones de retroalimentación, contacto con el personal auditado y las dificultades que podrían presentarse en la obtención de evidencia documental, podrían afectar los resultados que sustentan las observaciones y recomendaciones, así como la opinión que emita.
- Dificultad en la aplicación de procedimientos de auditoría al no conocer del todo el entorno fiscalizado.- sobre todo al emplear técnicas de auditoría tales como la entrevista, observación, inspección, examen físico, compulsas y testimonios.
- Alteración y manipulación de evidencias.- se corre el riesgo de que la información proporcionada por el personal auditado en medios digitales se en-

⁴ Técnicas y Procedimientos de Auditoría. - Diseños y Estrategias Especializadas contra la Corrupción. – impartido por Alejandro Durán Zárate, mayo 2024.

⁵ IAIE. “Nuevas formas de trabajo en remoto de Auditoría Interna”. Instituto de Auditores Internos de España. Enero 2022. En: <https://auditoresinternos.es/presentacion-del-documento-nuevas-formas-de-trabajo-en-remoto-para-auditoria-interna/>

cuentre alterada, manipulada o incompleta restando certeza al momento de emitir opinión respecto de su contenido.

- Problemas de seguridad.- el teletrabajo implica un incremento en los ataques cibernéticos, ya que las empresas no pueden proteger ni controlar el acceso a las redes que son ajenas a ellas.

4. RETOS Y BENEFICIOS

Para que el Área de Auditoría logre sumarse al Teletrabajo deberá contar con los recursos tecnológicos y de comunicación necesarios que permitan al auditor obtener la evidencia suficiente de la información revisada, que sea confiable, que permita ser validada y que cuente con las medidas de seguridad para la protección de la información.

Por otra parte, se deberá asegurar la comunicación constante con los auditados y con los miembros del equipo auditor, asegurando que conocen el objetivo, alcance y tiempos para la obtención de resultados.

En cuanto a los beneficios que ofrece el teletrabajo, para el área de auditoría se destaca el uso de nuevas técnicas de auditoría asistidas por computadora, la comunicación remota que permitan compartir información; reducción de costos en viáticos, pasajes y hospedaje principalmente si los auditores tienen que desplazarse fuera de su centro de trabajo y por último la flexibilidad durante la ejecución de los trabajos, ya que solo se buscará a los auditados cuando se requiera aclarar, ampliar o solicitar nueva información, evitando afectar sus operaciones diarias.

5. CONCLUSIÓN

El teletrabajo para el Área de auditoría, presenta riesgos y desafíos, que se deben tomar en cuenta; tales como la distancia, reducción o ausencia de retroalimentación entre los auditados y auditores, posibles problemas de seguridad en las comunicaciones y nuevas formas de gestión y dirección.

La aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría y la obtención de evidencia suficiente, competente, relevante y útil, son aspectos que deberán ser evaluados al utilizar el teletrabajo ya que se tendrá que contar con los medios tecnológicos y de almacenamiento suficientes y confiables, que den soporte a los resultados y opiniones que emita el auditor.

Por último, es importante que el Órgano Interno de Control incluya en su marco normativo el concepto de teletrabajo, el cómo y cuándo deberá llevar a cabo cada etapa de la auditoría con la finalidad de no afectar su legalidad.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN

Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones para la realización del proceso de Fiscalización en el Instituto Federal de Telecomunicaciones. DOF. 11 de julio de 2023. En: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5695022&fecha=11/07/2023#gsc.tab=0

IAIE. “Nuevas formas de trabajo en remoto de Auditoría Interna”. Instituto de Auditores Internos de España. Enero 2022. En: <https://auditoresinternos.es/presentacion-del-documento-nuevas-formas-de-trabajo-en-remoto-para-auditoria-interna/>

Ley Federal del Trabajo. Del 1º de abril de 1970.

Técnicas y Procedimientos de Auditoría. - Diseños y Estrategias Especializadas contra la Corrupción. – impartido por Alejandro Durán Zárate, mayo 2024.

MUESTREO ESTADÍSTICO EN AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Dulce Nayeli Orozco Barragán^{1}*

ABSTRACT

Los resultados de la auditoría deben sustentarse en evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente, sin embargo, resulta imposible examinar exhaustivamente la información y datos completos del universo o población, en esta situación es conveniente seleccionar una muestra del universo y examinar minuciosamente los elementos que la integran en lugar de examinar cada elemento. El muestreo es una herramienta que, si bien no existe la obligación o la restricción de su uso; es parte importante en la labor del auditor al momento de seleccionar el universo y alcance de la misma. A pesar de que el término muestreo se encuentra referenciado en las leyes mexicanas, falta más legislación de cómo aplicarla, así como impulsar que el Muestreo Aleatorio Estratificado y sus derivados sea el utilizado en los actos de Fiscalización, para disminuir el error y dar mayor transparencia e imparcialidad a dicho acto.

SUMARIO: 1. Introducción, qué es el muestreo, ventajas y desventajas del método; 2. Criterios comunes al momento de seleccionar una muestra; 3. El Muestreo en la legislación mexicana; 4. Aplicación del 'Modelo Estadístico de la Distribución Normal' en auditorías practicadas al IFT; 5. Conclusiones; 6. Fuentes de Información.

¹ Licenciada en Derecho por la Facultad de Estudios Superiores Acatlán, con Diplomado en Derecho Procesal Fiscal y Seminario de Auditoría Gubernamental a través de la Secretaría de Contraloría del Estado de Durango. Experiencia profesional: en sector privado, dos años en materia laboral; Doce años en la Administración Pública, en el Servicio de Administración Tributaria (SAT), en la Procuraduría Agraria (PA), y en áreas de Auditoría y Quejas, Denuncias e Investigaciones del Órgano Interno de Control. Actualmente, en el área de Auditoría del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT).

1. INTRODUCCIÓN, QUÉ ES EL MUESTREO, VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL MÉTODO

La Estadística, es una rama de las matemáticas que se ocupa de reunir, organizar y analizar datos numéricos, y que ayuda a resolver problemas como el diseño de experimentos y la toma de decisiones; puede ser descriptiva y estadística inferencial.

La ‘estadística descriptiva’, permite conocer de manera rápida como es nuestra población a través de medidas de posición, centralidad, dispersión y de forma. La ‘estadística inferencial’, por su parte, es la base del muestreo estadístico, se basa en probabilidad y es la que nos permite concluir sobre la población, a partir de los elementos seleccionados de ella.²

Ahora bien, con relación al muestreo, se trata de una técnica basada en probabilidad y estadística, para seleccionar, dentro de un conjunto de elementos, únicamente una parte de ellos, de manera que puedan proporcionar información de todo el conjunto al cual pertenecen, sin necesidad de evaluarlos uno por uno; por lo que aplicar esta técnica en la auditoría, es una forma de evaluar una partida sin necesidad de aplicar procedimientos de auditoría a todos los integrantes de la misma.³

Por otra parte, los procedimientos de auditoría comúnmente se denominan pruebas. Éstas se efectúan para conocer el funcionamiento de los controles internos, y tienen como finalidad proporcionar evidencia al auditor de que dichos controles están funcionando de conformidad a la norma establecida o su manual de procedimientos, así como debilidades y fallas. En este contexto, es importante señalar las ventajas y desventajas de utilizar el muestreo.

Con relación a las desventajas de emplear el muestreo, debe acotarse de inicio que se trata de una herramienta que, si bien no existe la obligación o la restricción de su uso, es una parte importante en la labor del auditor. Sin embargo, también lleva en forma implícita un riesgo que puede interpretarse como el no analizar parte de una población que tenga deficiencias y/o debilidades, porque no fue seleccionada por el procedimiento de muestreo y en consecuencia no se expresará una observación o recomendación al respecto.

Así también la deducción que se usa para hacer conclusiones de un total, basados en una parte, debe ser tratada sin abuso y con cautela, pues las revisiones que practica el Órgano Fiscalizador se tienen que sustentar en evidencia firme, así como indicar cuáles y cuántos elementos auditados tienen deficiencias, debilidades o fallos en los procedimientos y/o controles internos.

² <https://edu.gcfglobal.org/es/estadistica-basica/que-es-la-estadistica/1/>

³ OFS. “Guía de Muestreo Estadístico en Auditoría Gubernamental”. Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Guanajuato (OFS). Guanajuato, Gto. Noviembre de 2006. En: <https://www.yumpu.com/es/document/read/14677621/guia-de-muestreo-estadistico-en-auditoria-gubernamental>

Con relación a las ventajas que se presentan al utilizar el método de muestreo, debe decirse, de manera puntual, que en el caso particular del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT), se comenzó a usar el Muestreo Aleatorio Estratificado, encontrando conveniente seleccionar una muestra del universo y examinar minuciosamente los elementos que la integran en lugar de examinar cada elemento, acorta el tiempo empleado en el análisis.⁴

El tiempo, que puede ser empleado en otra actividad inherente a la Auditoría, se utiliza menos horas hombre, da una mayor precisión para ciertas subdivisiones del universo, así como si se lleva a cabo la estratificación puede mejorar la precisión de las estimaciones de las características del total de la población.

2. CRITERIOS COMUNES AL MOMENTO DE SELECCIONAR UNA MUESTRA

Dentro de la etapa de Planeación detallada, específicamente en el Marco Conceptual, encontramos referenciado el objetivo específico del acto de fiscalización; el universo, muestra y procedimientos que se aplicarán durante el desarrollo de los trabajos.⁵

Al momento de seleccionar el criterio para elegir la muestra puede darse en razón de Métodos de Muestreo Estadístico (Probabilístico) y los no estadísticos (No Probabilístico)⁶, estos últimos en la práctica son más comunes y se dan a juicio del interesado, de manera intencional, por experiencia o criterio del auditor, por las partidas presupuestales que representen mayor cuantía o incluso por

⁴ “Determinación del tamaño de la muestra y del cumplimiento del Rendimiento. Para determinar el tamaño de la muestra se considera un muestreo en dos etapas. La primera etapa considera un muestreo aleatorio estratificado compuesto de tres estratos que corresponden al tipo de localidades establecidas en los Lineamientos: urbano, suburbano y rural. La segunda etapa considera un muestreo aleatorio simple para obtener el número de Eventos a realizar en cada estrato con un nivel de confianza y un error de estimación determinados”. Véase el Acuerdo mediante el cual el Pleno del Instituto Federal de Telecomunicaciones aprueba y emite la metodología para evaluar el cumplimiento de los parámetros de precisión y rendimiento correspondientes a la localización geográfica en tiempo real de llamadas de emergencia al número 911 establecidos en los Lineamientos de colaboración en materia de Seguridad y Justicia, publicados el 2 de diciembre de 2015. Del 27 de abril de 2017. En: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5480873&fecha=27/04/2017#gsc.tab=0

⁵ “... se formulará el Marco Conceptual o programa de trabajo con los siguientes datos: identificación de la auditoría; Concepto a revisar; objetivo específico que se persigue; universo, muestra y procedimientos que se aplicarán durante el desarrollo de los trabajos, así como la conclusión que se obtenga después de aplicar los procedimientos al concepto revisado...”. Véase. SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Unidad de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2018. P. 12 En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORI_A_PU_BLICA_2018.pdf

⁶ <https://www.questionpro.com/blog/es/muestreo-no-probabilistico/>

porcentajes establecidos de manera premeditada, lo que en ocasiones no permite que la muestra sea objetiva.

3. EL MUESTREO EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

En el sistema jurídico mexicano, existen diferentes leyes que hacen alusión al término muestreo; debido al gran número de disposiciones jurídicas en las que se encuentra referenciado dicho término, para pronta referencia y a modo de ejemplo, sólo se hace mención de alguna normatividad.

- A. Inciso g), numeral I, artículo 74 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.⁷

Artículo 74. Además de lo señalado en el artículo 70 de la presente Ley, los órganos autónomos deberán poner a disposición del público y actualizar la siguiente información:

I. Instituto Nacional Electoral y organismos públicos locales electorales de las Entidades Federativas: ...

a) ... f)

g) La metodología e informes sobre la publicación de encuestas por muestreo, encuestas de salida y conteos rápidos financiados por las autoridades electorales competentes;

...

- B. Numeral 7, artículo 251 de la Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales.⁸

Artículo 251

1 ... 6

7. Las personas físicas o morales que pretendan llevar a cabo encuestas por muestreo para dar a conocer las preferencias electorales de los ciudadanos o las tendencias de las votaciones, adoptarán los criterios generales de carácter científico, que para tal efecto emita el Consejo General, previa consulta con los profesionales del ramo o las organizaciones en que se agrupen.

- C. Inciso g), numeral II, artículo 110 de la Ley Federal De Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.⁹

⁷ Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Del 4 de mayo de 2015.

⁸ Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales. Del 23 de mayo de 2014.

⁹ Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Del 30 de marzo de 2006.

Artículo 110.- La Secretaría realizará trimestralmente la evaluación económica de los ingresos y egresos en función de los calendarios de presupuesto de las dependencias y entidades. Las metas de los programas aprobados serán analizadas y evaluadas por las Comisiones Ordinarias de la Cámara de Diputados.

...

II. Todas las evaluaciones se harán públicas y al menos deberán contener la siguiente información:

a) ... f)

g) Una nota metodológica con la descripción de las técnicas y los modelos utilizados, acompañada del diseño por muestreo, especificando los supuestos empleados y las principales características del tamaño y dispersión de la muestra utilizada;

De lo anterior, se advierte que el término muestreo es común en la normatividad interna de nuestro país; sin embargo, para el caso en específico y aplicado a la Auditoría y/o Actos de Fiscalización, no existen suficientes lineamientos, normatividad interna o Guía de Auditoría que abarque el estudio de la muestra de una manera integral, completa, agrupada, a detalle, y que resalte la debida importancia que representa en la labor de la Auditoría, ya que, si bien existe diversa información al respecto, esta se encuentra dispersa y su aplicación se deja a la discrecionalidad del auditor.

4. APLICACIÓN DEL 'MODELO ESTADÍSTICO DE LA DISTRIBUCIÓN NORMAL' EN AUDITORÍAS PRACTICADAS AL IFT.

En este caso en particular, el Área de Auditoría del Órgano Interno de Control, utiliza el muestreo estratificado (o estratificación); es un método que implica la división de una población en subgrupos más pequeños, conocidos como estratos.

A partir del cuarto trimestre del ejercicio 2023, el Área de Auditoría, implementó en las auditorías practicadas a las diversas áreas del Instituto Federal de Telecomunicaciones (IFT), la aplicación de un procedimiento específico, llamado 'Modelo Estadístico de la Distribución Normal', que contribuye a la determinación del universo y alcance de lo revisado, con un nivel de confiabilidad del 95% y un error estimado del 5%.

En este proceso, la selección de los elementos de la muestra se realiza por el método de Muestreo Aleatorio Estratificado, usando la herramienta de 'Excel' para dar un valor aleatorio a la muestra, ordenándolos de mayor a menor, con el objeto de que los elementos seleccionados en la muestra, sean representativos del Universo. La selección realizada completamente al azar, permite que el procedi-

miento se lleve a cabo de manera imparcial, dejando evidencia el auditor de la manera en cómo se realizó en el Marco Conceptual de cada Expediente de Auditoría.

El Muestreo Aleatorio Estratificado que se implementa se lleva a cabo de la siguiente manera:

n =	$N * Z_{\alpha/2}^2 * p * q$			
	$e^2 * (N - 1) + Z_{\alpha/2}^2 * p * q$			
n =	Tamaño de la muestra buscada			
N =	Tamaño de la Población o Universo			
Z _{alfa} =	Parámetro estadístico que depende el nivel de confianza			
e =	Error de estimación máximo aceptado			
p =	Probabilidad de que ocurra el evento estudiado			
q =	(1 - p)= Probabilidad de que no ocurra el evento estudiado			

1. Fijar los valores que se tomarán de las distintas variables que intervienen en el cálculo del tamaño de la muestra.
2. Sustituir los valores en la fórmula para la determinación del tamaño de la muestra.
3. Seleccionar el tamaño de la muestra por estrato.
4. Redondeo al inmediato superior o inferior por estrato.
5. Dar Valor aleatorio.
6. Seleccionar los elementos de la muestra por cada estrato.

Dando como consecuencia que el resultado que deriva del método de Muestreo Aleatorio Estratificado utilizado, tenga un error menor, ya que el fin de la estratificación es que disminuya la variabilidad de los elementos dentro de cada estrato y así se obtiene la reducción del tamaño de la muestra sin aumentar el riesgo del muestreo.

5. CONCLUSIONES

En la actualidad, en la Administración Pública Federal falta normatividad unificada y/o lineamientos en los que se plantee de manera específica, integral, completa y detallada, cómo se llevará a cabo la toma de la muestra y la importancia de hacerlo con un fundamento estadístico aplicable al área de Auditoría, toda vez que éste disminuye el error y da mayor transparencia e imparcialidad a dicho acto.

Un ejemplo de ello es el ‘Acuerdo por el que se modifica el diverso por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización del Proceso de Fiscalización’¹⁰, que si bien toca el tema, lo hace de manera general en su artículo 8, que versa; que en la planeación de los actos de fiscalización deben sujetarse a un marco metodológico general con los cuatro principios básicos, siendo el tercero de ellos ‘Criterios de selección’; y éste, contempla las reglas de decisión o parámetros a partir de los cuales se orientará la selección de los sujetos y el universo de los actos de fiscalización, sin embargo no aborda de manera suficiente cómo se realiza paso a paso el muestreo, acción de vital importancia al comenzar el acto de fiscalización.

Si bien existen diversos estudios en la materia, así como normas internacionales, aún falta que el Modelo Estadístico se posicione y cobre mayor relevancia, incluso sea de observancia obligatoria al momento de la toma de una muestra, así como se integre un compendio con los estudios y resultados más recientes en la materia, que puedan servir de guía al auditor, para mejor precisión de las estimaciones obtenidas y un menor margen de error en la Auditoría Gubernamental.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN.

Acuerdo mediante el cual el Pleno del Instituto Federal de Telecomunicaciones aprueba y emite la metodología para evaluar el cumplimiento de los parámetros de precisión y rendimiento correspondientes a la localización geográfica en tiempo real de llamadas de emergencia al número 911 establecidos en los Lineamientos de colaboración en materia de Seguridad y Justicia, publicados el 2 de diciembre de 2015. Del 27 de abril de 2017.

https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5673629&fecha=08/12/2022#gsc.tab=0

<https://edu.gcfglobal.org/es/estadistica-basica/que-es-la-estadistica/1/>

https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5480873&fecha=27/04/2017#gsc.tab=0

<https://www.questionpro.com/blog/es/muestreo-no-probabilistico/>

IMCP. *Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados*. 7ª ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). México. 2017.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Del 30 de marzo de 2006.

Ley General de Instituciones y Procedimientos Electorales. Del 23 de mayo de 2014.

¹⁰ Acuerdo por el que se modifica el diverso por el que se establecen las Disposiciones Generales para la Realización del Proceso de Fiscalización. Del 8 de diciembre de 2022. En: https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5673629&fecha=08/12/2022#gsc.tab=0

Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Del 4 de mayo de 2015.

OFS. “Guía de Muestreo Estadístico en Auditoría Gubernamental”. Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Guanajuato (OFS). Guanajuato, Gto. Noviembre de 2006. En: <https://www.yumpu.com/es/document/read/14677621/guia-de-muestreo-estadistico-en-auditoria-gubernamental>

SFP. “Guía General de Auditoría Pública”. Unidad de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Secretaría de la Función Pública (SFP). México. 2018. En: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/326917/GUI_A_GENERAL_DE_AUDITORI_A_PU_BLI-CA_2018.pdf

RIESGOS EN LA AUDITORÍA: UN BREVE ACERCAMIENTO

Silvia Martínez.^{1}*

ABSTRACT

La auditoría conlleva intrínsecamente riesgos, los cuales son de varios tipos según su origen; y para poder enfrentarse a estos, el conocimiento y manejo de la teoría que lo soporta no es suficiente. Es necesaria una adecuada valoración de los riesgos, que permita hacer de la auditoría una de las herramientas fundamentales para combatir la corrupción. El ejercicio de las auditorías con elevados niveles de transparencia y legalidad contribuye a la lucha de la corrupción, su detección oportuna y en su caso, sancionándola. En este escenario es medular la construcción de una ética en los servidores públicos, así como el fortalecimiento de una cultura de rendición de cuentas, y la evolución de una ciudadanía, más crítica y participativa.

SUMARIO: 1. Introducción; 2. La Auditoría, un recurso para prevenir y combatir la corrupción; 3. Los riesgos en el proceso de auditoría; 4. Conclusiones; 5. Fuentes de información.

1. INTRODUCCIÓN

Los rápidos cambios en la economía y las finanzas a nivel mundial, el crecimiento de la Administración Pública y el accionar cada vez más internacionalizado del Estado y de grandes entidades privadas, son factores que han dado lugar en los últimos tiempos a nuevas opciones para el desempeño de la disciplina administrativa.

^{1*} Licenciada en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México. Subdirectora de Denuncias e Investigaciones 2 en el Instituto Federal de Telecomunicaciones.

Bajo la hipótesis de considerar a la Auditoría como un instrumento fundamental en la lucha contra la corrupción y el fraude², vemos cómo, de manera específica durante el periodo neoliberal, gran cantidad de personas en el país se hicieron poderosas económicamente utilizando recursos y la autoridad de sus funciones dentro en sus cargos públicos. Empezando por un expresidente³, todos los niveles gubernamentales se vieron afectados por la corrupción, causando el enriquecimiento ilegal de funcionarios y la disminución del patrimonio público, que se presenta en la pérdida de bienes estatales y el aumento en la carga de la deuda pública. Este suceso se debe a los vacíos existentes en el control interno que existen en algunas instituciones públicas y en la procuración y administración de la justicia.⁴

Como efectos parciales de la corrupción, se pueden señalar: la deslegitimación del sistema político, la dislocación de los incentivos económicos, la mala distribución de las asignaciones de los recursos y la decadencia de la ética profesional; ello ha impedido que la administración de los bienes públicos funcione con eficiencia. Es aquí cuando la auditoría aparece como una herramienta que, de entrada, puede ser un recurso para la prevención y combate contra la corrupción; no obstante, ésta presenta riesgos en su realización.

2. LA AUDITORÍA, UN RECURSO PARA PREVENIR Y COMBATIR LA CORRUPCIÓN

Si se visualiza a la auditoría desde una perspectiva técnica, se deben considerar ciertos elementos, cuya integración conduce a consolidar a la Auditoría como un verdadero recurso o estrategia de prevención y/o combate a la corrupción. Estos elementos son:

² “La Auditoría Forense es una herramienta para la lucha contra el fraude y la corrupción, para lo cual es indispensable que los niveles máximos de autoridad estén convencidos y comprometidos con las entidades para emprender acciones firmes y definitivas contra estos delitos”. En: ASF. “Introducción a la Auditoría Forense”. Unidad General de Administración, Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior, Auditoría Superior de la Federación (ASF). Cámara de Diputados. México. En: https://www.asen.gob.mx/capacitacion/2011/material0328_1.pdf

³ Por sólo nombrar un caso: Felipe Calderón Hinojosa, 2006-2012, ocupó un puesto altísimo dentro de la empresa Iberdrola al finalizar su mandato, cuando le concedió a la misma la explotación de la energía eléctrica con todas las facilidades y aprovechamientos. Véase: Ortega Ortiz, Reynaldo Yunuen; y Somuano Ventura, Ma. Fernanda. “Introducción: El Periodo Presidencial de Felipe Calderón Hinojosa”. *Foro internacional*. 55, (1), enero-marzo. Ciudad de México. 2015. Pp. 5-15. En: <https://www.scielo.org.mx/pdf/fi/v55n1/0185-013X-fi-55-01-00005.pdf>

⁴ Sobre la importancia del control interno en el universo de la Administración Pública, véase: Serrano Sánchez, Jesús Antonio. *El control interno de la Administración Pública: ¿elemento de estancamiento o de desarrollo organizacional?* Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación Unidad de Evaluación y Control LXIII Legislatura. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Instituto Nacional de Administración Pública. México. 2016.

Riesgo. Es cualquier acontecimiento futuro que pueda afectar de forma negativa o positiva a un proyecto. No todos los riesgos tienen la misma probabilidad de ocurrir, ni el mismo impacto, por lo que a la hora de tratarlos nos preocuparemos de solucionar primero los más problemáticos. Los riesgos conllevan cambios, elecciones y dudas. Podremos conocer o no los riesgos, o simplemente son impredecibles.⁵

Amenaza. Es el evento, situación u acontecimiento considerado como posible fuente de materialización del riesgo.⁶

Vulnerabilidad. Es el grado de impacto que puede sufrir un determinado objeto por la exposición de éste a los riesgos.⁷

Ocurrencia. Nivel cuantitativo, de efecto relativo o probabilístico, de materialización de un riesgo de acuerdo con hechos estadísticos y/o históricos.⁸

Estamos, entonces, considerando que riesgo es la probabilidad o cercanía de un daño, la posibilidad de que ocurra algo no esperado o de que no ocurra lo esperado, por lo que cada vez que el auditor, debe considerar la existencia de riesgos.

3. LOS RIESGOS EN EL PROCESO DE AUDITORÍA

La Gestión de los riesgos implica la identificación de las probabilidades de que una o varias amenazas puedan convertirse en fallas, desastres o fracasos. De la estimación de los riesgos dentro de la auditoría, se depende la siguiente clasificación:

1. Riesgo inherente
2. Riesgo de control
3. Riesgo de detección

Para abordar estos diferentes tipos de riesgo, es necesario tener en cuenta, anticipadamente, lo que significa el riesgo en la auditoría. Es la posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían el sentido de la opinión vertida en el informe.⁹

⁵ Narváez, Lizzie. "Gestión de riesgo y cambio". Requisitos de Software. Universidad Autónoma de Yucatán. Tizimín, Yucatán. 14 de mayo de 2019. En: <https://www.studocu.com/es-mx/document/universidad-autonoma-de-yucatan/requisitos-de-software/gestion-de-riesgos-y-cambios/8049803> y

También: "Teoría de la auditoría. En: <https://www.gestiopolis.com/teoria-de-la-auditoria/>

⁶ "Teoría de la auditoría. En: <https://www.gestiopolis.com/teoria-de-la-auditoria/>

⁷ Ídem.

⁸ Ídem.

⁹ <https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1482/1/tcon699.pdf>

Se trata de la posibilidad, que una vez efectuado el examen de auditoría, permanezcan situaciones relevantes no informadas o errores significativos en el objeto auditado. La materialización de este riesgo implica la emisión de un informe incorrecto o incompleto. A fin de precaverse del riesgo asociado a su labor profesional, el auditor debe explicitar formalmente los objetivos de la rescisión. Además, debe efectuarse una adecuada planificación, ejecución y control del trabajo de tal modo de reducir este riesgo a niveles aceptables.

El riesgo de auditoría es la combinación de tres elementos:

- La posibilidad de existencia de errores o irregularidades significativas en el objeto a auditar.
- La posibilidad de no detección o neutralización de estos errores o irregularidades por el sistema de control interno del ente auditado.
- La posibilidad de no detección por parte del auditor mediante la aplicación de sus procedimientos de auditoría.

Los tres elementos componentes del riesgo de auditoría antes citados dan origen a los siguientes riesgos:

1.- Riesgo inherente (RI). Está dado por la posibilidad de la existencia de omisiones, errores o irregularidades significativas en el objeto sometido a examen, ya sean estos estados financieros, procedimientos operativos o administración, gestión, etc. Es aquel propio de la naturaleza del objeto auditado y está influido tanto por factores internos y como por externos. Aquél que no se puede eliminar, siempre estará presente en toda empresa.

Las organizaciones conscientes de la existencia de estos riesgos inherentes y con el objetivo de detectarlos o neutralizarlos, diseñan e implementan acciones, procedimientos y sistemas de control interno, los cuales se constituyen en una especie de filtros de los riesgos inherentes.

El riesgo inherente está totalmente fuera de control por parte del auditor; difícilmente se puedan tomar acciones que tiendan a eliminarlo, porque es propia de la operaria del ente. Ahora bien, ¿cómo identificar los riesgos inherentes? Antes de la ejecución de cualquier proceso los riesgos inherentes se deben reconocer en la etapa de planeación. Recorriendo paso a paso su desarrollo y haciendo preguntas acerca de todo lo que pueda pasar o suceder se avanza en su identificación.

Existen varios métodos para identificar los riesgos inherentes:

- a) Se debe tener la información actualizada que más se pueda acercar a la de la empresa y su control interno, como la cultura empresarial, sus valores y objetivos, operaciones y plantilla, con el fin de hallar las principales fuentes de riesgo inherente.

- b) Se pueden diseñar, desde la misma dirección de la empresa, sistemas de evaluación e identificación del origen de los riesgos inherentes, con información acerca de las características de la actividad de la organización.
- c) Se puede también relacionar los riesgos que se hayan identificado con las áreas y los procesos de la empresa, para conseguir un panorama que identifique el origen del riesgo inherente y las maneras de evitarlo.

No se puede perder de vista, que el nivel de un riesgo inherente se define mediante la cuantificación del grado de incertidumbre asociado al mismo; primero se debe cuantificar la probabilidad del riesgo, y luego de ocurrido se evalúa su nivel de impacto.¹⁰

Los riesgos inherentes, generalmente se clasifican de acuerdo a:

- Factores externos
- Políticas y normas
- Estrategias, metas y métodos de trabajo
- Área financiera
- Control interno
- Características de la empresa, compañía u organización
- Recursos humanos y otros

Finalmente, el riesgo inherente es un factor importante que el auditor debe considerar al planificar y realizar una auditoría. La evaluación del riesgo inherente ayuda al auditor a determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se necesitan para obtener una seguridad razonable.

2.- Riesgo de control (RC). Corresponde a la posibilidad que se materialicen los riesgos inherentes y que éstos no se hayan detectado, controlado o evitado por el sistema de control interno diseñado para tales efectos.

Dado que es posible que el sistema de control interno no detecte o neutralice los riesgos inherentes significativos, la organización deberá considerar, mientras sea costo-beneficio, la participación del auditor a través de la realización de sus labores de auditoría, las que tendrán como uno de sus objetivos el detectar aquellos riesgos inherentes que no fueron observados por el sistema de control interno vigente en la organización.

Esto es, el riesgo de control tiene que ver con la posibilidad de que los controles internos que han sido diseñados e implementados por la organización no sean realmente efectivos, es decir, que no sean adecuados o suficientes para la prevención y detección de errores importantes o posibles fraudes en los diferentes procesos.

¹⁰ <https://www.chubb.com/ar-es/empresas/recursos/riesgo-inherente-y-como-actuar.html>

En otras palabras, es el riesgo de que los controles no cumplan con el objetivo para el que fueron diseñados, que no sirvan como se esperaba, que fallen. Por ello, cuando los controles son eficaces, hay un menor riesgo de control y el equipo de auditoría puede establecer menos procedimientos, contrario a lo que puede ocurrir cuando el riesgo es alto, pues los procedimientos de auditoría a implementar deben ser mayores.¹¹

En este escenario, es pertinente plantear por qué se presentan los riesgos de control interno. Existen diferentes razones, por ejemplo:

- Diseño inadecuado de los controles
- Implementación ineficiente de los controles
- Fallas en el monitoreo de los controles
- Inexistencia de los controles
- Cambios en el entorno
- Errores humanos
- Fraude o malversación

Finalmente, hay que agregar los pasos o fases en la gestión del riesgo de control interno.

- i Identificar los diferentes riesgos asociados a los controles internos. Por ello, es recomendable revisar los procesos, la documentación y entrevistar al personal para identificar posibles fallas que se estén presentando en relación con los controles establecidos.
- ii Evaluar la efectividad del diseño y ejecución de los controles. Se trata de revisar que los controles que fueron diseñados y se implementaron sí están cumpliendo de manera efectiva con su propósito, es decir, que sí están sirviendo para mitigar los riesgos para los que fueron creados y por supuesto, que el personal responsable los está ejecutando como debe ser.
- iii Realizar monitoreo constante. Para saber si los controles están siendo bien implementados, es clave el monitoreo permanente y para esto, se pueden realizar pruebas específicas, evaluaciones de control de calidad o revisiones de cumplimiento. El monitoreo es fundamental para tomar acciones correctivas a tiempo, en caso de ser necesario y también, permite realizar actualizaciones de los controles para una mayor efectividad en la mitigación de los riesgos.
- iv Mejora continua. Es importante mejorar los controles internos implementados para poder responder de la mejor manera posible a los diferentes

¹¹ Jiménez, Mónica María. "Conoce sobre el riesgo de control interno". *Pirani*. 18 de abril de 2024. En: <https://www.piranirisk.com/es/blog/riesgo-de-control-interno#:~:text=En%20conclusi%C3%B3n%2C%20el%20riesgo%20de,tomar%20medidas%20correctivas%20a%20tiempo>.

cambios del entorno y a los riesgos emergentes a los que puede estar expuesta la organización.

En conclusión, el riesgo de control interno se presenta cuando los controles que han sido diseñados e implementados por la organización no son efectivos y no cumplen con su propósito de mitigación de los riesgos.

3.- Riesgo de detección (RD). Es la posibilidad que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten los errores o irregularidades existentes en el objeto auditado, situaciones que tampoco fueron detectadas o neutralizadas por el sistema de control interno de la organización. Esto puede originarse en el alcance de las pruebas, la oportunidad en la que fueron efectuadas y la calidad con que fueron aplicadas.¹²

El riesgo de detección está relacionado con la posibilidad de que los procedimientos de auditoría no detecten los errores. Siempre es factible que el auditor no detecte el 100 % de los errores, y por eso siempre existirá riesgo de detección, aunque sea mínimo.

Tal riesgo de detección, puede relacionarse con el hecho de que el auditor, en muchos casos, no cuenta con la capacidad suficiente para someter a examen la totalidad de la información objeto de estudio, por ello debe utilizar el muestreo. De esta forma es posible concluir que el riesgo de detección aumenta cuando se audita con base en muestras y no con la totalidad de la información.

No se debe omitir que el riesgo de detección en una auditoría se puede disminuir, siguiendo estos pasos:

Determinar que los procedimientos analíticos y sustantivos que se aplican en la ejecución de la auditoría sean los adecuados para la entidad auditada.

Examinar que el tamaño de muestra sea el apropiado, teniendo en cuenta lo conveniente de usar un muestreo estadístico que brinde el porcentaje de seguridad que se espera obtener.

Verificar que los controles estén funcionando.

Determinar el alcance de los procedimientos sustantivos para asegurarse de que la información examinada es suficiente para concluir sobre la razonabilidad del saldo de cuenta, transacción o revelación.

Debe tenerse siempre presente que es latente el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables. El riesgo de detección es controlable por la labor del auditor y dependen exclusivamente de la forma en que se diseñen y lleven a cabo los procedimientos de auditoría; se trata de la última y única posibilidad de mitigar altos niveles de riesgos inherentes y de control.

¹² <https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1482/1/tcon699.pdf>

4. CONCLUSIONES.

El riesgo es la probabilidad de que una o varias amenazas se convierta en un desastre. La vulnerabilidad o las amenazas, por separado, pueden no representar un peligro. Pero si se juntan, se convierten en la probabilidad de que ocurra un desastre. El riesgo se refiere a la posibilidad de daño o fracaso bajo determinadas circunstancias.

La posibilidad de emitir información errónea puede presentarse en distintos niveles, por lo que se debe observar la implicación de cada uno y analizarse de la forma adecuada a la auditoría correspondiente.

Se pueden determinar tres tipos de riesgos de auditoría: Riesgo inherente, Riesgo de control, y Riesgo de detección.

5. FUENTES DE INFORMACIÓN

ASF. “Introducción a la Auditoría Forense”. Unidad General de Administración, Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior, Auditoría Superior de la Federación (ASF). Cámara de Diputados. México. En:

https://www.asen.gob.mx/capacitacion/2011/material0328_1.pdf
http://fcasua.contad.unam.mx/apuntes/interiores/docs/98/6/audi_interna_1.pdf
<https://blog.orcagrc.com/gestion-riesgos-de-auditoria>
<https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1482/1/tcon699.pdf>
<https://www.chubb.com/ar-es/empresas/recursos/riesgo-inherente-y-como-actuar.html>

Jiménez, Mónica María. “Conoce sobre el riesgo de control interno”. Pirani. 18 de abril de 2024. En: <https://www.piranirisk.com/es/blog/riesgo-de-control-interno#:~:text=En%20conclusi%C3%B3n%2C%20el%20riesgo%20de,to-mar%20medidas%20correctivas%20a%20tiempo>.

Narváez, Lizzie. “Gestión de riesgo y cambio”. Requisitos de Software. Universidad Autónoma de Yucatán. Tizimín, Yucatán. 14 de mayo de 2019. En: <https://www.studocu.com/es-mx/document/universidad-autonoma-de-yucatan/requisitos-de-software/gestion-de-riesgos-y-cambios/8049803>

Ortega Ortiz, Reynaldo Yunuen; y Somuano Ventura, Ma. Fernanda. “Introducción: El Periodo Presidencial de Felipe Calderón Hinojosa”. *Foro internacional*. 55, (1), enero-marzo. Ciudad de México. 2015. Pp. 5-15. En: <https://www.scielo.org.mx/pdf/fi/v55n1/0185-013X-fi-55-01-00005.pdf>

Romo Flores, Mauricio. “Apuntes sobre Administración de Riesgos”. *Equilibrio Coahuila*, (36), junio de 2021. Auditoría Superior del Estado de Coahuila. Coahuila, México. Pp. 20-23. En: <https://portal-asec-almacenamiento-0aeffa.s3.us-east-2.amazonaws.com/shared/PDF/EquilibrioCoahuila/R36.pdf>

Serrano Sánchez, Jesús Antonio. *El control interno de la Administración Pública: ¿elemento de estancamiento o de desarrollo organizacional?* Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación Unidad de Evaluación y Control LXIII Legislatura. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Instituto Nacional de Administración Pública. México. 2016.

“Teoría de la auditoría. En: <https://www.gestiopolis.com/teoria-de-la-auditoria/>
Durán Zárate, Alejandro. *Curso de Capacitación y Certificación como Auditor Interno*. Mayo, 2024.

EL IMPACTO DE LAS AUDITORÍAS EN EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN Y LA IMPUNIDAD

*Alejandro Carlos Espinosa**
*Mareth Camila Retana Gutiérrez***

Sumario: I. Introducción II. Corrupción III. Fiscalización Superior de la Cuenta Pública IV. Auditoría Superior de la Federación V. Tipos de Auditorías VI. Del proceso de las Auditorías VII. Acciones determinadas VIII. Faltas administrativas IX. Retos para la nueva administración X. Conclusiones

I. INTRODUCCIÓN

La corrupción y la impunidad representan dos de los principales desafíos para el fortalecimiento del Estado de derecho y el desarrollo institucional en muchos países. En este contexto, las auditorías desempeñan un papel fundamental en la fiscalización de los recursos públicos y en la identificación de irregularidades administrativas y financieras. A través de mecanismos de control, supervisión y transparencia, estas herramientas buscan fortalecer la rendición de cuentas y mejorar la gestión gubernamental.

Transparency International (2025)¹ destaca que la corrupción sigue siendo uno de los problemas más extendidos a nivel global, lo que afecta no solo la economía de los países, sino también la confianza de la ciudadanía en sus gobiernos. Parte de las políticas públicas para mitigar la corrupción son la implementación de las auditorías, como medida de ello se identificaron los siguientes elementos:

* Alejandro Carlos Espinosa Investigador Nacional SNII 1, Profesor por Oposición de Derecho Militar, Derechos Humanos y Seguridad Nacional, Maestro en Seguridad Nacional por el Colegio de Defensa Nacional y Dr. en Derecho con Mención Honorífica por la Facultad de Derecho de la UNAM.

** Mareth Camila Retana Gutiérrez, Lic. en Ciencias Políticas y Administración Pública por la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de la UNAM, Cursa actualmente la Maestría en Contrataciones y Enajenaciones Públicas en el Instituto Nacional de Administración Pública.

¹ Disponible en: <https://www.transparency.org/es/press/2024-corruption-perceptions-index-corruption-playing-devastating-role-climate-crisis>

- **Mecanismos de Rendición de Cuentas:** La implementación de sistemas de fiscalización y monitoreo continuo es crucial para asegurar la aplicación de las recomendaciones derivadas de las auditorías.
- **Fortalecimiento de las Instituciones de Control:** La autonomía de las instituciones auditoras y su colaboración con instancias de justicia permiten que los hallazgos tengan consecuencias tangibles.
- **Sanciones Administrativas y Penales:** El establecimiento de procedimientos claros para la aplicación de sanciones a funcionarios que incumplan la ley es fundamental para reducir los niveles de impunidad.

En este sentido, las auditorías son el 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 de conformidad con el artículo 4 fracción II de la LFRCF. Mismas que no solo sirven para detectar fraudes o malversación de fondos, sino que también contribuyen a la generación de políticas públicas más transparentes y eficaces.

Este documento analiza el papel de la fiscalización superior a través de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y el impacto de las auditorías en la lucha contra la corrupción y la impunidad en México. Para ello, se examina el marco normativo vigente, los tipos de auditorías realizadas, el proceso de fiscalización y las acciones determinadas, así como los principales retos que enfrenta la nueva administración en el fortalecimiento de la transparencia y la rendición de cuentas.

El marco normativo consiste en Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, Ley General de Responsabilidades Administrativas y el Reglamento Interior de la Secretaría anticorrupción y Buen Gobierno.

Siglas y términos

- **Siglas** Denominaciones
- **APF** Administración Pública Federal
- **ASF** Auditoría Superior de la Federación
- **LFRCF** Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
- **PEF** Presupuesto de Egresos de la Federación
- **PEFCF** Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal
- **PO** Pliego de Observaciones
- **PRAS** Promociones de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria
- **RRecomendación**
- **RD** Recomendación al Desempeño
- **SA** Solicitud de Aclaración
- **DOF** Diario Oficial de la Federación

II. CORRUPCIÓN

La corrupción, se sostiene de un marco de reglas informales, de acuerdo con Coronilla Cruz ², cuyos actos se repiten por muchos actores en forma consistente, lo que ocasiona que se normalicen estas conductas, sin embargo, es una realidad que los actos de corrupción son intencionales y organizados, lo que complica el combate ante esta práctica. Por lo tanto, el reto es doble, por una parte, todo instrumento que lucha contra la corrupción debe buscar “rediseñar” las instituciones que hacen de este fenómeno una presencia constante y normal. Así mismo, el marco se enfrenta a una serie de actos sistémicos de corrupción cuyos perpetradores están preparados operativamente para evadir los procesos y controles que las reglas y normas anticorrupción buscan poner en práctica.

En todas las democracias existen pesos y contrapesos, estructuras de control externo e interno, es decir, existen constantes auditorías en las organizaciones gubernamentales, sin embargo, su fin no es combatir la corrupción, es decir, su naturaleza como instrumento, no está focalizada en atacar la corrupción. Por otra parte, es evidente que apoyan, auxilian e investigan, todo lo relacionado con la información que se utiliza para combatir la corrupción. Por lo tanto, el objetivo de las auditorías es buscar desviaciones, fallas y problemas que deben ser corregidos, por lo que pueden dar indicios o pistas de actos de corrupción.

Como se mencionó anteriormente, la corrupción se ha normalizado, a tal grado de que se considera un mal necesario, por lo que las personas que cometen este tipo de delito se han respetadas, gozan de buenos niveles educativos, pertenecen a la clase de sociedad alta, cuentan con valiosos empleos, fueron a las mejores escuelas, y sobretodo tienen un estatus social alto. Estas personas actúan de manera oportunista, y racional, por lo tanto, si es un actor racional buscará un beneficio. Cabe destacar que la corrupción no solamente es un problema de cultura o moral, conlleva a un estudio más profundo, es problema institucional. Por lo que se puede señalar que el diseño institucional y las reglas hace que la corrupción se haya institucionalizado, es decir, forma parte de las reglas de juego, de las costumbres, de las acciones diarias, de los hábitos. El combate ante la corrupción sistemática e institucionalizada requiere de instrumentos con un diseño y aplicación constante para atender la dinámica del fenómeno. Ahora bien, la corrupción se da en instituciones públicas y en el sector privado, dentro del sector público se deben vigilar e intervenir en las organizaciones gubernamentales.

Es una realidad que la corrupción es practicada a través de acciones y transacciones clandestinas, en donde los perpetradores se benefician ilícitamente de

² Coronilla Cruz, Raúl. “La corrupción institucionalizada en México, un ensayo sobre los límites de los instrumentos clásicos para combatirla. El caso de las auditorías.” ¿Podemos reducir la corrupción en México? Límites y posibilidades de los instrumentos a nuestro alcance, CIDE, 2012.

su posición organizacional, estas personas tienden a estar protegidos. Ahora bien, otra característica de la corrupción es que es un acto social, donde participan diversos actores con diferentes grados de involucramiento y voluntad, y el que sean descubiertas estas acciones, dependerá de la capacidad del sistema para revelarlo y controlarlo mediante los mecanismos correspondientes. Otra situación importante es cuando la corrupción se convierte en sistemática y disfruta de un estatus casi oficial, sustentada por el ocultamiento, la simulación, los acuerdos, y las costumbres, donde la única víctima es el estado, y en su caso el chivo expiatorio. Los costos de esta actividad impacta tanto en el ámbito económico, como en la capacidad institucional de los gobiernos para combatirla.

Ahora bien, el autor menciona que la corrupción se puede clasificar en:

Blanca, consiste en que la corrupción es normalizada, donde se convierte en acciones necesarias, es decir, entra al sistema.
Gris, donde la corrupción es fundamental en un cierto grupo de personas, pero castigada en otros grupos.
Negra, se refiere al rechazo total de la sociedad ante esta práctica y por ende se sanciona.

Resulta lógico decir que en las democracias contemporáneas se ha intentado atacar a la corrupción con diversos instrumentos jurídicos y administrativos dirigidos a lograr cierto grado de control sobre estas prácticas. Estos instrumentos anticorrupción en teoría son lo más sofisticado para combatir estas prácticas, generando altas expectativas, pero en la práctica fracasan, y por lo regular, el fracaso radica en los problemas organizacionales. Por otro lado, a la auditoría se le ha considerado como el instrumento idóneo para enfrentar situaciones de corrupción dentro de las organizaciones. La auditoría comenzó siendo un examen sistemático de los registros contables y estados financieros con el fin de verificar los hechos relativos a las operaciones de la empresa y sus resultados, en la actualidad su papel y técnicas se han ampliado para abarcar otros aspectos relevantes de la actividad organizacional.

Lo que se ha convertido en una técnica de control que permite examinar y evaluar la eficiencia de los resultados de un organismo social en relación con las metas fijadas; los recursos humanos, financieros y materiales, métodos y controles establecidos, ha sido un instrumento que no funciona al cien por ciento para acabar con la corrupción. El fracaso mencionado anteriormente radica en que la auditoría, como su definición lo dice, provee de evaluación autónoma, imparcial y no partidista respecto al manejo, desempeño y costos de las políticas y programas gubernamentales.

Finalmente, y como el autor lo expone, la auditoría es un instrumento tradicional, que implica transparencia y claridad en cada uno de sus procesos, sin

embargo, es un elemento limitado cuando se quiere enfrentar a situaciones complejas y turbias, dinámicas ocultas y que en forma organizada están preparadas para evadir una auditoría.

La corrupción ha ocupado un lugar sobresaliente de la discusión pública en México durante los últimos 10 años, incluso diversas fuentes mencionan que la corrupción es la sangre del sistema político mexicano, y a pesar del discurso del actual gobierno, y de la transformación de la ahora Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno, se promete mitigar la corrupción. Aunque la auditoría tiene un propósito, es objetiva, es metodológica, es cuantificable, sujeta a la normatividad, tiene un auditor a cargo y cuenta con un equipo de apoyo que permite sustentar las pruebas y testimonios, no ha sido lo suficiente para combatir a la corrupción, ya que el creciente avance tecnológico, la falta de motivación del personal, la inexistencia de políticas inadecuadas que generan un entorno de control adecuado, la falta de valores éticos, la falta o deficiente capacitación del personal, entre otros, conforman un ambiente propicio para el desarrollo de este tipo de prácticas.

Socialmente –particularmente los mexicanos– son sujetos pasivos, debido en gran parte a la herencia del autoritarismo, donde el manejo de la transparencia, rendición de cuentas, combate a la corrupción, ha recaído absolutamente en el poder político, lo cual ha generado culturalmente ciudadanos despreocupados para involucrarse activamente en las cuestiones públicas. Asimismo, el desinterés de la sociedad se manifiesta por la descalificación y/o el no reconocimiento de esta. Por lo cual, los mecanismos de participación, control y evaluación ciudadana, no son necesarios.

III. FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA CUENTA PÚBLICA

Ahora bien, en México de conformidad con los artículos 79 de la CPEUM y 14 de la LFRCF, la fiscalización superior que realiza la ASF comprende la revisión de la Cuenta Pública, las situaciones irregulares que se denuncien; la aplicación de las fórmulas de distribución, ministración y ejercicio de las participaciones federales, y el destino y ejercicio de los recursos provenientes de financiamientos contratados por los estados y municipios, tiene por objeto:

- Evaluar los resultados de la gestión financiera:
 - Verificar la recaudación, obtención, captación y administración de los ingresos; constatar que los financiamientos se contrataron, recibieron y aplicaron conforme lo aprobado, y revisar que los recursos se ejercieron conforme lo autorizado.
 - Verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables.

- Verificar que la captación, recaudación, administración, custodia, manejo, ejercicio y aplicación de recursos federales se ajustó a la legalidad, y que no se causen daños o perjuicios al erario público.
- Comprobar el cumplimiento de la Ley de Ingresos y el PEF:
 - Si las cantidades se ajustaron a los conceptos y partidas.
 - Si los programas se ajustaron a los términos y montos aprobados en el PEF.
 - Si los recursos provenientes de financiamientos se obtuvieron en los términos autorizados, se aplicaron de acuerdo a lo establecido en la norma y se cumplieron los compromisos adquiridos.
- Verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas:
 - Realizar auditorías del desempeño para verificar la eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los objetivos de los programas;
 - Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados y si están vinculados con el Plan Nacional de Desarrollo y los programas sectoriales, y
 - Si se cumplieron los objetivos de los programas y las metas que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres;
 - Promover las acciones o denuncias para la imposición de las sanciones administrativas y penales por las faltas graves y no graves.

IV. LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

Los artículos 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y 4, fracción I, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF) establecen que la Auditoría Superior de la Federación (ASF) es un órgano técnico de la Cámara de Diputados, dotado de autonomía técnica y de gestión. Su misión principal es fiscalizar todas aquellas operaciones que involucren recursos públicos federales o participaciones federales, a través de diversos mecanismos como contrataciones, subsidios, transferencias, donativos, fideicomisos, fondos, mandatos, asociaciones público-privadas, así como cualquier otra figura jurídica que implique el manejo de recursos públicos. Además, supervisa el otorgamiento de garantías sobre empréstitos de Estados y Municipios, asegurando el uso eficiente y transparente de los fondos públicos.

En el ejercicio de sus funciones, la ASF desarrolla un trabajo de planeación estratégico que le permite determinar las instituciones y programas sujetos a revisión, así como el tipo de auditoría a realizar con el propósito de cumplir con su mandato constitucional. Este proceso culmina en la elaboración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública, el cual

establece los objetivos, alcances y prioridades en materia de auditoría gubernamental.

Dicho programa es publicado anualmente en el Diario Oficial de la Federación (DOF) y en la página oficial de la ASF, garantizando transparencia, accesibilidad y rendición de cuentas ante la ciudadanía. Su carácter es externo, independiente y autónomo respecto de cualquier otra instancia de control o fiscalización, lo que significa que no está sujeto a la supervisión de los Órganos Internos de Control (OIC) ni a otros mecanismos de auditoría interna, conforme lo establece el artículo 6 de la LFRCF. Esto refuerza la imparcialidad y objetividad de las auditorías, asegurando que se realicen con rigurosidad técnica y sin interferencias externas.

V. TIPOS DE AUDITORÍAS

De manera indiscriminada en la administración pública se hace referencia a las auditorías, sin embargo existe toda una tipología especializada que es menester referir:

La ASF clasifica sus revisiones en los dos tipos:

- De cumplimiento financiero. Tiene el objetivo de verificar que la recaudación, captación, administración, ejercicio y aplicación de los recursos se lleven a cabo de acuerdo con la normativa correspondiente y que su manejo y registro financiero haya sido correcto, dentro de estas se incluyen las siguientes:
 - Auditoría de inversiones físicas: su materia de análisis son los procesos de adquisición, el desarrollo de las obras públicas, la justificación de las inversiones, el cumplimiento de los estándares de calidad previstos, la razonabilidad de los montos invertidos, así como la conclusión de las obras en tiempo y forma.
 - Auditoría forense: consiste en la aplicación de una metodología de fiscalización que conlleva la revisión rigurosa y pormenorizada de procesos, hechos y evidencias, con el propósito de documentar la existencia de un presunto acto irregular.
 - Auditoría a las tecnologías de la información y comunicaciones: se revisan las adquisiciones, administración, aprovechamiento de sistemas e infraestructuras, calidad de los datos y la seguridad de la información de las entidades públicas.
 - Auditoría a los sistemas de control interno: se evalúan las políticas, procesos y actividades que aseguran el cumplimiento de los objetivos institucionales.

- Auditoría al gasto federalizado: consiste en la fiscalización del ejercicio presupuestario y el cumplimiento de metas y objetivos de los fondos y programas financiados con recursos federales transferidos a estados y municipios, para renglones como educación, salud, creación de infraestructura básica, abatimiento de la pobreza y seguridad pública. De la misma forma, bajo este rubro se revisan las participaciones federales.
- De desempeño. Las auditorías de desempeño son definidas por la ASF, corresponden a la revisión objetiva y confiable que permite conocer si las políticas públicas operan bajo los principios de eficacia, eficiencia y economía. Se orientan a evaluar el grado de cumplimiento de metas y objetivos de los programas gubernamentales, es decir, si estos fueron ejecutados con eficacia, eficiencia y economía, así como la verificación de su impacto y los correspondientes beneficios para la ciudadanía.

VI. DEL PROCESO DE LAS AUDITORÍAS

El periodo a revisar se dividen en dos:

- Cuenta Pública del ejercicio inmediato anterior: Las auditorías que realiza la ASF corresponden a los asuntos de un año fiscal específico, sus revisiones se enfocan primordialmente en las operaciones consignadas en la Cuenta Pública del ejercicio anterior, conforme a su Programa Anual de Auditorías.
- Ejercicio fiscal en curso o ejercicios anteriores distintos al de la Cuenta Pública en revisión. Derivado de situaciones irregulares que se denuncien, la ASF podrá revisar el ejercicio fiscal en curso o ejercicios anteriores distintos al de la Cuenta Pública en revisión, de conformidad con los artículos 79, fracción I, quinto párrafo de la CPEUM y 59 de la LFRCF.

Para el desarrollo de sus actos de fiscalización y sus investigaciones, los servidores públicos, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, fideicomiso, mandato o fondo, o cualquier otra figura jurídica, que reciban o ejerzan recursos públicos federales o participaciones federales, deberán proporcionar la información y documentación que solicite la ASF.

La ASF podrá solicitar y obtener toda la información necesaria para las etapas de planeación, desarrollo y seguimiento de las auditorías, estudios, análisis, diagnósticos, evaluaciones e investigaciones. Sin embargo, cuando no se atiendan los requerimientos, la ASF podrá imponer una multa y los responsables podrán ser sancionados en los términos de la Ley General de Responsabilidades Administrativas y, en su caso, de la legislación penal, en términos de los artículos

9 y 10 de la LFRCF. Ahora bien, La ASF puede tener acceso a la información considerada reservada o confidencial cuando esté relacionada directamente con la captación, recaudación, administración, manejo, custodia, ejercicio, aplicación de los ingresos y egresos federales y la deuda pública, la cual deberá ser solicitada de manera indelegable por el Auditor Superior de la Federación y los auditores especiales de conformidad con el artículo 17 fracción XI párrafo segundo de la LFRCF.

Posteriormente, se lleva cabo la reunión de presentación del resultado, en la cual el equipo auditor presenta a la institución fiscalizada los hallazgos de la auditoría, con la finalidad de que ésta presente las argumentaciones y evidencia para aclarar las observaciones preliminares.

La Auditoría Superior de la Federación, en cumplimiento del artículo 35 de la LFRCF, presentará a la H. Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia los informes individuales que contienen los resultados de la revisión a la Cuenta Pública (CP) en tres entregas, de acuerdo con lo siguiente:

- Primera Entrega – último día hábil de junio
- Segunda Entrega – último día hábil de octubre
- Tercera Entrega – 20 de febrero del año siguiente al de la presentación de la Cuenta Pública.

Los informes individuales contendrán, entre otras cosas, las observaciones y acciones determinadas; así como, un apartado específico con una síntesis de las justificaciones y aclaraciones que, en su caso, la institución fiscalizada haya presentado en relación con los resultados y las observaciones.

VII. ACCIONES DETERMINADAS

Como resultado de la revisión la ASF, promueve diversas acciones derivadas de observaciones por el incumplimiento de objetivos, metas, disposiciones legales y normativas, por deficiencias de los mecanismos de control interno y por presuntos incumplimientos de carácter fiscal y daños y perjuicios o ambos al estado en su hacienda pública o al patrimonio de los entes públicos federales.

Las acciones son el Instrumento jurídico, que la ASF fórmula, promueve o presenta ante la institución fiscalizada o la instancia competente cuando los resultados de las auditorías presentan observaciones.

Este término se usa de manera genérica para referirse a las recomendaciones, recomendaciones al desempeño, solicitudes de aclaración, promociones del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, pliegos de observaciones, promociones de responsabilidad administrativa, entre otras.

Tipos de Acciones

La ASF emite acciones preventivas y correctivas, las primeras tienen la finalidad de que la institución fiscalizada fortalezca sus procesos administrativos, los sistemas de control, su desempeño, la actuación de los servidores públicos y el cumplimiento de metas, objetivos y atribuciones.

Dentro de la categoría de acciones preventivas se encuentran las siguientes:

- Recomendación: Sugerencia de carácter preventivo y no vinculante para fortalecer los procesos administrativos y los sistemas de control.
- Recomendación al desempeño: Sugerencia de carácter preventivo y no vinculante para fortalecer el desempeño, la actuación de los servidores públicos y el cumplimiento de metas, objetivos y la elaboración o fortalecimiento de indicadores de gestión y servicios.
- Solicitud de Aclaración: acción mediante la cual se solicita se aclare o soporte los montos observados no justificados o no comprobados durante la revisión.

Por otra parte, las acciones correctivas derivan de irregularidades detectadas, que presumen la existencia de hechos o conductas que generan daños o perjuicios al Estado, tal es el caso de:

- Pliego de Observaciones: mediante esta acción la ASF determinará en cantidad líquida los daños o perjuicios, o ambos a la Hacienda Pública Federal o, en su caso, al patrimonio de los entes públicos.
- Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal: mediante esta acción la ASF informa a la autoridad tributaria sobre una posible evasión fiscal o bien, por la presunción de errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos fiscales, a efecto de que lleve a cabo las acciones de su competencia.
- Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria: La ASF promueve este tipo de acción ante los órganos internos de control, para que realice las investigaciones por los presuntos actos u omisiones de servidores públicos que pudieran implicar una responsabilidad administrativa, de conformidad con el artículo 15 de la LFRCF.

Posteriormente se encuentra la etapa de seguimiento, que integra un conjunto de actividades que realiza la ASF para notificar las acciones a las instituciones fiscalizadas, evaluar la documentación e información que estas remitan para atender, promover o solventarlas y emitir su pronunciamiento. Ahora bien, la atención de las acciones, con base en la normativa, es la siguiente:

- Recomendación y Recomendación al Desempeño.
- De acuerdo con el artículo 42 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, para la atención de las recomendaciones y reco-

mendaciones al desempeño, las instituciones deberán acreditar lo siguiente:

- Precisar las mejoras realizadas y las acciones emprendidas para atenderla, con la evidencia documental de su implementación.
- En su caso, justificar y acreditar la improcedencia de lo recomendado o razones por las que no resulta factible su implementación.
- En el caso de la imposibilidad para la implementación de la recomendación, se debe atender lo siguiente:
 - Acreditar el impedimento legal o material para su implementación.
 - Que sea irreversible.
- Solicitud de Aclaración y Pliego de Observaciones. Las respuestas deberán integrar lo siguiente:
 - Argumentación y evidencia que aclare o justifique las cantidades observadas (contratos, convenios, anexos técnicos, entregables, estimaciones de obra, bitácoras, aplicación de penas convencionales, etcétera).
 - En su caso, acreditar el ingreso en la cuenta bancaria de la entidad fiscalizada o en la TESOFE de los montos observados y de los rendimientos generados.
- Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria. Este tipo de acción es notificada a los órganos internos de control, quienes para su atención deberán remitir a la entidad fiscalizadora lo siguiente:
 - Dentro de los 30 días hábiles, el número del expediente con el que se inició la investigación.
 - Posteriormente, informarán la resolución definitiva que se determine, dentro de los diez días hábiles posteriores a que se emita.
- Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal. Las autoridades tributarias (SAT, IMSS, ISSSTE, CONAGUA, etcétera) informarán a la ASF las acciones realizadas para investigar los incumplimientos en materia fiscal o de seguridad social identificados en los actos de fiscalización.

La entidad fiscalizadora clasifica las acciones de acuerdo con el estado de trámite en el que se encuentran, durante el seguimiento y a su conclusión, los cuales son determinados para efectuar el seguimiento y muestran el resultado del análisis de la evidencia que presentan las instituciones fiscalizadas o autoridades competentes para la atención de las acciones.

Los estados de trámite son comunicados por la ASF como parte del pronunciamiento que emite dentro de los 120 días hábiles establecidos en el artículo 41 de la LFRCF y en los informes que periódicamente remite a las instituciones fis-

calizadas; asimismo, son utilizados en el informe semestral que entrega a la H. Cámara de Diputados en cumplimiento al artículo 38 de dicha Ley.

VIII. FALTAS ADMINISTRATIVAS

De acuerdo con la Ley de Responsabilidades Administrativas, las faltas administrativas se desglosan en:

- Faltas administrativas no graves: Son aquellas que afectan el adecuado desempeño de la función pública pero no constituyen un daño grave al Estado o a terceros (Art. 49 de la LGRA)
- Faltas administrativas graves, Son conductas que causan daño significativo al interés público, como: Cohecho, peculado, desvío de recursos públicos, utilización indebida de información, abuso de funciones, conflicto de Interés, contratación indebida, enriquecimiento oculto, simulación de acto jurídico, tráfico de influencias encubrimiento, desacato tratándose de requerimientos o resoluciones, nepotismo. (Art. 51-64 de la LGRA)
- Faltas de particulares, los actos de personas físicas o morales privadas que estén vinculados con faltas administrativas graves

Es preciso señalar que tratándose de faltas administrativas no graves la autoridad resolutora será la unidad de responsabilidades administrativas o los Órganos internos de control. Para las Faltas administrativas graves, así como para las Faltas de particulares, lo será el Tribunal competente.

Las faltas administrativas se convierten en delito cuando la conducta de un servidor público o particular trasciende el ámbito administrativo y afecta bienes jurídicos protegidos por el Código Penal, como el patrimonio del Estado, la transparencia, la justicia o los derechos de terceros.

En el primer semestre de 2024, la entonces Secretaría de la Función Pública, ahora Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno, impuso más de mil sanciones a servidores públicos. De estas, 411 derivaron directamente de auditorías, mientras que 7,832 se originaron por quejas y denuncias ciudadanas, y 7,087 por incumplimiento en la declaración de situación patrimonial.³

Aunque las auditorías permiten identificar un gran número de irregularidades, existe una brecha significativa entre las faltas detectadas y las sanciones efectivamente impuestas. Esta disparidad puede atribuirse a factores como la complejidad de las investigaciones, limitaciones en recursos humanos y materiales, y posibles deficiencias en los procesos administrativos.

³ Disponible en: https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/930020/COMUNICADO_SFP_022_-_Sanciones_a_personas_servidoras_publicas.pdf?utm_source=chatgpt.com

Las auditorías son esenciales para identificar faltas administrativas en México. Sin embargo, la baja proporción de sanciones impuestas en relación con las irregularidades detectadas sugiere la necesidad de fortalecer los mecanismos de investigación y sanción para garantizar una mayor eficacia en la lucha contra la corrupción.

IX. RETOS PARA LA NUEVA ADMINISTRACIÓN

En 2024, México enfrentó desafíos significativos en materia de corrupción. El país cayó al puesto 140 de 180 en el Índice de Percepción de Corrupción elaborado por Transparencia Internacional, obteniendo 26 puntos de 100 posibles, una disminución respecto a años anteriores. Este retroceso subraya la necesidad de fortalecer las políticas anticorrupción y la aplicación efectiva de la LGRA para mejorar la integridad en el servicio público.

Entre 2019 y 2023, de acuerdo con ASF-datos, se llevaron a cabo un total de 9,550 auditorías, lo que derivó de 30,746 acciones con un monto de 370,579.2 mdp sin aclarar, de los cuales faltan por recuperar 133,432.2 mdp, enfocándose en proyectos emblemáticos como SEGALMEX, el Tren Maya, PEMEX y programas de Bienestar. A pesar de que la ASF ha señalado, con cifras y documentos, las irregularidades del sexenio pasado, no se han aplicado sanciones a los responsables, no hay planes concretos para la recuperación de los fondos y, principalmente, sigue faltando el compromiso con la transparencia y la rendición de cuentas.

El 31 de diciembre de 2024, se publicó en el DOF el Reglamento Interior de la Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno, estructurada en siete áreas clave: la Subsecretaría del Buen Gobierno, encargada de supervisar las contrataciones públicas; la Subsecretaría Anticorrupción; la Unidad de Combate a la Impunidad; la Dirección General de Transparencia; y tres unidades específicas: la de Asuntos Jurídicos, la de Apoyo y la de Administración.

La Secretaría tiene como objetivo transformar su enfoque, pasando de uno correctivo a uno preventivo, con una perspectiva de alcance transversal. Esto implica que ejercerá influencia en todas las dependencias gubernamentales, donde se pondrán en marcha medidas para enfrentar y erradicar la corrupción, mediante los siguientes pilares:⁴

- Dignificar la carrera del servicio público a través de la formación en integridad.

⁴<https://www.gob.mx/buengobierno/prensa/gobierno-de-mexico-anuncia-creacion-de-secretaria-anticorrupcion-y-de-buen-gobierno-380785?idiom=es#:~:text=Enfocar%20a%20los%20%C3%93rganos%20Internos,sea%20m%C3%A1s%20caro%20que%20cumplirla.>

- Acompañamiento preventivo a las instituciones y blindar programas prioritarios desde el comienzo para inhibir la corrupción.
- Modernizar la Administración Pública Federal (APF) con ayuda de la digitalización y sistematización que realizará la Agencia de Transformación Digital.
- Consolidar compras públicas transparentes a precios justos.
- Transparencia proactiva.
- Sumar a la sociedad y al sector privado en el combate a la corrupción.
- Enfocar a los Órganos Internos de Control (OIC) en áreas de mayor impacto y relevancia.
- Fortalecer la cultura de la denuncia.
- Realizar investigaciones que inhiban la corrupción.
- Combatir la impunidad al hacer que violar la ley sea más caro que cumplirla.

A pesar de los esfuerzos proyectados, la nueva administración enfrenta importantes retos para la implementación efectiva de este enfoque preventivo y transversal. Uno de los principales desafíos será garantizar la coordinación interinstitucional para que todas las dependencias adopten e integren las nuevas medidas anticorrupción de manera eficiente y homogénea. Otro reto crucial es la recuperación de los recursos públicos pendientes de aclaración, lo cual exigirá una estrategia sólida de fiscalización y sanción. La creación de mecanismos efectivos de seguimiento y ejecución de acciones correctivas será fundamental para evitar la repetición de irregularidades.

La digitalización y modernización de la Administración Pública Federal representa también un desafío, ya que requiere una inversión significativa en infraestructura tecnológica y capacitación del personal. Sin esta transformación digital, la eficiencia y transparencia de los procesos se verán limitadas. Además, fortalecer la cultura de la denuncia implica generar confianza en la ciudadanía, asegurando la protección de denunciantes y la atención oportuna de las quejas. Para ello, se necesita un sistema ágil y seguro que incentive la participación ciudadana.

Finalmente, combatir la impunidad demandará un compromiso real de todas las instancias gubernamentales, aplicando sanciones ejemplares y efectivas que envíen un mensaje de cero tolerancia a la corrupción. La transparencia proactiva y la rendición de cuentas deben ser pilares esenciales en esta nueva etapa de gobierno.

X. CONCLUSIONES

Las auditorías constituyen una herramienta indispensable en el combate a la corrupción y la impunidad, ya que permiten detectar irregularidades, promover la rendición de cuentas y fortalecer la gestión pública. A través de la fiscalización rigurosa y el análisis detallado de la gestión gubernamental, las auditorías proporcionan evidencia objetiva sobre el cumplimiento de la normatividad y la correcta aplicación de los recursos públicos. No obstante, su efectividad radica no solo en la identificación de anomalías, sino en la implementación adecuada y el seguimiento continuo de las acciones determinadas, así como en la voluntad política para aplicar sanciones y garantizar la recuperación de los recursos públicos desviados o mal utilizados.

Uno de los principales desafíos es consolidar la rendición de cuentas como un eje central de la administración pública, asegurando la máxima transparencia y disponibilidad de información para que la sociedad civil pueda vigilar el ejercicio gubernamental. Esto implica que las instituciones no solo deben justificar sus decisiones y el uso de recursos públicos de manera clara y oportuna, sino también establecer canales efectivos de comunicación y retroalimentación con la ciudadanía para fomentar una cultura de participación y vigilancia activa.

Es fundamental fortalecer la inteligencia institucional mediante el desarrollo de mecanismos avanzados de acopio, análisis y sistematización de información. La creación de bases de datos integrales y sistemas de monitoreo en tiempo real permitirá una supervisión más eficiente, la identificación oportuna de desviaciones y la corrección inmediata de errores. Este enfoque preventivo no solo contribuirá a la generación de políticas públicas más efectivas, sino que también ayudará a mitigar prácticas corruptas al reducir los espacios de discrecionalidad y aumentar la rendición de cuentas.

Es imperativo que los órganos de control y fiscalización cuenten con recursos suficientes, personal capacitado y herramientas tecnológicas adecuadas para llevar a cabo sus funciones de manera eficiente y autónoma. La independencia de estas instituciones es crucial para garantizar la objetividad en sus auditorías y la aplicación imparcial de las sanciones.

Las Auditorías son altamente útiles para identificar irregularidades e inconsistencias materia de responsabilidad administrativa o candidatas a una de carácter penal por constituir un delito en perjuicio del erario público.

REFERENCIAS

Libro o capítulo de libro:

- Coronilla Cruz, R. (2012). La corrupción institucionalizada en México, un ensayo sobre los límites de los instrumentos clásicos para combatirla. El caso de las auditorías. En ¿Podemos reducir la corrupción en México? Límites y posibilidades de los instrumentos a nuestro alcance. CIDE.

Leyes y reglamentos:

- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. (Última reforma publicada el 20 de mayo de 2021). Diario Oficial de la Federación.
- Ley General de Responsabilidades Administrativas. (Última reforma publicada el 2 de enero de 2025). Diario Oficial de la Federación.
- Reglamento Interior de la Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno. (31 de diciembre de 2024).

FUENTES ELECTRÓNICAS

Transparency International. (2024). Corruption Perceptions Index: Corruption playing a devastating role in the climate crisis. Recuperado de <https://www.transparency.org/es/press/2024-corruption-perceptions-index-corruption-playing-devastating-role-climate-crisis>.

Secretaría de la Función Pública. (s.f.). Sanciones a personas servidoras públicas. Recuperado de https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/930020/COMUNICADO_SFP_022_-_Sanciones_a_personas_servidoras_p_blicas.pdf?utm_source=chatgpt.com.

Gobierno de México. (s.f.). Gobierno de México anuncia creación de Secretaría Anticorrupción y de Buen Gobierno. Recuperado de <https://www.gob.mx/buengobierno/prensa/gobierno-de-mexico-anuncia-creacion-de-secretaria-anticorrupcion-y-de-buen-gobierno-380785?idiom=es#:~:text=Enfocar%20a%20los%20%C3%93rganos%20Internos,sea%20m%C3%A1s%20caro%20que%20cumplirla>.

*Auditoría Interna, Fortalecimiento del
Sistema Nacional Anticorrupción y Mejores Prácticas
en el Ejercicio de la Administración Pública*

Este libro fue impreso y encuadernado
En el mes de abril de 2025 en los talleres de:

Litográfica Ingramex S.A de C.V.

Centeno 162-1 Col.

Granjas Esmeralda, C.P. 09810

Ciudad de México

El Tiraje consta de 100 ejemplares

www.criminogenesis.com

criminogenesis@hotmail.com

DEECC: www.deeccglobal.com contacto@deeccglobal.com



ISSN: 978-607-69944-3-6

